جامعة النجاح الوطنية
كلية الدراسات العليا

الاعتراضات الضريبية اسبابها وسبل معالجتها من وجهة نظر كل من مقدري ضريبة الدخل وكبار المكلفين

إعداد
أحمد وجيه ناجي دروبي

إشراف
د. مفيد الظاهر

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

2016م

الاعتراضات الضريبية اسبابها وسبل معالجتها من وجهة نظر كل مقدري دائرة ضريبة الدخل وكبار المكلفين

إعداد

أحمد وجيه ناجي دروبي

نوقشت هذه الأطروحة بتاريخ 26 / 4 / 2016 م واجيزت.

اعضاء لجنة المناقشة:		التواقيع
د. مفيد الظاهر	/ مشرفا رئيسيا	.....
أ. د.نور الدين أبو الرب	/ ممتحننا خارجيا	.....
د. سامح عطعوط	/ ممتحننا داخليا	.....

الاهداء

الى معلم الانسانيه رسولنا الكريم سيدنا محمد عليه الصلاه وافضل التسليم .

- الى ابي الغالي الذي شاركني هموم الحياه وصبر معي على شدائد العلم والتحصيل ووفر لي الاجواء المناسبه للبحث والدراسة.
- الى القلب الكبير الذي وسعني وبرعايتها احاطتني وكانت لي الدافع والحافز للسير للامام،سعيا مني لنيل رضاها وتحقيق رغبتها مما دفعني لاتمام هذا العمل الى امي ثم امي.
- الى خواتي الغاليات وابنائهن وبناتهن وازواجهن الى اخواني سالم ورمزي وعماد واولاده وابنته الغالون جميعهم على قلبي مع تمنياتي لهم بالنجاح.
- الى جميع اقاربي واصدقائي وزملائي في العمل والدراسه اللذين لم يبخلو علي في توجيهاتهم وارشاداتهم ونصحهم المستمر.
- الى جمي مدرسيني ومدرساتي اثناء فترتي ومسيرتي التعليميه.
- الى وزاره الماليه في دولتنا الحبيبة ممثله بدائرة ضريبة الدخل ودائرة كبار مكلفي الضرائب،اهدي عملي هذا.

الباحث

الشكر والتقدير

بدايه اشكر العلي القدير سبحانه وتعالى على نعمه واحمده على منه وكرمه .

ولا يسعني الا ان اشكر ومن اعماق قلبي الدكتور الفاضل مفيد الظاهر الذي اشرف على رسالتي وساعدني وكان لي خير المعين بعمله وفضله على اخراج رسالتي الى حيز النور حيث ساعدني في تحديد محاورها وانار بفكره جميع جوانبها واغناها بموفور علمه .

واتقدم بعظيم الشكر والامتنان الى الذين ساهمو بجهودهم في مساعدتي على اخراج رسالتي بصورة جيده واخص بالذكر العم الغالي والفاضل هاشم دروبي والخال الحنون فاروق عوده اللذان لم يبخلا علي طيله فترة الماجستير بنصائحهما وتوجيهاتهما فيما يتعلق بدراستي.

الى السيد مدير دائرة كبار المكلفين الاستاد احمد قرعوش والى الاستاد الرائع راشد عواد والى جميع مدرسيني في برنامج المنازعات الضريبية واخص بالذكر الدكتور اسلام عبد الجواد والدكتور مجيد منصور اللذان ساعداني في تحكيم الاستبانه .

الى جميع موظفي دائرة كبار المكلفين واخص بالذكر الاخ الغالي سامح معالي

كما اتقدم بجزيل الشكر للساده اعضاء لجنه المناقشه الدكتور نورالدين ابو الرب والدكتور سامح العطعوط لمراجعتهم الدقيقة لجميع جوانب الرساله ولما قدموه من ملاحظات وتوجيهات قيمه .

جزاكم الله جميعا كل خير

الباحث

الإقرار

أنا الموقع أدناه مقدم الرسالة التي تحمل العنوان:

الاعتراضات الضريبية اسبابها وسبل معالجتها من وجهة نظر كل مقدري دائرة ضريبة الدخل وكبار المكلفين

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

Declaration

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

Student's name: **اسم الطالب:** أحمد جبه ناجي إدريس

Signature: **التوقيع:**

Date: **التاريخ:** ٢٦ / ٤ / ٢٠١٦ م

فهرس المحتويات

الموضوع	الصفحة
الإهداء	ت
الشكر والتقدير	ث
الإقرار	ج
فهرس المحتويات	ح
فهرس الجداول	ذ
الملخص	ز
المقدمة	1
مشكلة الدراسة	2
اهمية الدراسة	3
اهداف الدراسة	4
التعريف بالمصطلحات الوارده في الدراسه	4
منهجية الدراسة	6
حدود الدراسة	6
متغيرات الدراسة	7
فرضيات الدراسة	8
مجتمع وعينه الدراسة	10
الفصل الثاني : الاطار النظري والدراسات السابقه	11
الاقرارت الضريبيه السنويه وميعاد تقديمها	13
الاشخاص الملزمون بتقديم الاقرار الضريبي (التقدير الذاتي)	13
انواع التقديرات للدخل الخاضع للضريبة	17
الشروط الواجب توفرها لشغل وظيفه مقدر ضريبه الدخل في فلسطين	20
صلاحيه المقدر في قبول او رفض الاقرار الضريبي للمكلف	21
طرق تقدير ضريبة الدخل في فلسطين	22

اولا :طريقة التقدير الذاتي للمكلف	22
ثانيا :التقدير الاداري ماده 1/17/بند ب	23
ثالثا :التقدير النهائي باتفاق	25
رابعا :اعاده التقدير من قبل الوزير او من يفوضه تقدير 05	26
خامسا :التقدير من قبل محكمه استئناف قضايا ضريبة الدخل (011)	27
سادسا :التقدير المقطوع	32
قرارات التقدير التي يمكن الاعتراض عليها داخل دائرة ضريبة الدخل	33
نواحي الاعتراض	36
اجراءات الاعتراض	37
كبار المكلفين في فلسطين والدائرة المختصه بملفاتهم	39
الاهداف من تاسيس الدائرة والعوائق التي تواجهها	42
اولا: الاهداف	42
ثانيا: العوائق	42
الطعن لدى محكمه النقض	44
الدراسات السابقة	46
الدراسات الاجنبيه	53
التعقيب على الدراسات السابقة	55
الفصل الثالث: الطريقة والإجراءات	56
مقدمة	56
منهج الدراسة	56
مجتمع الدراسة	57
عينة الدراسة	57
أداة الدراسة	59
صدق الأداة	60
إجراءات الدراسة	66
نموذج وتصميم الدراسة	68

المعالجات الإحصائية المستخدمة	69
الفصل الرابع : نتائج الدارسة	70
النتائج والتوصيات	118
قائمه المصادر والمراجع	123
الملاحق	128
الملخص باللغة الانجليزية	**b**

فهرس الجداول

الرقم	الجدول	الصفحة
1	توزيع أفراد عينة الدراسة من مقدري ضريبة الدخل(ن=94)	58
2	توزيع أفراد عينة الدراسة من كبار المكلفين (ن=311)	58
3	الأقسام الرئيسة لأداة الدراسة	59
4	قيم معاملات صدق الاتساق الداخلي لفقرات أبعاد متغير أسباب الاعتراضات الضريبة والدرجة الكلية للبعد الواردة فيه	61
5	قيم معاملات صدق الاتساق الداخلي لفقرات أبعاد متغير الاقتراحات التي تساهم في الحد من اسباب الاعتراضات الضريبية والدرجة الكلية للبعد الواردة فيه	64
6	نتائج اختبار معامل الثبات بطريقة كرونباخ ألفا على أبعاد مقياس أسباب الاعتراضات الضريبية وعلى الدرجة الكلية	65
7	يوضح قيمة الثبات بين الأسئلة الفردية والزوجية مع قيمة المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لمقياس أسباب الاعتراضات الضريبية	66
8	اختبار التوزيع الطبيعي(1-Sample K-S)	70
9	نتائج اختبار (ت) والمتوسطات الحسابية والانحراف المعياري ومستوى أهمية الفقرة للعوامل التي ترتبط بالدوائر الضريبية.	72
10	نتائج اختبار (ت) للعينات المستقلة لدلالة الفروق بين مقدري الضريبة وكبار المكلفين حول الاسباب التي تتعلق بالدوائر الضريبية والتي تعتبر اسبابا للاعتراضات الضريبية.	77
11	نتائج اختبار (ت) والمتوسطات الحسابية والانحراف المعياري للعوامل التي ترتبط بالمكلفين .	78
12	نتائج اختبار (ت) للعينات المستقلة لدلالة الفروق بين مقدري الضريبة وكبار المكلفين حول الاسباب التي تتعلق بالمكلفين والتي تعتبر اسبابا للاعتراضات الضريبية.	83

13	نتائج اختبار (ت) والمتوسطات الحسابية والانحراف المعياري للعوامل التي ترتبط بالمقدرين .	85
14	نتائج اختبار (ت) للعينات المستقلة لدلالة الفروق بين مقدري الضريبة وكبار المكلفين حول الاسباب التي تتعلق بالمقدرين والتي تعتبر اسبابا للاعتراضات الضريبية.	100
15	نتائج اختبار (ت) والمتوسطات الحسابية والانحراف المعياري للعوامل القانونية .	101
16	نتائج اختبار (ت) للعينات المستقلة لدلالة الفروق بين مقدري الضريبة وكبار المكلفين حول الاسباب التي تتعلق بالعوامل القانونية والتي تعتبر اسبابا للاعتراضات الضريبية.	105
17	نتائج اختبار (ت) والمتوسطات الحسابية والانحراف المعياري للعوامل المحاسبية .	106
18	نتائج اختبار (ت) للعينات المستقلة لدلالة الفروق بين مقدري الضريبة وكبار المكلفين حول الاسباب التي تتعلق بالعوامل المحاسبية والتي تعتبر اسبابا للاعتراضات الضريبية.	109
19	نتائج اختبار (ت) والمتوسطات الحسابية والانحراف المعياري للاقتراحات التي قد تساهم في معالجة والحد من أسباب الاعتراضات الضريبية .	110
20	نتائج اختبار (ت) للعينات المستقلة لدلالة الفروق بين مقدري الضريبة وكبار المكلفين حول الاقتراحات التي قد تساهم في معالجة والحد من أسباب الاعتراضات الضريبية.	112
21	يبين نتائج تحليل التباين لأثر المتغيرات الديمغرافية لعينة ماموري التقدير (المؤهل العلمي، التخصص ،عدد سنوات الخدمه)في اسباب الاعتراضات الضريبية.	114
22	يبين نتائج تحليل التباين لأثر المتغيرات الديمغرافية لعينة كبار المكلفين (الجنسية،الموقع) في في اسباب الاعتراضات الضريبية	115
23	ملخص الفرضيات	116

الاعتراضات الضريبية اسبابها وسبل معالجتها من وجهة نظر كل من مقدري ضريبة الدخل وكبار المكلفين

إعداد

أحمد وجيه ناجي دروبي

إشراف

د. مفيد الظاهر

الملخص

هدفت هذه الدراسه الى التعرف على اسباب الاعتراضات الضريبيه بشكل تفصيلي لايجاد اليه للحد من هذه الاعتراضات بحيث لا تصل الى المحاكم من خلال تحليل هذه الاسباب واقتراح السبل لمعالجتها من وجهتي نظر المقدرين وكبار المكلفين .

وقد تم الاستعانه ببعض المقابلات الشخصيه مع المختصين العاملين في مجال الضريبة بالاضافه الى موظفي دائرة كبار المكلفين وكبار المكلفين انفسهم وقد تم مناقشه وتحليل موضوعات هذه الدراسه من خلال اربعة فصول تناولت التعرف على الضريبه وانواعها والتطور التاريخي لضريبة الدخل في فلسطين وطرق تقدير الضريبة المتبعه في فلسطين وكذلك التعرف على المقدر وصلاحياته في دوائر ضريبة الدخل بالاضافه الى القاء الضوء على الاعتراضات الضريبيه ومراحل الاعتراض واجرائاتها والمحاكم المختصه بفض النزاعات المتعلقة بها من خلال التطرق الى محكمتي استئناف قضايا ضريبة الدخل ومحكمه النقض كما تعرضت الدراسه الى التعرف على كبار المكلفين في فلسطين والدائرة المسؤوله عنهم واهدافها .

ولتحقيق هذه الاهداف قام الباحث بتصميم استبانه شملت (54) فقرة لجمع المعلومات الاوليه من عينه الدراسه المكونه من (98) من مقدري دائرة ضريبة الدخل و (311) من كبار المكلفين وفي ضوء ذلك جرى جمع وتحليل البيانات واختبار الفرضيات باستخدام الحزمه الاحصائيه للعلوم الاجتماعيه **SPSS** وقد تم استخدام العديد من الاساليب الاحصائيه لتحقيق اهداف الدراسه ومنها اختبار **T** لعينه واحده وبعد اجراء عمليه التحليل لبيانات الدراسه وفرضياتها توصلت الدراسه الى عدد من النتائج ابرزها

1.اتفقت وجهتي نظر المقدرين وكبار المكلفين على وجود اسباب للاعتراضات الضريبيه تتعلق بالمجالات الخمس (العوامل المرتبطه بالدوائر الضريبيه،العوامل المرتبطه بالمكلفين ،العوامل المرتبطة بالمقدرين ،العوامل القانونيه ،العوامل المحاسبيه) على معظم الفقرات وكان من ابرز تلك الاسباب ضعف التنسيق بين دائرة ضريبة الدخل والدوائر الحكوميه الاخرى ،وضعف كفاءة بعض المقدرين في تحليل البيانات ،وعدم التزام المكلف بموعد المتابعه مع المقدر.

2.وعلى بعض الفقرات اختلفت وتعارضت وجهتي نظر المقدرين وكبار المكلفين حول ما اذا كانت تعتبر سببا في الاعتراضات الضريبيه من عدمه ومن ابرز تلك الفقرات سوء توزيع التعليمات والنشرات المرفقه مع قانون ضريبة الدخل الفلسطيني على المكلفين ،واهتمام مامور التقدير فقط في تطبيق القانون ،وعدم وضوح بعض بنود قانون ضريبة الدخل الفلسطيني.

وقد اوصى الباحث بعدد من التوصيات من اهمها

1.ضروره التنسيق بين دائرة ضريبة الدخل والدوائر الحكوميه الاخرى .

2.تقويه الثقه بين المكلف ومقدر ضريبة الدخل .

3.سرعه انجاز الملفات المعترض عليها لدى المحاكم المختصه .

4.العمل على زياده الوعي الضريبي للمكلفين .

5.ضروره وجود نظام للرقابه على اعمال المحاسبين وتفعيل الرقابه عليهم سواء كانوا يعملون لدى الدوائر الضريبيه اوالمكلفون .

مقدمه

يوجد عدة طرق واساليب لاجراء عملية تقدير الضريبة بهدف تحديد الدخل الخاضع للضـــريبة وبالتالي تحديد مبلغ الضريبة المستحق على هذا الدخل وقد ينشأ نتيجة لذلك خلافات بين المكلف والادارة الضريبية مما ينتج عن ذلك اللجوء الى طرق الاعتراض الاداري والطعن القضائي من قبل المكلف لحل هذه الخلافات .(السلامين ،2007،ص136)

وتفرض الضرائب من خلال قوانين تصدر من الجهات التشريعيه في الدوله ،حيث لا تفـــرض ضريبة الا بقانون سواء اكانت ضرائب مباشرة مثل ضريبة الدخل او ضرائب غير مباشرة مثل الضريبة الاضافيه، ولا شك ان قوانين الضرائب تاخذ بعين الاعتبار الوضع الاقتصادي وقـــوه الاقتصاد والانتاج والدخل القومي سواء من حيث ما يخضع للضـــرائب (الوعـــاء الضـــريبي) ونسب هذه الضرائب .

واذا شعر المكلف ان قرار تقدير الضريبة الصادر بحقه مجحف او مبالغ فيه او لا يستند الى اساس قانوني او لا يمت الى الحقيقة بصلة ،جاز له ان يطعن بهذا القرار لرفع الظلم عن نفسه .(ابو حشيش،2004،ص534)

وقد منح المشرع الحق للمكلف في الاعتراض والطعن ، ورسم له طرق لاتباعها لكي يتاح له فرصة الدفاع عن نفسه او الادلاء بما لديه من حجج وبراهين تعزز مركزه ، حيث ان الاعتراض على القرار يعتبر التظلم لدى المأمور على القرار الضريبي الصادر عنه ، الذي مر بجميع مراحله ، والذي تم تبليغة للمكلف (المعترض) بهدف اعادة النظر بقراره نظرا لوجود اسباب قانونية او موضوعية .

ويقدم الاعتراض من قبل المكلف او اي شخص يوكله ويفوضه لدى دائرة ضريبة الدخل ولكن اذا كان المعترض شركة فلا يجوز ان يقدم باسم الشركة وانما يجب على كل شريك ان يقدم اعتراضه بصفته الشخصية عن دخل الشركة المتحقق ، وعليه فان مراحل الاعتراض على القرار هي مرحلة الاعتراض الاداري ، واذا لم يتم الاتفاق بين المكلف ومأمور التقدير ترفع القضية الى مرحلة الطعن القضائي(ابراهيم ،2003،ص27)

وتختص محكمة اسئناف قضايا ضريبة الدخل بالنظر في الاستئنافات المقدمة للطعن في قرارات التقدير، وتعطى قضايا ضريبة الدخل المستأنفة الى المحكمة المذكورة صفة الاستعجال وللمحكمة ان تخفض التقدير او تزيده او تقره او تلغيه،وهذا ما يتم تطبيقه في الاراضي الفلسطينيه (نوروالشريف ،2002،ص241).

ان هنالك اسبابا كثيرة تجعل المكلفين يعترضون على تقدير الضريبة المفروضه عليهم، ومن هذه الاسباب ما يتعلق بالمكلف او المفوض عنه خطيا ،ومنها ما يتعلق بالدوائر الضريبة، وهناك ايضا اسبابا قانونية تتعلق بالقانون والنظام الضريبي في بنود وفقرات القانون وكثرة التعديلات المفروضه عليه ،ومنها اسبابا محاسبيه تتمثل في عدم تطبيق قواعد المحاسبه المقبولة والمتعارف عليها او عدم توافر محاسبين مؤهلين وذوو كفاءة ،سواء اكانو في الدوائر الضريبية او لدى المكلفين انفسهم ،ومن ضمن الاسباب ايضا المرتبطة بمقدر الضريبة حيث ان بعضهم لا تتوافر لديهم الكفاءة والخبرة اللازمتين ،كل هذه العوامل مجتمعة تضع المكلف في موضع للاعتراض على التقدير الضريبي المفروض عليه ،والمكلفين عاده ما يعترضون على التقدير الضريبي المفروض عليهم من قبل مقدر الضريبة فقد يكون الخلاف على طبيعة الدخل ومصدره وحجمه ،وقد يكون حول الدخل اكان معفى ام خاضع للضريبة، وقد ينشا الخلاف حول المصاريف والتكاليف والتنزيلات والنفقات والاعفاءات الممنوحه للمكلف .

مشكلة الدراسة

ان الزياده العدديه الملحوظه للاعتراضات الضريبية من قبل المكلفين على تقدير ضريبة الدخل في فلسطين اصبح يشكل ثقلا كبيرا يقع على عاتق مامور التقدير لدى دائرة ضريبة الدخل في الضفة الغربية وكبار المكلفين على حد سواء ، ففي سنه 2014 بلغ عدد الاعتراضات الضريبية في مكتب كبار المكلفين في مدن الضفه (46) اعتراضا من اصل 418 ملفا أي ان نسبه الاعتراض قد بلغت في تلك السنه 11% ،ومن ناحية اخرى بلغ عدد الاعتراضات في سنه 2014 (6630) اعتراضا من اجمالي المكلفين في شتى مدن الضفة اي ما يقارب نسبه 10% بمعنى انه من كل 100 مكلف فان عشرة مكلفين يعترضون على تقدير الضريبه وهذه النسبه

تزيد نوعا ماعن النسبه الطبيعيه والمقبوله والتي ينبغي الا تزيد عن 7%.(التعـــاميم الداخليـــه لدائرة ضريبة الدخل في رام الله)

هذه الاعتراضات اصبحت تشكل اثرا على خزينة الدولة العامة ،مما ينبغـــي التعـــرف علـــى اسبابها للمسارعة في ايجاد الحلول المناسبة لها وتقليل عددها لدى الدوائر الضريبية لتســـتطيع الدولة رسم سياساتها كما هو مخطط لها .وبناء عليه يمكن صياغة مشـــكلة الدراســـة بالســـوال الرئيسي التالي

ما هي اسباب الاعتراضات الضريبية وما هي افضل الوسائل المتبعة لمعالجتها من وجهة نظر كل من مامور التقدير وكبار المكلفين على حد سواء ؟

كما ويمكن طرح **اسئله الدراسه** الفرعيه المتعلقة بمشكلة الدراسة على النحو التالي :

1.ما هي الاسباب الخاصة للاعتراضات الضريبية من وجهة نظر كل مـــن مـــامور التقـــدير وكبار المكلفين ؟

2.ما هي العوامل المرتبطه بكل من الدوائر الضريبيه ،والمكلفين ،ومامووري التقدير ،والعوامل القانونيه ،والعوامل المحاسبيه ،والتي تعتبر اسبابا للاعتراضات الضريبية ؟

3.هل تختلف وجهة نظر مامور التقدير لدى الدائرة الضريبية عن وجهة نظر كبـــار المكلفـــين حول الموضوع ؟

4.ما هي افضل المقترحات التي يمكن استخدامها للحد من الاعتراضات الضريبيه والتقليل منها؟

اهمية الدراسة

تنبع اهمية الدراسة من اهمية الموضوع الذي تتناوله الدراسة ،وهو الاعتراضـــات الضـــريبية والتعرف على المشكلات التي ترافق عملية الاعتراض ومحاولة وضـــع تصـــور لحـــل هـــذه المشكلات في الحياة العملية، من خلال الاطلاع على هذه المشكلات الموجـــوده فـــي مرحلـــة الاعتراض ودراسة اسبابها ومحاولة ايجاد الحلول المناسبة لها وتطبيقهـــا علـــى ارض الواقـــع

الفلسطيني حتى لا يكون لها أي اثر ومضاعفات مستقبلية تؤثر وتؤدي الى وجود خلل مالي في الحصيلة العامة للدولة وفي رفد خزينتها بالمال اللازم لتغطية نفقاتها واعبائها اللازمة .وتنبع اهمية الدراسة من كونها :

1.تناقش وتدرس التوجهات المستقبلية واثرها في تحسين صورة مرحلة الاعتراض كاحدى مراحل التقدير .

2. تحليل اسباب الاعتراضات الضريبية بشكل علمي ومن ثم اقتراح اليات او سبل لمعالجتها وذلك من وجهتي نظر مامور التقدير وكبار المكلفين .

اهداف الدراسة

تهدف هذه الدراسة الى تحقيق الاهداف التالية

1.التعريف بالضرائب وانواعها واجراءات التقدير المتبعة لضريبة الدخل في فلسطين .

2.التعرف على اسباب الاعتراضات الضريبية وتحديدها،والتعرف عليها .

3.الخروج بمجموعة من المقترحات والتوصيات في ضوء نتائج هذه الدراسة لمعالجة الاسباب الخاصة حول الاعتراضات الضريبية من وجهة نظر كل من مامور التقدير وكبار المكلفين على حد سواء .

التعريف بالمصطلحات الوارده في الدراسه

القانون :قانون ضريبة الدخل رقم8 لسنه 2011

السلطة الوطنية: السلطة الوطنية الفلسطينية.

الوزير: وزير المالية.

الدائرة: دائرة ضريبة الدخل.

المدير: مدير عام الدائرة.

الضريبة: ضريبة الدخل المفروضة بموجب أحكام هذا القرار بقانون.

المقدر: أي موظف أو أي لجنة من الموظفين مفوض أو مفوضه خطياً من المدير بـــإجراء أي تقدير أو تدقيق للضريبة بمقتضى أحكام هذا القرار بقانون.

الشخص: الشخص الطبيعي أو المعنوي.

لجنه الطعن: لجنه داخليه مكونه من ثلاثه ماموري تقدير الضريبة على الاقل للنظر في المستوى الثاني لاعتراض المكلف .

المكلف: كل شخص ملزم بدفع الضريبة أو اقتطاعها أو توريدها بموجب أحكام هــذا القــرار بقانون.

الشخص الطبيعي: المكلف الفرد أو الشريك في شركة التضامن أو شركة التوصية البسيطة وأية شركات أشخاص يحددها القانون.

الشخص المعنوي: كل إدارة أو مؤسسة يمنحها القانون شخصية معنويــة؛ كالجمعيــات علــى اختلاف أنواعها والشركات المساهمة العامة أو ذات المسؤولية المحدودة وشــركات التوصــية بالأسهم والشركات الأجنبية سواء كانت مقيمة أو غير مقمية.

الدخل الخاضع للضريبة: مجموع الدخول الصافية بعد تنزيل الخســائر المــدورة والإعفــاءات والتبرعات على التوالي والمنصوص عليها في هذا القرار بقانون.

الإقرار الضريبي: تصريح بالضريبة يقدمه المكلف وفق النموذج المعتمد من الدائرة.

المحكمة: محكمة استئناف قضايا ضريبة الدخل، أو المحكمة المختصة حسب مقتضى الحال.

محكمه النقض: تختص بكل حكم او قرار تصدره محكمه استئناف قضايا ضريبة الدخل ويكون قابلا للطعن بالنقض خلال (30) يوما من تاريخ تفهمه او تبلغه وفقا لنظــام اســتئناف ونقــض

قضايا ضريبة الدخل الصادر بمقتضى احوال قرار بقانون رقم 8 لسنه 2011 بشـــان ضـــريبة الدخل .

منهجية الدراسة

أعتمد الباحث على المنهج الوصفي في جمع المعلومات وتم الارتكاز على ما يلي:

1- مراجعة الأدبيات المتعلقة بالموضوع لتحديد الإطار النظري للدراسة والنظر إلى الدراسات السابقة المتعلقة في هذا المجال.

2- إجراء المقابلات مع عينة من المكلفين وكذلك بعض موظفي دوائر ضـــريبة الـــدخل فـــي فلسطين.

3- مراجعة القوانين الضريبية في التشريع المقارن والتشريع الضريبي الفلسطيني.

4- توزيع استبانه بغرض معرفة اسباب الاعتراضات الضريبية على كل من كبار المكلفـــين ومقدري الضريبة في الدوائر الضريبية .

5- الحصول على بيانات عن حجم الاعتراضات المقدمة لدى دوائر ضريبة الدخل في المـــدن الفلسطينية

حدود الدراسة

الحد المكاني :مديريات دائرة ضريبة الدخل في المدن الفلسطينيه التابعه للضفه الغربيه (رام الله ،نابلس ،طولكرم .....الخ) للحصول على عينة من الاعتراضات وتحليلها .

الحد الزماني :المعلومات المفصح عنها في المدن السابقة للفترة الزمنية (2015)

الحدود البشرية :المكلفين وموظفي الدوائر الضريبية.

متغيرات الدراسة

المتغيرات المستقلة

1.الاسباب المرتبطه بالادارة الضريبية:هناك عوامل كثيرة تجعل المكلفين يقدمون اعتراضا على تقدير الضريبة المفروضه عليهم والتي ترتبط بالاداره الضريبية ،ومن ابرز هذه العوامل مثلا التعسف من قبل الادارة الضريبية في تقدير الضريبة والمبالغة في تقديرها في بعض الاحيان ،وكذلك افتقار العاملين بتلك الدوائر الى الخبرات والمؤهلات القانونية .

2.الاسباب المرتبطة بالمكلفين او المفوض عنهم خطيا :كضعف الثقة بين المكلف والادارة الضريبية، حيث يلجا العديد من المكلفين الى التهرب من اداء الضريبة المستحقة عليهم ،وهناك بعض المكلفين الذين لا تتوافر لديهم المعرفة الكافية لممارسة حقوقهم باللجوء الى الطعن القضائي او قلة الوعي الضريبي لديهم ،هذه الاسباب تتعلق بالمكلفين انفسهم وتدفعهم احيانا الى الاعتراض على الضريبة المفروضة عليهم ،اضف الى ذلك الكثير من العوامل المرتبطة بهم والتي هي من ضمن اسباب الاعتراض الضريبي كاخطائهم المتكررة في تعبئه كشف التقدير الذاتي ،ومحاولاتهم للتهرب من دفع الضريبة او تجنبها في بعض الاحيان .

3.الاسباب المرتبطة بالمقدرين: المقدرهو أي موظف أو أي لجنة من الموظفين مفوض أو مفوضه خطياً من المدير بإجراء أي تقدير أو تدقيق للضريبة ،(حسب قرار بقانون لضريبة الدخل رقم 8 لسنة 2011) والمدير هنا هو مدير دائرة ضريبة الدخل ،وهناك عوامل ترتبط بمقدري دوائر ضريبة الدخل تجعل المكلفين يقدمون اعتراضا على تقدير الضريبة ،ومن ابرزها افتقار المقدرين للفطنة والدراية لاجراء تقدير يعكس الواقع الحقيقي للمكلف، وعدم توافر المعرفة الكافية لديهم في ممارسة اعمالهم ،كما ان ضعف كفاءة بعض المقدرين وضعف الثقة ما بين المقدر والمكلف تعتبر ذريعة لدى المكلفين للاعتراض على التقدير الضريبي .

4.الاسباب القانونية :هناك الكثير من الاسباب المرتبطة بالقانون الضريبي والتي تعتبر سببا للاعتراضات الضريبية على التقدير الضريبي، ومن الامثلة على ذلك عدم وضوح وشفافية قانون ضريبة الدخل، وعدم وجود قوانين ضريبية حديثة ،بالاضافة الى ذلك فان التعدد واللبس والغموض

في بنود وفقرات قانون ضريبة الدخل، والتساهل احيانا في تطبيق العقوبات الضريبية تعتبر اسبابا قانونية للاعتراضات الضريبة.

5.الاسباب المحاسبية :ان الضعف في تطبيق القواعد والاصول المحاسبية سواء من المكلفين او مقدري ضريبة الدخل تعتبر سببا رئيسيا للاعتراضات الضريبية ،ومثال ذلك عدم مسك الدفاتر والسجلات حسب الاصول المتعارف عليها ،وعدم وجود محاسبين موهلين لدى المكلفين او الدوائر الضريبية ،وان التطبيق الخاطئ في بعض الاحيان لقواعد المحاسبة المتعارف عليها، وعدم اثبات الديون المسترده في دفاتر بعض المكلفين كل هذه الاسباب المحاسبية تعتبر اسبابا للاعتراضات الضريبية .

المتغير التابع

الاعتراض على التقدير : ان القانون الفلسطيني اعطى الحق للمكلف ان يعترض على قرار التقدير الصادر من قبل المقدر قبل اللجوء الى المحاكم وذلك لمحاولة حل الخلاف اداريا ،من هنا جاءت شرعية الحق الذي منحه المشرع للمكلف وذلك من خلال المادة رقم(28) من قانون ضريبة الدخل رقم 8 لسنه 2011وتعديلاته التي نصت على " للمكلف الذي قدرت عليه الضريبة وفقاً لأحكام المادة (21) من هذا القرار بقانون ولم يوافق على التعديلات أو التقدير أن يعترض على هذا التقدير خطياً، خلال (30) يوماً من تاريخ تبليغه إشعار التقدير مبيناً في لائحة اعتراضه الأسباب التي يستند إليها في اعتراضه والمبلغ الذي يسلم به من الضريبة المقدرة."كذلك يثبت على لائحة الاعتراض ما يقر به من ضريبة دخل .

فرضيات الدراسة

من اجل الاجابه عن اسئله الدراسه قام الباحث باختبار الفرضيات التاليه :

الفرضيه الرئيسية :لا توجد فروق ذات دلالة احصائية بين مقدري ضريبة الدخل وكبار المكلفين حول اسباب الاعتراضات الضريبية وينجم عن هذه الفرضيه الرئيسية الفرضيات الفرعية التاليه

1.لا توجد فروق ذات دلالة احصائيه عند مستوى دلاله (**$\alpha \leq 0.05$**) بين مقدري ضريبة الدخل وكبار المكلفين حول الاسباب التي تتعلق بالاعتراضات الضريبية تعزى الـــى عوامـــل تتعلـــق بالدوائر الضريبية.

2.لا توجد فروق ذات دلاله احصائيه عند مستوى دلاله (**$\alpha \leq 0.05$**) بين مقدري ضريبة الدخل وكبار المكلفين حول الاسباب التي تتعلق بالاعتراضات الضريبية تعزى الى العوامل المرتبطـــة بالمكلفين انفسهم .

3 .لا توجد فروق ذات دلالة احصائية عند مستوى دلاله (**$\alpha \leq 0.05$**) بين مقدري ضريبة الدخل وكبار المكلفين حول الاسباب التي تتعلق بالاعتراضات الضريبية تعزى الى العوامل المرتبطـــه بمقدري الضريبية

4.لا توجد فروق ذات دلاله احصائية عند مستوى دلاله (**$\alpha \leq 0.05$**) بين مقدري ضريبة الدخل وكبار المكلفين حول الاسباب القانونية والتي تعتبر سببا في الاعتراضات الضريبية .

5.لا توجد فروق ذات دلاله احصائية عند مستوى دلاله (**$\alpha \leq 0.05$**) بين مقدري ضريبة الدخل وكبار المكلفين حول الاسباب المحاسبية والتي تعتبر سببا في الاعتراضات الضريبية .

6. لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة (**a**≤ 0.05) بين مقـــدري الضـــريبة وكبار المكلفين حول الاقتراحات التي قد تساهم في معالجة والحد مـــن أســـباب الاعتراضـــات الضريبية.

7. لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عنـــد مســـتوى الدلالـــة (**a**≤ 0.05) لأثـــر المتغيـــرات الديمغرافية لعينة ماموري التقدير (المؤهل العلمي، التخصص ،عدد سنوات الخدمه) في اســـباب الاعتراضات الضريبية.

8. لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مســـتوى الدلالـــة (**a**≤ 0.05) لأثـــر المتغيـــرات الديمغرافية لعينة كبار المكلفين (الجنسية،الموقع) في اسباب الاعتراضات الضريبية.

مجتمع وعينه الدراسة

اولا: مجتمع الدراسه

1.يتكون مجتمع الدراسه من جميع كبار المكلفين والبالغ عددهم 418.

2.جميع مقدري دوائر ضريبة الدخل والبالغ عددهم 98 مقدر.

ثانيا :عينه الدراسه

استخدم الباحث اسلوب المسح الشامل على مجتمع الدراسه ولكنه لم يستطع الوصـــول الـــى جميع كبار المكلفين وجميع المقدرين لاسباب تم توضيحها ضمن الفصل الثالث فكانـــت عينـــه الدراسه على النحو التالي :

1.تتكون عينه الدراسه من (311) من فئه كبار المكلفين .

2.ومن (94) من مقدرين دوائر ضريبه الدخل في مدن الضفه الغربيه .

الفصل الثاني

الاطار النظري والدراسات السابقه

اولا: الاطار النظري

مقدمه

تعتبر الضريبه لصيقه بحياه الانسان العادي سواء ادرك مضامينها ام لم يدرك ولهذا تنال عنايه فائقه من الحكومات، وكما ان لها جوانب قانونيه وهو ما يجعل علم الضريبه يهتم بالنظام القانوني لمختلف الضرائب و شروط فرضها ،وتطبيقها والهيئات في المال الضريبي واختصاص كل منهما وكذلك الضمانات الممنوحه للمكلفين، وطبيعة العلاقه بين الادارة الضريبية والمكلفين، واليات وكيفيات فض المنازعات بينهما (قدي ،2011،ص17).

ونظرا لاهميه الضرائب في كافه المجتمعات المتقدمه والناميه فهي احد المصادر الرئيسيه لايرادات الدوله، التي تستخدمها في الانفاق العام على الخدمات لتحقيق الرفاهيه وتقدم المجتمع وحيث ان الدوله تتمتع بسلطة السياده والتوجيه والاشراف فهي تسعى من خلال الضريبه الى تحقيق الموارد الماليه اللازمه وتشجع الصناعات المحليه وخلق القاعده الاقتصاديه والصناعيه والانتاجيه والاستهلاكيه التي تتلاءم والسياسه الماليه العامه للدوله (نور والشريف ،2002،ص7).

ان الايرادات الضريبيه بشقيها المباشر وغير المباشر باتت تشكل عنصرا مهما في ايرادات الدول المتقدمه والناميه على حد سواء كما اسهمت الايرادات الضريبيه في مختلف دول العالم في تحقيق خطط التنميه المطروحه من قبل الحكومات عن طريق الخدمات المختلفه التي تقدمها الدول لشتي القطاعات الاقتصاديه للمساعده في نموها وتطويرها (قطاونه وعفانه ،2008).

وتعتبر السياسه الضريبيه ونظامها من اهم الوسائل التي تمنح الدوله القدرة على التاثير في النشاط الاقتصادي لذا يدور في اوساط الاقتصاديين والباحثين بالقضايا الماليه وعلى مختلف المستويات جدل حول الاصلاح الضريبي واليات العمل على كيفيه البدء والمراحل التي يجب

ان يمر بها كي نصل الى ايردات ضريبية تساند الايرادات العامه في تمويلها للموازنه العامه للدوله .(الججاوي والعنبكي ،2014،ص10).

ان الضريبه المفروضه على أي مكلف عادله للمكلف وللخزينه العامه على حد سواء او مجحفه باحد الطرفين وتحقيقا للعداله وانصافا للمكلفين بصوره خاصه ورفع الظلم عنهم فلا يكاد يخلو تشريع ضريبي من نص يجيز للمكلف بان يطعن في قرار تقدير الضريبة الصادر بحقه اذا ما شعر ان التقدير مبالغ فيه او لا يستند على اساس قانوني . (الحاج موسى ،ص146).

والضرائب تفرض من خلال قوانين تصدر من الجهات التشريعيه في الدوله ،وقوانين الضرائب تحدد كيفيه العلاقه بين دوائر الضرائب والتي تمثل الدوله والمكلف وهو دافع الضريبة وتتيح للمكلف امكانيه الاعتراض في حال عدم موافقته على الضريبة التي تحددها الدوائر الضريبية .

ان التشريعات قد اعطت حق للادارة الضريبية في اعاده النظر في التقدير الذي اجري على أي مكلف اذا تبين لها بان هذا التقدير كان مجحفا في حق الخزينه العامه لوجود مصادر دخل خاضعة للضريبة لم يحاسب عنها المكلف في حينه ومن ثم فرض الضريبة العادلة ومن ناحيه اخرى فان غالبيه هذه التشريعات تشترط الطعن في قرار التقدير لدى الجهه مصدرة القرار قبل اللجوء الى القضاء مما يساعد ذلك على استقرار قضايا المكلفين وضمان حصول الخزينه على حقها في اقرب وقت ممكن (الحاج موسى ،ص146).

وفيما يتعلق بضريبة الدخل في فلسطين فان قانون ضريبة الدخل الفلسطيني يتيح للمكلف الاعتراض على التقديرات والضريبة في حال عدم موافقته على التقدير وذلك داخل الدائرة وفي حال لم يتم الاتفاق من خلال الدائرة للمكلف الحق في الطعن امام المحاكم سواء في مرحله الاستئناف وايضا مرحلة النقض .(مقابله مع راشد عواد).

الاقرارت الضريبيه السنويه وميعاد تقديمها

الالتزام بتقدير الاقرار الضريبي:الزمت الماده (18) من قانون ضريبة الدخل الفلسطيني رقم (8) لسنه 2011 المكلف بان يقدم اقرارا مبينا به الايرادات والتكاليف وصافي الارباح والخسائر عن السنه السابقه من مختلف مصادر الدخل المنصوص عليها في البنود من القانون (الايرادات من النشاط التجاري او الصناعي الايرادات من نشاط المهن الحرة الايرادات من الثروة العقاريه(وفا ،ص8).

ويقدم الاقرار مقابل ايصال او يرسل بالبريد الموصى عليه بعلم الوصول الى ماموريه الضرائب المختصه قبل اول ابريل من كل سنه على النموذج الذي تحدده اللائحه التنفيذيه، وتودى الضريبه المستحقه من واقع الاقرار في الميعاد المحدد لتقديمه (عبد المولى ،1995،ص31).

اما في حاله وفاه المكلف خلال السنه يلتزم الورثه او وصي التركة او المصفى ان يقدم الاقرار الخاص بايرادات المتوفي عن الفترة السابقه على الوفاه وذلك خلال تسعين يوم من الوفاه، وعلى ان تودي الضريبه من واقع الاقرار من اموال التركة وخلال نفس المده المحدده لتقديمه .

الاشخاص الملزمون بتقديم الاقرار الضريبي (التقدير الذاتي)

1. بموجب أحكام الماده رقم (18) من القرار بقانون رقم 8 لسنه 2011 يلزم كل مكلف بتقديم الإقرار الضريبي المعزز بالمستندات والمعلومات اللازمة وفقاً للمواد (19) و(20)من هذا القرار بقانون، وتكون تلك الإقرارات والمعلومات خاضعة للتدقيق من قبل المقدر

2.على الأشخاص المعفاة دخولهم من الضريبة بموجب التشريعات الاستثمارية السارية المفعول تقديم الإقرار الضريبي.

3.على الورثة أو من يمثلهم تقديم الإقرار الضريبي عن مورثهم خلال (6) أشهر من تاريخ الوفاة ودفع الضريبة المترتبة قبل توزيع التركه .

4.على كل مصفٍ لأي شركة أن يبلغ الدائرة خطياً ببدء إجراءات التصفية؛ لبيان وتثبيت المبالغ الضريبية المستحقة على الشركة، ويقدم إقراراً ضريبياً عن الشركة المكلف بتصفيتها ويلزم بدفع الضريبة حال استحقاقها وفق أحكام هذا القراربقانون.

5.للوزير بتنسيب من المدير إصدار تعليمات يعفي بموجبها فئات معينة من الأشخاص الطبيعيين من تقديم الإقرار المنصوص عليه في هذه المادة..

مكان تقديم التقرير وتقدير الضريبه

حيث تقدم التقارير من المكلفين الى دائرة مقدر الضريبه الذي يقع فيه محل سكني المكلف او محل عمله، وتقدر الضريبه عليه هناك واذا تعاطى اعمالا في محلات تتبع دوائر مختلفه فيقدر الضريبه في دوائر مخمن او اكثر حسبما تقرره السلطه الماليه ،وللوزير او من يخوله ذلك ان يامر بتقدير دخل المكلف في دائرة مخمن اخر غير مخمني الدوائر المذكورة سابقا (ججاوي وعنبكي ،2014،ص81).

وحسب الماده رقم (19) من قرار بقانون رقم (8) لسنه 2011 بشان ضريبة الدخل فانه يلزم كل مكلف بتقديم الإقرار الضريبي وفقاً للنموذج المعتمد من قبل الدائرة والمرفقات المشار إليها في المادة (20) من قرار بقانون رقم 8 لسنه 2011 وأن يسلمه باليد، لقاء إيصال أو بالبريد المسجل بعلم الوصول أو بأية وسلة أخرى يوافق عليها الوزير بتنسيب من المدير ويرسل إلى الدائرة خلال الأربعة أشهر التالية لانتهاء الفترة الضريبية، موضحاً فيه تفاصيل دخله الإجمالي وتنزيلاته ودخله الصافي وإعفاءاته ودخل الخاضع للضريبة والضريبة المستحقة عليه عن الفترة الضريبية.

طرق تقدير الوعاء الضريبي

تختلف طرق تقدير وعاء ضريبه الدخل من دوله الى اخرى تبعا لادراك الاشخاص المكلفين للدور الاجتماعي والاقتصادي لضريبه الدخل في الدوله الحديثه وتبعا لمدى تطور الدائرة الضريبه المختصه في الدوله وقدرتها على تحقيق اكبر دخل للدوله باقل التكاليف وبدون الاخلال بمبادئ العداله الاجتماعيه في فرض وتحصيل الضريبه (الحاج موسى ،ص24–29).

ويقدر الدخل الخاضع للضريبه بالطرائق التاليه :

اولا: الطرائق غير المباشرة

حيث تقوم الادارة الضريبيه بتقدير وعاء الضريبه استنادا الى عنصر خارجي يستند اليه كدليل او قرينه للتقدير ويشمل ذلك الطرائق التاليه

1.طريقه المظاهر الخارجيه :ويستند التقدير هنا الى مجموعه من العناصر الخارجيه التي تتعلق بمقدار المواد الاستهلاكيه او الترفيهيه التي يستعملها المكلف كالاطلاع الى عدد السيارات او الخدم الذين يعملون لدى المكلف وتفتقر هذه الطريقه الى العداله الاجتماعيه ولا يوجد لها تطبيق عملي في أي من التشريعات الضريبه الحديثه.(الشافعي ،2006،ص36)

2.التقدير الجزافي :وتقوم الادارة الضريبيه عبر اجهزتها بتحديد الوعاء الضريبي تحديدا جزافيا واستنادا الى قرائن قانونيه، ومثال ذلك تحديد حجم المبيعات للدلاله على ربح التاجر، ويشوب هذه الطريقه عدم الدقه في تحديد الوعاء الضريبي، الا انها تبقى اكثر عداله من طريقه المظاهر الخارجيه (موسى ،ص25).

3.التقدير عن طريق الابلاغ من الغير :ويستعمل هذا الاسلوب للتحقق من صدق تصريحات المكلفين او لتدقيق التقديرات ،ويشترط في هذا الغير ان تكون له علاقه قانونيه تربطه والمكلف كحال ارباب العمل مع الأجراء عند اقتطاع الضريبه على الدخل من المنبع ،وميزه هذا النوع هو ان الغير ليست له مصلحه في اخفاء جزء من الماده الخاضعه للضريبه (قدي ،ص53).

ثانيا: الطرائق المباشرة

اصبحت التشريعات الحديثه تلجا الى الطرق المباشرة سعيا لتحديد الوعاء الضـــريبي علـــى وجه التحديد الاكثر اقترابا من الدخل الحقيقي للافراد ويشمل ذلك الطريقيتن التاليتين :

1.طريقه التقدير الذاتي او طريقه التقرير :يقدم المكلف بموجب هذه الطريقه كشفا معينا تقوم الادارات الضريبية بتصميمه يسمى التقرير، يطلب فيه من المكلفين ان يقدموا معلومـــات عـــن دخولهم الخاضعه للضريبه، كما يحتوي على بيان النفقات التي انفقها المكلفون في سبيل انتـــاج الدخل، ويتضمن ايضا معلومات عن حالتهم الاجتماعيه ونفقاتهم الشخصيه، وكل ذلك للوصول الى صافي دخل المكلف الخاضع للضريبه وهنا تقوم الادارات الضريبية بفحص (تدقيق)هـــذه الاقرارت للتاكد من سلامتها وتتفق هذه الطريقه مع دراسه (السمور ،2008) التي كان من ابرز اهدافها التعرف على كشف التقدير الذاتي الوارد في قانون ضريبة الدخل الفلسطيني . (ججاوي وعنبكي ،ص73).

2.اسلوب التقدير المباشر :في هذا الاسلوب تقوم الادارة الضريبيه لمعرفـــه قيمـــه المـــاده الخاضعه للضريبيه بشكل مباشر سواء بمعاينتها او بالتحري عنها بمعلومات موثوقه وخوفا من وقوع التعسف منح القانون للمكلفين حق الطعن في تقدير الادارة .

الا ان هذا الاسلوب في التقدير يجعل الادارة الضريبيه تتدخل والشوون الخاصه والشخصيه للمكلفين وهذا ما جعل المشرع في الدول المتقدمه يلزم المكلفين بمسك دفاتر محاسبيه تمكن من الاطلاع على اوضاعهم الماليه اوتقديم لاقرارت بوضعهم للادارة الضريبيه (قدي ،ص52).

انواع التقديرات للدخل الخاضع للضريبة

حيث يمر دخل المكلفين بالمراحل التاليه

1.التقدير الاولي (لابتدائي للدخل): ويحدث ذلك عندما يقوم المكلف بملء التقرير بمقدار دخله وتسليمه الى السلطه الضريبيه .

2.التقدير الاضافي :بعد تدقيق التقرير اما ان توافق عليه الادارة الضريبية او ترفضه وتقوم بتقدير الدخل بما جمعته من معلومات عن دخل المكلف وتقوم الادارة الضريبية باشعار المكلف تدعوه بدفع الضريبة عن الفرق بين تقديرها وتقدير المكلف نفسه وهذا الفرق يسمى بالتقدير الاضافي.(ججاوي والعنبكي ،ص82).

وقد يحدث في بعض الاحيان ان تقوم الادارة الضريبية بتقدير دخل أحد المكلفين وربط الضريبة عليه واستحصالها منه ثم تعود عليه مرة اخرى وتخضعه لتقدير آخر يكون تابعا للتقدير السابق اذا تبين لها ان التقدير السابق لم يصل الى دخل المكلف الحيقيقي برمته بل تناول جزءا منه وظل جزءا اخر مجهولا لديها لاي سبب من الاسباب ولم تستطيع اكتشافه الا بعد مده من الزمن وتقوم الادارة الضريبيه بحق التقدير عند وقوعها في خطا يترتب عليه ان تقدر الضريبة باقل من رقمه الحقيقي او يترتب عليه ان تاخد ضريبة اقل من المقدار الذي كان ينبغي ان تاخذه من المكلف ومن الاسباب ايضا التي يترتب عليه اعاده تقدير دخل المكلف هو استعمال الغش وما اليه من جانب المكلف لكي يجعل دخله الخاضع للضريبة اقل من الحقيقة والواقع .

3.التقدير بالاتفاق :حيث الزم المشرع كل مكلف لديه دخل خاضع للضريبة ان يقدم تقرير يبين فيه مقدار دخله الخاضع للضريبة وبعدان يقدم المكلف اقراره الضريبي يحدد له موعدا للمناقشه لاعطاء الوقت للمخمن ليتسنى له فحص اقراره وارساله الى التدقيق اذا ما وجد ضروره لذلك .

وعند حلول موعد المناقشه يقوم موظف السلطه الماليه بمناقشه الممول في البيانات من المصروفات والايرادات والسماحات وغيرها الوارده في اقراره فاما ان يوافق عليها او يرفع

الدخل الى مقدار معين مستندا الى ضوابط وضعتها السلطة الماليه لكل مهنه او نشاط وتحديدا نسب الربح او مقاديرها الثابته.

وبعد موافقه المكلف والتوقيع على هذا التقرير يعد عندئذ تقدير باتفاق ولا يحق للمكلف بعد هذا التقدير الاعتراض عليه اما اذا رفض المكلف هذا التعديل فيحق له الاعتراض عليه حسب مراحل وشروط الاعتراض التي سنوضحها لاحقا (ججاوي عنبكي ،83).

4.التقدير النهائي :اعطى القانون الحق للسلطات الماليه ان تقدر الضريبة على اساس الدخل الحقيقي اذا لم تكن قد قدرت على احد الاشخاص الخاضعين لها او قدرت بما يقل عن حقيقتها في السنه الاخيره او في احدى السنين الخمس السابقه لها .

5. التقدير الاحتياطي :عندما يقدم المكلفون اقراراتهم الضريبيه الى فروع الهيئه العامه للضرائب العائدين اليها يطلب منهم دفع مبالغ الضريبة المحسوبه بموجب دخولهم المصرح بها في اقراراتهم احتياطا لحين التاكد من صحه المعلومات التي قدرها ومن ثم صحه دخولهم المصرح بها في اقراراتهم ولا يتم تسلم التقارير حتى يتم دفع الضريبه بموجب ما صرح به المكلف في اقراره الى صندوق الدائرة الضريبية وارفاق وصل القبض باقراره (ججاوي وعنبكي ،ص85).

ولا يوجد نص قانوني يشير الى هذه الطريقة ،ويستخدم هذا الاسلوب عند الشك بالمعلومات التي قدمها المكلفون فقط، لذا يجري تدقيق المعلومات المقدمه من قبلهم تقدير دخولهم احتياطيا اعتمادا على تلك المعلومات التي قدموها لحين التحري عن صحه تلك المعلومات .

فاما ان تقبل كما هي او يتم تقديرهم اضافيا حسب ظهور فروقات بالزياده (ججاوي وعنبكي، ص86).

6.التقدير الاداري :ويجري بناء على تخمين الادارة الضريبيه لدخل المكلف من دون الاعتداد بما قدمه من تقرير وحسابات او دفاتر تجاريه فبعد انقضاء المده المحدده لتقديم التقارير تقوم الادارات الضريبيه بفحص هذه التقارير ليتسنى لها قبولها او رفضها فاذا كان نصيبها

الرفض عمدت حينئذ الى تحديد دخل المكلف بنفسها مستنده في ذلك الى ما يتيسر لها جمعه من المعلومات عنه وبعد هذا تقوم بابلاغ مقدار الضريبه باخطار تحريري الى المكلف المعني بالاخر اما المكلف الذي لم يقدم تقريرا او تأخر عن تقديمه دون عذر فقد يخضع للتقدير الجزافي او ما يسمى احيانا بالتقدير الاجتهادي بمعنى ان تقدير دخله في هذه الحاله يقوم على اساس كيفي تفرضه الادارة الضريبه بحسب مشيئتها.(ججاوي وعنبكي ،ص88)

من هو المقدر وما هي صلاحياته وما هي الشروط التي ينبغي توافرها حتى يمارس عمله ؟

تحدد قوانين ضريبة الدخل من يقدر الضريبة وذلك لاهميه هذا العمل من الناحيه القانونيه والماليه

يقوم مقدر ضريبه الدخل بتنفيذ احكام قانون ضريبه الدخل المتعلقه بالتقدير بموجب التشريعات والتعليمات المطبقه في دائرة ضريبه الدخل .

ويعتبر مقدر ضريبه الدخل بمثابه القاضي في محكمه البدايه على اعتبار ان قراره لا ينقض الا في محكمه استئناف قضايا ضريبه الدخل ومن ثم التمييز وبالتالي فان استقلاليه قرار مقدر ضريبه الدخل قضيه مهمه جدا لتصل في النهايه الى العداله المطلوبه للمكلفين ولخزينه الدوله (قطاونه وعفانه ،2008،ص27).

ويمكن تعريف المقدر على انه أي موظف اواي لجنه من الموظفين مفوض او مفوضه خطيا من المدير باجراء أي تقدير او تدقيق للضريبة بمقتضى احكام قرار بقانون رقم 8 لسنه 2011.

الشروط الواجب توفرها لشغل وظيفه مقدر ضريبه الدخل في فلسطين

لا بد من توافر مجموعه من الشروط لشغل وظيفه مقدر ضريبه الدخل ليكون موهل لتقــدير ضريبه الدخل على المكلفين ويمكن ابراز هذه الشروط بما يلي :

1.شهاده علميه في مجال المحاسبه او الاقتصاد او القــانون او ادارة الاعمــال او العلــوم والماليه والمصرفيه .

2.دورات تدريبيه في قانون ضريبة الدخل واصول المحاسبه .

3.تدريبات ميدانيه على اعمال التقدير مده لاتقل عن عام .(منشورات دائرة ضريبة الــدخل 2015 رام الله).

وبعد ذلك يتطلب نجاح المقدر في عمله مجموعه من الاعتبارات.

1.معرفه المقدر بالقوانين والانظمه والتعليمات التي تخص ضريبه الدخل .

2.الخلق الحسن واحترامه للاخرين وقدرته على التعامل مع الجمهور ويجب ان يكون واثقا من نفسه ذو شخصيه قويه وعليه ان يقوي من لغته ويحسن من خطه وعليــه ان ينمــي مــن مهاراته الفنيه.

3.على المقدران يكون اكثر جديه في العمل وعليه ان يتحرى العدل.

4.المعرفه المحاسبيه الكافيه بالمعاملات الماليه والتجاريه .

5.تنظيم العمل والمحافظه على المواعيد والتشاور مع الزملاء والرووساء في الامور التــي يصعب حلها .

6.والمحافظه على الاسرار والمعلومات وعلى الاموال العامه والابتعاد عن مواطن الشبهات (قطاونه وعفانه،2008،ص133).

صلاحيه المقدر في قبول او رفض الاقرار الضريبي للمكلف

اعطى القانون الضريبي المقدر صلاحيه رفض او قبول الاقرار الضريبي المقـدم مـن أي مكلف وذلك بعد فحص وتدقيق ومراجعه لهذا الاقرار وقد نصت الماده 21على ما يلي

1. يعتبر الإقرار الضريبي المقدم من المكلف مقبولاً بشكل مبدئي عند استلامه.(تقدير 00)

2. للمقدر بعد فحص الإقرار ومرفقاته(اشعار تقدير 01) قبوله أو رفضه كليـاً أو جزئيـاً إذا توفرت لديه أسباب حول صحه أو عدم صحة البيانات الواردة فيه وإبـلاغ المكلـف بمـذكرة حضور للمناقشة خلال سنة من تاريخ تسليم الإقرار الضريبي.

3. إذا وافق المكلف على تعديل الإقرار الضريبي يحدد مقدار الضريبة ويبلـغ المكلـف ذلـك بإشعار خطي ويكون القرار غير قابل للاعتراض أو الطعن وتكون الضريبة واجبة الأداء(تقدير 02)

4. إذا لم يوافق المكلف على تعديل الاقرار الضريبي، أو لم يلتزم بحضور جلسـة المناقشـة، يجوز للمقدر أن يقدر دخله الخاضع للضريبة والضريبة المستحقة عليه ويكون قرار المقدر قابل للاعتراض خلال (30) يوماً من تاريخ تبلغ المكلف(إشعار التقـدير(03)(السـلامين والدقـه 2014،ص148)

5. في حال عدم تقديم المكلف للإقرار الضريبي ومرفقاته في الموعد المحدد، يجـوز للمقـدر إجراء التقدير بالفطنة والدراية، وإبلاغ المكلف بموجب إشعار خطي يحدد فيه دخلـه الخاضـع للضريبة، والضريبة المستحقة عليه، ويكون قرار المقدر قابلاً للاعتراض خلال (30) يوماً من تاريخ تبلغ المكلف إشعار التقديرحسب الماده 28 من قانون ضريبة الدخل رقم 8 لسنه 2011.

طرق تقدير ضريبة الدخل في فلسطين

اولا: طريقة التقدير الذاتي للمكلف

نصت الماده 15بند 1 من قانون ضريبة الدخل الفلسطيني رقم 8 لسنه 2011 على انه يتم تقدير الضريبة بصورة ذاتيه من المكلف من خلال تقديم اقرار من قبل الشخص الطبيعي او المعنوي مرفقا بحسابات ختاميه ويكون هذا التقدير صادر من المكلف نفسه .

ويحتوي كشف التقدير الذاتي او الاقرار الضريبي على ما يلي :

1.جميع مصادر الدخل المختلفه والتي تخضع للضريبة .

2.الاعفاءات والتنزيلات والتي تتعلق بنفقات العمل .

3.الاعفاءات الشخصيه والعائليه .

4.التعليمات والارشادات الخاصه المتعلقه بكشوف الدخل وكيفيه تعبئتها والشرائح الضريبيه وفئاتها. (مقابله مع هاشم دروبي)

وبعد تقديم المكلف هذا الاقرار الى دائرة ضريبة الدخل يقوم بدفع الضريبة المستحقه عليه بناء على هذا الاقرار ويعطى تقدير موقت يسمى تقدير (00) أي تقدير غير نهائي خاضع للمراجعه والتدقيق حيث يعتبر هذا التقدير مقبولا بشكل مبدئي عند استلامه ويحق لمامور التقدير رفض هذا الاقرار كليا او جزئيا أو تعديله اذا توافرت لديه الدلائل بعدم صحه البيانات الوارده فيه ويتم ابلاغ المكلف بذلك في مده لا تتجاوز سنه من تاريخ تقديم الاقرار للدائرة وتحديد موعد لمناقشه المكلف بذلك لأنه اذا مضى سنه على تقديم الاقرار ولم يتم ارسال اشعار او خطاب للمكلف يخبره فيه بعدم صحه بعض بنود الاقرار يعتبر هذا الاقرار مقبولا بشكل نهائي (السلامين والدقه ،2007، ص88)

ثانيا :التقدير الاداري ماده 1/17/بند ب

ويكون هذا التقدير من قبل الدائرة او المقدر في حاله عدم تقديم المكلف اقرارا ضريبيا او عدم قبول المقدر للتقدير الذاتي المقدم للمكلف لاسباب معينه وتنص الماده 17 بند 1 على (التقدير الإداري من قبل المقدر في حالة عدم تقديم المكلف الإقرار الضريبي أو عدم قبوله بصورة كلية أو جزئيه).

حيث يقوم المقدر باصدار تقدير يحدد فيه مبالغ الضريبه المستحق على المكلف تقديرا اداريا بالاستناد وبالاعتماد على احدى الطرائق التاليه :

1.طريقه الفطنه والدرايه :حيث يعتمد المقدر على خبرته ودرايته باوضاع المكلف لتحديد مبلغ الضريبه او باعتماده على السنوات الضريبيه المقدرة سابقا لدى دائرة ضريبة الدخل.

2.التقدير على اساس المظاهر الخارجيه للمكلف وقد تم توضيحه سابقا .

3.التقدير الجزافي وقد تم توضيحه سابقا .

ويكون التقدير الاداري الصادر من قبل الدائرة بغض النظر عن أي طريقه من طرق التقدير الاداريه التي اتبعها المقدر كما يلي :

1.تقدير غيابي (03) بعد تقديم المكلف اقرار ضريبي وعدم اتفاق بعد تقديم المكلف لاقراره الضريبي والذي قبل مبدئيا من قبل المقدر(00) وحدد به جلسه لمناقشته ولم يحضر لمناقشه وضعه الضريبي في الموعد المحدد او ان المكلف في الجلسه المحدده لم يوافق على التعديلات التي اجراها المقدر على حساباته بعدم صحتها مثلا او عدم اقتناعه انها ادله قطعيه فيجوز هنا للمقدر اصدار قرار تقدير لدخل المكلف الخاضع للضريبه ومبلغ الضريبه المستحقه عليه باشعار خطي يعرف (03) يسلم باليد او يرسل بالبريد المسجل ويحق له الاعتراض عليه خلال 30 يوم من تسلمه وذلك حسب نص الماده 4/21 من قرار بقانون رقم 8 لسنه 2011 فيما يتعلق بضريبة الدخل .

2. تقدير غيابي 04 لعدم تقديم المكلف اقرار ضريبي

ففي حال لم يقدم المكلف الخاضع للضريبه حساباته لدائره ضريبة الدخل في الموعد المحدد حسب القانون يحق للمقدر اجراء تقدير لهذا المكلف "تقدير اداري "على ضوء المعلومات المتوفره لديه ويرسل له اشعار تقدير 04 بقيمه الدخل الخاضع للضريبة وقيمه الضريبة المستحقه عليه ويذكر ذلك مده الطعن فيه ويجوز للمكلف الاعتراض على هذا التقدير خلال 30 يوم من تاريخ استلامه للاشعار وذلك حسب الماده 3/21من قرار بقانون رقم 8 لسنه 2011.

وفي حاله تقدير المكلف غيابيا سواء 03 او 04 ولم يقدم المكلف اعتراضا تعتبر هذه التقديرات نهائيه وملزم المكلف بدفع قيمه الضريبة كما هي الاشعارات المرسله له (السلامين والدقه ،2014،ص250).

3. تقدير بامر 09

اذا لم يتوصل المكلف مع المقدر الى اتفاق على تحديد الدخل الخاضع والضريبة المستحقة في جلسة الاعتراض المحدده مسبقا او اذا لم يحضر المكلف جلسه الاعتراض المحدده له فانه يجوز للمقدر بقرار معلل ان يقر التعديل المعترض عليه او يخفضه او يزيده او يلغيه بالاستناد الى بيانات ومعلومات محدده ومطلوبه لذلك ويرسل اشعارا خطيا للمكلف بهذا التقدير والذي يسمى باشعار تقدير بامر 09 ويحق للمكلف الاعتراض والطعن في هذا التقدير اذا لم يوافق عليه لدى محكمه استئناف قضايا ضريبة الدخل خلال 30 يوم من تاريخ تبلغه قرار التقدير وفي حاله عدم اعتراضه خلال المده القانونيه يعتبر هذا التقدير نهائيا .(ماده 28 بند 16 من قرار بقانون رقم 8 لسنه 2011) (السلامين والدقه ،2014،ص15).

ثالثا :التقدير النهائي باتفاق

وهو تقدير ملزم للمقدر والمكلف على حد سواء ويكون في الحاله التاليه :

أ-قبول الاقرار 01 :عندما يقدم المكلف لاقراره الضريبي ويفحصه المقدر ويقتنع ويعترف بكل حساباته ولم يجر عليه أي تعديل يتم عمل اشعار تقدير يعرف 01 ويكون هذا الاشعار اتفاقا نهائيا ملزما للطرفين وتكتسب الضريبة هنا صفه القطعيه .

فحسب نص الماده (17 /1/أ)تقدير الضريبه من خلال التقدير الذاتي من قبل المكلف بتقديم الاقرار الضريبي ومرفقاته كما ان للمقدر صلاحيه بعد فحص الاقرار ومرفقاته قبوله او رفضه وفي حاله قبوله يعتبر التقدير نهائي وتكون الضريبة قطعيه واجبه الدفع ويصدر اشعار التقدير 01 بمبلغ الضريبة المقدره ذاتيا من قبل المكلف (سلامين ودقه ،2014،ص152).

ب -تقدير باتفاق 02

في حال تقديم المكلف للاقرار الضريبي ودفع المستحق على هذا الاقرار بناء على اشعار 00 تحدد جلسه مع المكلف لمناقشته واذا قام المقدر باجراء بعض التعديلات قبل تعديل الايرادات اوزياده نسبه الارباح اوعدم الاعتراف ببعض المصاريف ووافق المكلف على هذه التعديلات وعلى مبلغ الدخل الخاضع للضريبة المقدرة عليه في نفس الجلسه يصدر المقدر اشعار خطي يعرف باشعار تقدير 02 ويكون تقدير نهائي ملزم للطرفين

وقد نصت الماده 17|1|ج على التقدير باتفاق المكلف والدائرة على قيمه الضريبة المستحقه في حال عدم موافقه المقدر على التقدير الذاتي (سلامين ودقه ،2014،ص152).

ج - تقدير باتفاق 07

في حال تقدير المكلف غيابيا باشعار تقدير 03 او 04 وقدم المكلف اعتراضا على ذلك وحددت له جلسه للبت في هذا الاعتراض وبعد مناقشه المكلف من قبل المقدر اولجنه الاعتراضات في حساباته الماليه وأجراء بعض التعديلات عليها ووافق المكلف على ذلك وحدد

مبلغ الدخل الخاضع وقيمه الضريبة بموافقه المكلف اوحضوره يصدر المقدر اشعار خطي باتفاق يعرف باشعار تقدير (07) ويكون تقديرا نهائيا ملزما للطرفين وتكتسب الضريبة الدرجه القطعيه وهذا ما توضحه الفقرة ج من الماده (17|1) اواعتراض المكلف على التقدير الاداري"

وبعد موافقه المكلف على التقدير الضريبي للانواع السابقه (02ـــــ07) يصدر المقدر اشعارا بذلك يحدد فيه مقدار الضريبه ويبلغ المكلف بذلك (سلامين والدقه ،2014،ص132).،وقد نصت الماده 21|3على " اذا وافق المكلف على تعديل الاقرار الضريبي يحدد مقدار الضريبة ويبلغ المكلف ذلك باشعار خطي ويكون القرار غير قابل للاعتراض او الطعن وتكون الضريبة واجبه الاداء "

رابعا : اعاده التقدير من قبل الوزير او من يفوضه تقدير 05

اعطى القانون الضريبي الحق للوزير او الموظف المفوض من قبله خطيا اعاده النظر في الاقرار الضريبي المقدم من المكلف او بايه اجراءات تقدير اتخذها المقدر وذلك خلال اربع سنوات من بدايه الفترة الضريبية التاليه للسنه التي جرى فيها التقدير (ماده 26 بند 1 من قرار بقانون رقم 8 لسنه 2011)

وتكون اعاده التقدير على الاجراءات الصادر عن المقدر والمتفق عليها من المكلف كاتفاق نهائي (01،02،07) اذا كان هناك اسباب موجبه لاعاده التقدير .

ومن خلال نص الماده (26 بند1) من قانون ضريبة الدخل الفلسطيني رقم 8 لسنه 2011

تتضح الاسباب الموجبه لعمليه اعاده التقدير (فتح الاتفاقيه) وهي كالتالي

1.توفر ادله على عدم صحه المبالغ الضريبية التي حددت من قبل المقدر مثل ظهور مصدر دخل اخر لم يصرح عنه المكلف .

2.خطا في الاعفاءات القانونيه والاجتماعيه الممنوحه للمكلف .

3.تصحيح الاخطاء المحاسبيه .

4.مخالفات قانونيه واضحه من قبل المقدر اوالمكلف .

ومهما كان السبب الموجب لاعاده التقدير (فتح الاتفاقيه)فانه يجب الا تزيد عن اربع سنين من السنه التاليه للسنه التي جرى فيها التقدير على المكلف ويحق للمكلف في حاله عدم موافقته على التقدير الجديد الاعتراض والطعن فيه لدى محكمه استئناف قضايا ضريبة الدخل خلال 30 يوم من تبلغه اشعار التقدير والتي لها الصلاحيه في البت النهائي في التقدير (السلامين والدقه، 2014،ص154)

خامسا: التقدير من قبل محكمه استئناف قضايا ضريبة الدخل (011)

في حال عدم الوصول الى اتفاق بين المكلف والدائرة الضريبة على تقدير الضريبة المستحقة يحق للمكلف الطعن في التقدير والاعتراض لدى محكمه استئناف قضايا ضريبة الدخل

حسب الماده 29 من قانون ضريبة الدخل فان المحكمه المختصه تنظر في الطعن المتعلق بقرارت التقدير واعاده النظر في التقدير وذلك بعد النظر فيها من قبل المقدر في جلسه المرافعه في الحالات التاليه :

1.صدور قرار تقدير من المقدر بعد مرحلة الاعتراض (تقدير 09) وعدم موافقه المكلف على هذا التقدير.

2.الاستئناف على قرار اعاده النظر في التقدير (تقدير 07،02،01)(اعاده فتح الاتفاقيه).

3.الاستئناف على ايه مطالبات ماليه صادرة عن الدائرة ولم يتم التوصل الى اتفاق عليها بين الدائرة والمكلف .

وتنعقد المحكمه برئاسه قاضي لا تقل مرتبته عن قاضي محكمه عدل عليا وعضويه قاضيين لا تقل مرتبه كل منهم عن قاضي محكمه استئناف وتعقد جلساتها في مدينه القدس اوفي أي مكان اخر تراه مناسبا (السلامين والدقى،ص234)

وهناك ضروره ان يكون احد قضاه هذه المحكمه له خبرة محاسبيه وضريبية لان القضايا الضريبية هي قضايا محاسبه وقانونيه واعتماد المحكمه على الخبرة القانونيه فقط سيودي الى اهدار حق الخزينه وظلم المكلفين. (ماده 29 بند 1 من قرار بقانون ضريبة الدخل رقم 8 لسنه 2011)

وتطبق أحكام قانون أصول المحاكمات المدنية والتجارية فيما لم يرد به نص في هذا القرار بقانون رقم 8 لسنه 2011 بشان ضريبة الدخل والأنظمة الصادرة بموجبه.

وتعطى قضايا ضريبة الدخل صفة الاستعجال وتجري المحاكمة بصورة علنية إلا إذا قررت المحكمة خلاف ذلك ويعتبر الشخص الذي صدر عنه قرار التقدير أو قرار إعادة التقدير مستأنفاً عليه.

و يتولى أي من موظفي الوزارة الحقوقيين وبتفويض خطي من قبل الوزير بناء على تنسيب من المدير تمثيل الدائرة في متابعة الدعاوى التي تكون الدائرة طرفاً فيها أمام المحاكم المختصة ويتولى تقديم اللوائح والطلبات والمرافعة في تلك الدعاوى إلى آخر درجة من درجات المحاكم والتنسيب للمدير بإجراء المصالحات.

والمكلف وحده هو صاحب الحق في تقديم الاستئناف خلال 30 يوم من تاريخ تبلغه قرار التقدير اما المقدر او الموظف المناب فلا يحق له الطعن على قرار التقدير باعتباره مصدر القرار ويتم الاستئناف على مقدر الضريبة او الموظف المفوض بالاضافه لوظيفته وعلى المستانف ان يبين في لائحه الاستئناف المبلغ الذي يسلم به من الضريبة المقدرة عليه كل سنه ويجب ان تتضمن هذه اللائحه:

1. اسم المستانف وعنوانه واسم المستانف عليه بصفته الوظيفيه .
2. رقم وتاريخ اشعار التقدير وسنه الضريبة المستانفه .
3. تبليغ اشعار التقدير المستانف .

4.ضريبة الدخل المقدرة بموجب القرار المستانف والمبلغ الذي يسلم فيه منها .

5.اسباب الاستئناف بايجاز في فقرات مستقله ومرقمه .

6. ما يطلبه المستانف في استئنافه وكذلك المبلغ الذي يسلم به (نور والشريف ،2002 ، ص243).

وعلى المستانف ان يدفع عند تقديم لائحه الاستئناف رسم المحكمه عن كل فترة ضريبية بنسبه 1%من الفرق بين مقدار الضريبة المقدرة عليه والمقدار الذي يسلم به من تلك الضريبة على الا تقل عن 300 شيقل ولا يزيد عن 600 شيقل عن كل فترة ضريبة ويدفع نصف الرسم عند تحديد الاستئناف وبعد ذلك يجدد موعد للنظر في الدعوى ويبلغ فيه الطرفان وفي هذا الموعد تفرض المحكمه على الطرفين انهاء القضيه مصالحه فاذا اتفق الطرفان وتوصلا لتسويه بشان القضيه المطروحه فان هذا الاتفاق يعرض على المحكمه ويصادق عليه ويصدر قرار من المحكمه بهذا الاتفاق اما اذا لم يتوصلوا الى مصالحه او أتفاق فان المحكمه تصدر قراراها (سلامين ،2014،ص234).(ماده 29 بند 7 من قراربقانون رقم 8 لسنه 2011)

والذي يحتمل احد الوجوه التاليه

1.تثبيت الضريبة المقدرة :ويسمى هذا القرار عدم التدخل في التقدير ويعد هذا القرار غير قابلا للاستئناف الامر الذي يودي الى تضييع الفرصه على الملكف لمتابعه اجراءات الطعن في الضريبة المستحقه عليه ولذلك ينصح المكلفون باستئناف القرارات التي لحقهم من ورائها اجحاف خلال المده المحدده والبالغه ثلاثون يوما من تاريخ تبليغ الاشعار (ابوحشيش، 2004، ص539).

2.زياده الضريبة عما هو مقدر او تثبيتها على ما هي عليه .

3.تخفيض الضريبة المقدرة .(ماده 26 بند 6 من قرار بقانون ضريبة الدخل رقم 8 لسنه 2011)

وفي حال قررت رد الإستناف أو رد جزء منه أن تقرر إضافة (10%) من المبلغ الذي لم يسلم به المستأنف من مبلغ الضريبة المحكوم به عن كل سنة استمر فيها نظر القضية لدى المحكمة ولهذا الخصوص تعتبر أي مدة سنة إذا زادت عن ستة أشهر.

غير انه لا يجوز زياده الضريبة او تخفيضها الا في الحالات التاليه

1. خطا في تطبيق القانون .

2.اغفال حقيقه او واقعه عند اجراء التقدير .

3.وجود مصدر دخل لم يعالج في حينه .

وفي كل الاحوال يعتبر القرار القاضي بزياده الضريبة او تخفيضها قابلا للاستئناف

(ابو حشيش ،2001،ص539).

وإذا صدر أي قرار بمقتضى أحكام المادة (26) من هذا القرار بقانون وكان المكلف قد قدم استئنافاً ضد قرار المقدر المتعلق بفترة ضريبية أو فترات ضريبية ذاتها يترتب على المحكمة الآتي:

أ. إسقاط الاستئناف المقدم للطعن في قرار المقدر.

ب. النظر في الاستئناف المقدم بمقتضى أحكام المادة (26) من هذا القرار بقانون أن يقوم المستأنف بدفع الفرق بين الرسم المترتب على استئناف قرار الموظف المفوض والاستئناف المقدم ضد قرار المقدر.

و يتولى المقدر تبليغ المكلف خطياً بمقدار الضريبة المستحقة عليه وفقاً لقرار المحكمة.

وكل حكم أو قرار تصدره المحكمة يكون قابلاً للطعن بالنقض خلال (30) يوماً من تاريخ تفهمه أو تبلغه وفقاً لنظام استئناف ونقض قضايا ضريبة الدخل الصادر بمقتضى أحكام هذا القرار بقانون. وتصدر المحكمه قرار تقديرها النهائي بتقدير يعرف ب 011 وفي حاله عدم

موافقه او اعتراض المكلف عليه يحق له الطعن فيه لدى محكمه النقض وذلك حسب نص الماده 29|10المذكورة اعلاه ويكون قرار محكمه النقض نهائيا لا يجوزالطعن فيه .

الاستئناف لدى محكمة استئناف قضايا ضريبة الدخل

(الحالات التي يتم فيها الاستئناف)

- صدور القرار بعد مرحلة الاعتراض بعدم الموافقة
- الاستئناف على قرار إعادة النظر في التقدير
- الاستئناف على أية مطالبات مالية صادرة عن الدائرة ولم يتم التوصل إلى اتفاق بشأنها الدائرة .

(كيفية تقديم الاستئناف)

- توكيل محامي
- مراجعة المحكمة وتعبئة طلب الاستئناف
- دفع الرسم المقرر للمحكمة
- تسجيل الاستئناف لدى المحكمة خلال (30) يوماً من تاريخ تبلغ المكلف.
- تحديد موعد جلسة لمناقشة أسباب الاستئناف.
- النظر بالقضية من الناحية الشكليه والموضوعيه.
- إصدار القرار .

إصدار حكم عن طريق المحكمة والدائره بناء على الوقائع الثابتة لها المحكمة

↓

إصدار الإشعار وتبليغ المكلف من قبل الدائرة

↓

قابل للنقض لدى محكمة النقض

إصدار حكم قطعي مصالحة بين المكلف وتصديقه من قبل

↓

إصدار الإشعار وتبليغ المكلف من

↓

غير قابل للنقض.

(دليل المكلف الفلسطيني)

سادسا: التقدير المقطوع

يتم فرض ضريبة محدده بمقدار معين او فرض ضريبة مقطوعه على اساس نسبه معينه من الايرادات على الشخص الطبيعي فقط.

فهناك حالات تتحقق فيها مصادر دخل خاضعه للضريبة ولكن حسب الانظمه تكون غير ملزمه بتقديم حسابات لذا اجاز القانون حسب ماده (34) للمدير بفرض ضرائب مقطوعه حيث نصت هذه الماده على ما يلي

1.للمدير أو من يفوضه خطياً إصدار قرار بفرض ضريبة مقطوعة على أي شخص، باستثناء الشركات المساهمة العامة وذلك في حال عدم تجاوز الضريبة المستحقة عن أي سنة من السنوات الخمس الأخيرة عن (10000 شيكل) ولمدة لا تزيد عن (5) سنوات على أن يبلغ المكلف إشعاراً خطياً بذلك.

2.للمدير أو من يفوضه خطياً أن يصدر قراراً يقضي بفرض ضريبة مقطوعة على فئة أو فئات معينة من الأشخاص، باستثناء الشركات المساهمة العامة.

3. يحق للمدير إلغاء أي من القرارات الصادرة استناداً لأحكام الفقرتين (1، 2) من هذه المادة، وأن يسري هذا القرار على الفترات الضريبية اللاحقة لصدوره مع عدم الإخلال بأحكام (المادة 26 من هذا القرار بقانون.)

4. على كل شخص فرضت عليه الضريبة المقطوعة بموجب أحكام هذه المادة دفع مبلغ الضريبة المقطوعة خلال (30) يوماً من انقضاء كل سنة من السنوات التي تسري عليها تلك الضريبة.

5.لأي شخص فرضت عليه الضريبة المقطوعة بموجب أحكام هذه المادة الحق بالاعتراض على هذه الضريبة بموجب اعتراض خطي يقدم للدائرة خلال (30) يوماً من تاريخ تبلغه الإشعار ويكون القرار الصادر بعد النظر بالاعتراض قابلاً للطعن أمام المحكمة.

قرارات التقدير التي يمكن الاعتراض عليها داخل دائرة ضريبة الدخل

- يمكن للمكلف في حال عدم موافقته على التقدير للقرار الصادر من المقدر 03او 04 ان يقدم لائحه اعتراض خطيه وذلك خلال 30 يوما من تبلغيه اشعار التقدير الغير موافق عليه ويبين في لائحه الاعتراض الاسباب التي يستند اليها في الاعتراض والضريبة التي يسلم بها .وعليه تسديد الضريبة المسلم بها (غير المختلف عليها).
- تحول قضيه المكلف الى مقدر اخر او لجنه تقدير وتدرس اعتراض المكلف وتناقش المكلف وطلب المعلومات والتفاصيل والمستندات المتعلقه بدخل المكلف ثم يتم اصدار قرار مرحله الاعتراض ويكون في حال الاتفاق كود 07 ولا يحق للمكلف الطعن امام المحاكم .
- اما في حال عدم الاتفاق يعتبر قرار 09 ويحق للمكلف الطعن على هذا القرار امام المحاكم المختصه خلال شهر من تسليم الاشعار
- ويمكن للمكلف الاعتراض ايضا على الضريبة المقطوعه التي تحدد على المكلفين حسب الماده 34 من قانون ضريبة الدخل رقم 8 لسنه 2011 وهذه الضريبة تحدد من مدير عام ضريبة الدخل او من يفوضه وفي العاده يفوض مقدرين بتحديد هذه الضريبة .(مقابله ، هاشم دروبي)

وهنا ايضا اتاح قانون ضريبة الدخل الفلسطيني الفرصه للمكلف الاعتراض على هذه الضريبة خلال 30 يوما من تسليم اشعار التقدير وفي حال التوافق مع المكلف في مرحلة الاعتراض يصدر قرار ولا يحق للمكلف الطعن امام محكمه الاستئناف .

وفي حال عدم الاتفاق يصدر قرار مرحله اعتراض ويحق للمكلف الطعن امام محكمه الاستئناف .

مرحله الاعتراض

اعطى القانون الضريبي الفلسطيني الحق للمكلف ان يعترض على قرار التقدير الصادر من قبل المقدر قبل اللجوء للمحاكم من اجل حل الخلاف بينهما اداريا انطلاقا من ذلك جاءت شرعيه الحق الذي منحه المشرع للمكلف وذلك من خلال الماده 28 من القرار بالقانون

فالمكلف الذي قدرت عليه الضريبة وراى من المناسب ان يعترض او ان لا يوافق على التعديلات فجاز له الاعتراض على هذا التقدير خطيا وذلك خلال 30 يوم من تاريخ تبليغه اشعار التقدير وعليه ان يوضح في لائحه اعتراضه الاسباب التي يستند اليها في اعتراضه وكذلك المبلغ الذي يسلم به .

مهله الاعتراض

يحق للمكلف بعد تبلغه التكليف الموقت والتعديلات التي رات الدوائر الماليه ادخالها على الارباح المصرح عنها في بيانه او في حاله تكليفه تكليفا مباشرا ان يعترض على التكليف الواقع خلال 30 يوما من تاريخ التبليغ وتبدا هذه المهله عملا باحكام الفقرة الثانيه من الماده (31) من قانون الدخل من اليوم الذي يلي تاريخ استلام الاخبار الفردي واذا صادف اخر ميعاد للاعتراض يوم عطله رسميه انتهت المهله الى اول يوم عمل بعده .(الاختيار ،1965ص276).

هذا ويمكن ان ينشا عند تبليغ الاخبار الموقت الى المكلف ثلاث حالات هي :

أ.ان يقبل المكلف التعديلات التي ادخلتها الدوائر الماليه على الارباح المصرح عنها في بيانه او التكليف المباشر الواقع .

ب.الا يرد المكلف على الاخبار الموقت او يرد بعدانقضاء مهله الثلاثين يوما .

ج.ان يعترض المكلف على التكليف ضمن المهله القانونيه مبديا ملاحظاته على اسسه .

واذا قبل المكلف بالتعديلات التي ادخلتها الادارة الضريبيه على الارباح المصرح عنها او لم يعترض نتيجه خطا او سهو او اعترض بعد انقضاء المده القانونيه يصبح التكليف بحقه قطعيا وغير قابل لاحدى طرق المراجعه بما فيها مراجعه القضاء الاداري

ولكن هذا التكليف لا يصبح قطعيا بالنسبه للدوائر الماليه اذ ليس هناك ما يمنع لجنه فرض الضريبه من تعديل هذا التكليف وزيادته عند الضروره ودون ان يحق لها تعديل التكاليف التي لم يعترض عليها الا اذا كان التخفيض ناتجا عن خطا مادي .

واما اذا راى المكلف ان التعديلات التي ادخلتها دوائر الماليه على الارباح المصرح عنها او كان التكليف المباشر مما لا يتفق مع واقع قيوده واعماله فمن حقه الاتصال بمراقب الدخل ضمن مهله الاعتراض والاطلاع تفصيلا على الاسس التي استند اليها في التكليف ويمكنه في ضوئها ان ينظم اعتراضه (الاختيار ،1965،ص277+266).

ومن ناحيه اخرى فان قبول الاعتراض من حيث الشكل يتوقف على استيفائه بعض الشروط والعناصر لعل ابرزها:

1.ان يقدم الاعتراض في المواعيد القانونيه : حيث يجب ان يقدم الاعتراض خلال مده اقصاها شهر من تاريخ تسلم الممول نموذج ضريبه موحده.

2.ان يقدم الاعتراض من ذي صفه : الاعتراض على نموذج الربط الضريبي حق ثابت للمول الفرد او(الشريك عن نصيبه في شركه الاشخاص او في شركه الواقع)او وكيله او الاشخاص الذين يعترف لهم القانون بالحق في الاعتراض،وبالتالي ان انتفت الصفه فلا يقبل الاعتراض (وفا ،ص 80+88).

3.ان يقدم الاعتراض من ذي مصلحه :أي ان تعود عليه منفعه من تقديم التظلم او الاعتراض فلا يجوز قبول اعتراض مقدم من ممول لزياده الضريبة المفروضه عليه وبطبيعه الحال تتفاوت المنفعه التي تعود من تقديم الاعتراض من ممول الى اخر (وفا ،ص9).

نواحي الاعتراض

1. من ناحيه الشكل

أ.التاكد من تاريخ الاعتراض وهل قدم ضمن المده القانونيه ام لا، والتعرف على تاريخ ارسال الاشعارات وتاريخ استلامها .

ب. التاكد من الصفه الشخصيه للذي يقدم الاعتراض على الضريبة والشخص الذي يحضر للمناقشه .

ج. في حال انقضاء المده القانونيه فعلى المعترض ان يذكر الاسباب التي يجوز فيها قبول الاعتراض كأن يحدث معه اسباب قاهرة ، وعليه ان يعززها ويثبت ذلك كما في حالات السجن اوالمرض اوالسفر .....الخ من الاسباب القاهرة .

د. التاكد من ان المكلف قد وقع الضريبة المسلم فيها والتي وردت في لائحه الاعتراض .

2.من حيث المضمون

أ.حيث يتم مناقشه الممول في كل الاسباب التي يوردها في لائحه الاعتراض والرد عليها.

ب. حيث يتم مناقشه الممول في كل الاسباب التي يوردها في لائحه الاعتراض والرد عليها .

ج. اجراء الكشوفات الحسيه وتدقيق الحسابات لقبول او تخفيض اوزياده الضريبة .

د. تعديل نسبه الارباح المقدرة في ضوء ما يتم الوصول اليه .(ابو نبعه ،2006،ص79)

اجراءات الاعتراض

1.في الخطوة الاولى يقوم المكلف بتقديم اعتراضه بشكل خطي موضحا الاسباب الى مقدر الضريبة بالاضافه الى وظيفته .

2.يوقع المكلف او وكيله او المفوض من قبله على الاعتراض .

3. اذا تم تقديم الاعتراض من شخص غير المكلف ،عليه ارفاق تفويض خطي موقع من المكلف ومورخ وموضح فيه سنوات التفويض على هذا الاعتراض.

4.ان يوضح في الاعتراض السنوات محل الاعتراض والضريبة المعترف عليها والمبالغ المحسوبه

5.تحديد موعد لجلسة الاعتراض مع توقع المكلف او وكيله على موعد الجلسة .

6. تدرس لجنه الاعتراض اسباب هذا الاعتراض، وتناقش المكلف فيها وتتطلع على المبررات المقدمه من المكلف.

7.يوقع المكلف على المحضر وبيان التاريخ .

8.في هذه المرحلة يتم اصدار القرار ويوضح فيه الرد على الاسباب الوارده سواء قبول او رفض .

9.توقع اللجنه على القرار وبيان تاريخ القرار .

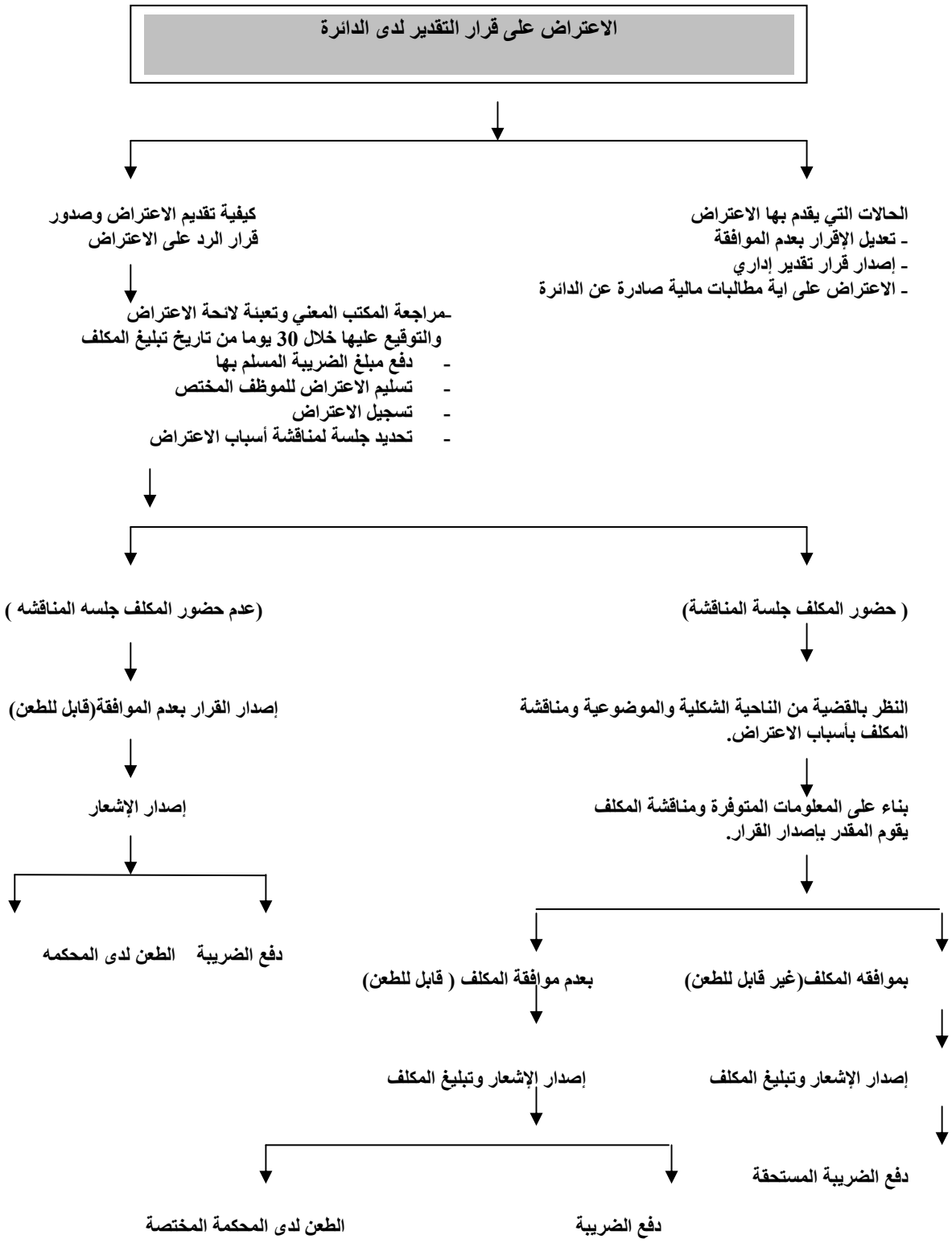
10.يدقق رئيس اللجنه الملف وبيان تاريخ القرار.

11.يتم اصدار اشعار التقدير ويسلم المكلف او وكيله نسخه منه .

12.يدخل اشعار التقدير الى الحاسوب .

13. وفي اخر خطوة من اجراءات الاعتراض تحول نسخه من هذا الاشعار الى قسم الجبايه لمتابعه جبايه المبلغ .(ابو نبعه ،2006،ص80).

ويمكننا تلخيص كل ما يتعلق بالاعتراضات الضريبية على قرار التقدير لدى الدائرة والاليه التي تتم من خلالها والحالات التي تقدم بها وكيفيه تقديمها من خلال الشكل التالي



(دليل المكلف الفلسطيني)

كبار المكلفين في فلسطين والدائرة المختصه بملفاتهم

من هم كبار المكلفون وما هي الدائرة التي ترعى شوونهم ؟

مع تزامن وجود السلطة تاسست دائرة لترعى الشركات الكبيرة متضمنه الملفات الكبيرة حيث كان يطلق عليها قديما ضريبة دخل الشركات وكانت هذه الدائرة تتضمن نوعين من الملفات :

1. الاول : يختص بجميع الملفات التي تخص الشركات بانواعها وتتضمن الشركات العاديه وشركات التضامن والشركات المساهمه الخاصه والمحدوده اضافه الى بعض الملفات التي قد تكون عبارة عن اشخاص طبيعيين .

2. الثاني :يختص في الموسسات الماليه والتي لها فروع ماليه كالبنوك وشركات التامين وموسسات الاقراض الكبيرة .(مقابله مع مدير دائرة كبار المكلفين رام الله)

وفي ذلك الفترة كان عدد الملفات لدى دوائر كبار المكلفين يترواح بين (100–150) ملف وقد كانت على شكل مكاتب صغيرة موزعه على شتى مدن الضفه .(التعاميم الداخليه لدائرة كبار المكلفين رام الله)

وفي بدايات عام 2011 اجريت تعديلات جوهريه على هذه الدائرة وكان ابرزها البنود التاليه

1.تم تغيير اسم الدائرة من ضريبة دخل الشركات الى دائرة كبار المكلفين .

2.تم تخصيص مبنى مستقل لهذه الدائرة علما بانها كانت صغيرة .

3.تم تحويل عدد من الملفات الى هذه الدائرة حسب المعيار المتبع والذي فحواه ان أي شركه لها تعاملات ماليه من حيث مبيعاتها ومشترياتها اكثر من 10000000 شيقل تعتبر كبار مكلفين كمعيار لتصنيف كبار المكلفين مما ادى الى زياده وارتفاع عدد الملفات في هذه الدائرة حيث اصبح بدلا من (100–150) اصبح 400 ملف كبار مكلفون .(التعاميم الداخليه لدائرة كبار المكلفين رام الله)

4.تم تجهيز هذه الدائرة بكافه الاجهزه المتطورة والحديثه من كمبيوترات ومكاتب وصولا الى القرطاسيه .

5.كما وتم اختيار عدد من الموظفين المؤهلين وذوو الكفاءات العاليه واعطائهم الدورات اللازمه لرفع مستوى الخبرة لديهم لبناء قدرة لديهم للتعامل مع الملفات الكبيرة ذات الخطورة والحساسية العاليه من النواحي الضريبية .

6. يتم استخدام نظام **RMS** وهو البرنامج الضريبي المستخدم **Reveiwe Management System** اختصارا لنظام توحيد الايرادات ، وتم الاستغناء عن النظام الذي كان يطبق سابقا وهوالنظام الاسرائيلي المعروف بشاعم . و يمكِن نظام **RMS** موظف ضريبة الدخل والقيمه المضافه من الاطلاع على حجم البيانات المتعلقة بكبار المكلفين سواء اكان لاغراض ضريبة الدخل اولاغراض ضريبة القيمه المضافه.(مقابله مع هاشم دروبي)

اعطت هذه الدائرة اهميه كبيرة للشركات الكبيرة حيث تقوم بمتابعه ملفات المصارف والموسسات الماليه وشركات الاتصالات الكبرى بالاضافه الى الشركات التي تتعلق بصناديق الادخار والتي تمت اضافتها موخرا الى دائرة كبار المكلفين والبالغ عددها (40) ملف ولم تعطي تلك الاهميه للشركات الصغيرة بمعنى انها لم تغفلها ولكن تركيزها لم ينصب عليها كثيرا لان العوائد الماليه والايرادات المتحققه من الشركات الكبيرة دائما ما يكون كبيرا على النقيض من الشركات الصغيرة التي تدر عوائد ولكنها مقارنه مع سابقتها تعتبر قليله ،لذلك استحقت الشركات الكبيرة عنايه بالغه الاهميه لتاثيرها ايجابيا على الجبايه والتحصيل بحيث لا يضيع على الدوله اموالا طائله والتي من خلالها تقوم الدوله بالانفاق العام .(تعاميم داخليه لدائرة كبار المكلفين).

ومن الطبيعي ان هذه الدائرة تميز بين المكلفين وملفاتهم الضريبيه وكما ان اجراءاتها تختلف عن اجراءات الدوائر الاخرى فهي تتميز عن الدوائر الاخرى فملفاتها يكون حلها اكثر بطئا من الدوائر الاخرى لانها تتعامل مع شركات كبيرة وذات فروع متعدده هذا من ناحيه ،ومن ناحيه اخرى يتم دمج وتوحيد ضريبة الدخل مع ضريبة القيمه المضافه وهي الدائرة الوحيده التي

تمتلك هذه الصفه وتعتبر عمليه دمج ضريبة الدخل مع ضريبة القيمه المضافه عمليه جيده لانها من الناحيه العمليه تدرعلى الدوله ايرادات ضريبية جيده .(مقابله مع سامح معالي)

وتتكون الدائرة من اقسام عده القسم الاكبر قسم التقدير والفحص الضريبي وهناك اقسام اخرى تتعلق بالمقاصه والجبايه اضافه الى اقسام الادارة والسكرتاريا .

هذا ويوجد في الدائرة لجنه خاصه بالموسسات الماليه مكونه من ثلاثه موظفين يتم تشكيل هذه اللجنه من اجل جبايه الضرائب من الموسسات الماليه كالبنوك وشركات التامين وشركات الاقراض الكبرى كما وتختص هذه اللجنه في حل الملفات الضريبية لدائرة الدخل والقيمه المضافه .

وبعد ان يتم التقدم في عمليه التوحيد والدمج يصبح ملف كل شركه يتم تسويته كضريبة دخل وضريبة قيمه مضافه معا وبنفس الوقت واحيانا قد يكون ما بين موظفين من ضريبة الدخل والقيمه المضافه معا وقد يكون من خلال موظف واحد فقط سواء كان من ضريبة الدخل او المضافه .

الاهداف من تاسيس الدائرة والعوائق التي تواجهها

اولا: الاهداف

1.الهدف المالي والتحصيل : حيث تهدف هذه الدائرة الى ربط الملفات الخاصه بكبار المكلفين مما يودي الى تحصيل وجباية الضرائب سواء كانت دخل اومضافه وتقوم هذه الدائرة باعطاء اهميه للشركات الكبرى لانها تشكل حوالي 85%من الايرادات الضريبية بشكل عام سواء اكانت في صورة مقاصه اودخل او جمارك فهذه الشركات لها حصه كبيرة من جبايه الضرائب بشكل عام .(التعاميم الداخليه لدائرة ضريبة الدخل رام الله)

2. ومن الملاحظ ايضا ان الشركات التي كانت في المكاتب الفرعيه في ضريبة دخل الشركات وتم نقلها الى دائرة كبار المكلفين قد صاحب هذه النقله تحسن ملحوظ على مستوى الايرادات الضريبية فالشركات التي كانت تدفع مبالغ قليله في المكاتب الفرعيه اصبحت تدفع مبالغ اكثر في دائرة كبار المكلفين .(منشورات دائرة كبار المكلفين سنة 2015)

3. وتتولى دائرة كبار المكلفين ما يلي:

أ.دراسه الاعتراضات على الضريبة بشكل مستقل ومنطقي حسب القوانين واللوائح .

ب.حفظ الملفات والجداول والسجلات بطريقه منظمه يسهل الرجوع اليها .

ثانيا: العوائق

1.بالنسبه لكبار المكلفين فان جزء كبير من الملفات الكبيرة موزعه على مناطق بعيده من الضفه فمنها من يوجد في الجنوب أي في مناطق الخليل وبيت لحم واريحا ومنها من يوجد في الشمال كمدن جنين ونابلس وطولكرم ،ان هذا التوزيع الجغرافي حتم على دائرة كبار المكلفين بذل المزيد من الجهد والوقت والمال لان المركز الرئيسي للدائرة رام الله .

2.يوجد خلل في هيكليه الدائرة حيث لا يوجد في ضريبة القيمه المضافه رئيسا لقسم التدقيق من اجل تدقيق الملفات لهذه الشركات .

ويوجد في مدن الضفه حوالي400 ملف لكبار المكلفين توزع على شتي مدن الضفه وفي شتى القطاعات والمجالات ويلاحظ تكتل هذه الشركات في مدينه رام الله والخليل ونابلس .

وبالنسبه للاعتراضات الضريبية فانها تحدث دوما في دائرة كبار المكلفين حيث يعترض كبار المكلفين على تقدير الضريبيه المفروضه عليهم وهناك نسبه كبيرة تصل الى 80% تحل دون اللجوء الى القضاء حيث تصل الدائرة مع كبار المكلفين الى اتفاق بشان الضريبة المفروضه عليهم وهناك اعتراضات ضريبية لا يحدث فيها تسويه اواتفاق او تفاهم بين الدائرة وكبار المكلفون فسرعان ما تحول الى القضاء بدايه الى محكمه استئناف قضايا ضريبة الدخل للنظر والبت فيها ونهايتها تكون محكمه النقض وهي اعلى محكمه وتكون قراراتها قطعيه فيما يخص الاعفاءات الضريبية الممنوحه لكبار المكلفين فانهم ياخذون تلك الاعفاءات من الهيئه العامه لتشجيع الاستثمار من وزارة الاقتصاد الوطني (التعاميم الداخليه لدائرة كبار المكلفين رام الله).

الطعن لدى محكمه النقض

وهي المرحله التاليه لمرحلة الاستئناف من الناحيه القضائيه وذلك في حاله عدم امتناع المستانف بحكم محكمه الاستئناف في القضايا والاحكام القابله للنقض (نور والشريف ،2002،ص243).

تحدثت الماده(29|10) من قانون ضريبة الدخل الفلسطيني عن محكمه النقض واوضحت ان هذه المحكمه تختص في كل حكم اوامر تصدره محكمه الاستئناف ويكون قابلا للطعن لدى محكمه النقض خلال ثلاثين يوما من تاريخ تفهيمه اوتبليغه ايا كانت قيمه النزاع ويملك كل من المقدر او الموظف المفوض وكذلك المكلف حق النقض وتخضع محكمه النقض لاحكام قانون اصول المحاكمات المدنيه والتجاريه مع مراعاتها لاحكام قانون ضريبة الدخل وتنظر الى القضايا المرفوعه اليها تدقيقا باعتبارها محكمه قانون وليس محكمه موضوع بمعنى القاء الحكم المطعون فيه لمخالفته للقانون بهدف تحقيق الصالح العام وليس بهدف تحقيق مصلحه الخصوم

ولدى الانتهاء من النظر في القرار امام محكمه النقض فانها تصدر قرارها بقبول او برد القرار او بتاكيد او نقض القرار او باعاده القضيه الى محكمه استئناف قضايا ضريبةالدخل ،وتقوم محكمه النقض بالنظر في القضيه من النواحي الاجرائيه التي قامت بها محكمه الاستئناف ولا تنظر فيها من النواحي الموضوعيه .(ابو حشيش ،2004،ص545)

و يجوز للمدير أو من يفوضه خطياً بالاتفاق مع المستأنف أو الطاعن بالنقض حل أي من القضايا المنظورة مصالحةً قبل صدور الحكم القطعي بها، ويخضع الاتفاق في هذه الحالة للتصديق من قبل المحكمة.(ماده 29 بند 11 من قرار بقانون رقم 8 لسنه 2011)

وفي كل الاحوال يعتبر القرار الصادر عن محكمه النقض نهائي وملزم لكل من المكلف ودائرة ضريبة الدخل (ابوحشيش ،2004،ص545).

وهناك عده حالات يجب التنويه لها بموجبها تصبح الضريبة قطعيه واجبه التسديد بعد مرحله الاعتراض والطعن

1.عند صدور قرار تقدير بالاتفاق مع المكلف .

2.عند صدور قرار تقدير بعدم اتفاق ولم يقدم عليه اعتراض من المكلف وفي حال قدم اعتراض تصبح الضريبة غير قطعيه .

3.بعد صدور قرار الاعتراض تعتبر الضريبة قطعيه الا اذا قدم المكلف استئناف الى محكمه الاستئناف .

4.بعد صدور قرار محكمه الاستئناف تصبح الضريبة قطعيه الا اذا قدم المكلف الطعن الى محكمه النقض

5.بعد صدور قرار محكمه النقض تصبح الضريبة قطعيه وواجبه التسديد من المكلف .(مقابله مع راشد عواد.)

الدراسات السابقة

1. دراسة (ابو نبعة ،2006)

وهي دراسة بعنوان "مدى تاثير قرار مامور التقدير في مرحلة الاعتراض على التحصيلات الضريبية في دائرة ضريبة الدخل في الضفة الغربية ".

هدفت هذه الدراسة الى معرفة اهمية القرار الذي يتخذه مامور التقدير في مرحلة الاعتراض وانعكاسه على التحصيلات الضريبية ومحاولة الوصول الى التحصيلات المخطط لها في الموازنة العامة ومدى تحقيقها لاهداف الدولة واعبائها المتزايدة .

وقد اجريت هذه الدراسة من خلال توزيع استبانة على مقدري ضريبة الدخل في جميع مدن الضفة الغربية .

وقد اظهرت نتائج الدراسة انه لاتوجد فروقات ذات دلالة احصائية في العلاقة بين العوامل الخاصة بمامور التقدير بمرحلة الاعتراض وبين التحصيلات الضريبية تعزى لمتغير الفئة العمرية او الحالة الاجتماعية او الموهل العلمي او الخبرة لمتغير منطقة العمل ،في حين اظهرت الدراسة فروقات في متغير الجنس كانت تعود لصالح الاناث على الذكور .

وقد اوصت الدراسة بضرورة العمل على زيادة مكاتب ضريبة الدخل في المدن والقرى الرئيسية في الضفة الغربية وعدم اقتصارها على المدن الرئيسية بسبب تقطيع الاوصال بين المدن جراء الاحتلال ،والعمل على عقد برامج تدريبية للموظفين يديرها مدربون من اصحاب الاختصاص والكفاءة العالية .وكذلك ضرورة منح مامور التقدير الوقت الكافي للنظر في اعتراض المكلفين وعدم ارهاقه في اعتراضات اخرى من اجل ان يتمكن من الخروج براي صائب ومبرر.

2. دراسة السمور (2008)

"مشكلات التقدير الذاتي لضريبة الدخل وفقا لاحكام قانون ضريبة الدخل بين الالزام والالتزام ".

لقد هدفت هذه الدراسة الى التعرف على ما هيه كشف التقدير الذاتي الوارد في قانون ضريبة الدخل في فلسطين والوقوف على الاسباب الكامنة وراء عزوف نسبة كبيرة عن تقديم هذا الكشف في مواعيده المحددة.

وقد اظهرت نتائج الدراسة ان نموذج كشف التقدير الذاتي يفتقر الى البساطة والوضوح ،ويحتاج الى متخصص لفهم مفرداته والتعامل معه فضلا عن غياب الدور الفعال للادارة الضريبية في المتابعة الدورية المستمرة للمكلفين .

وقد اوصت الدراسة بضرورة بذل الجهود اللازمة لتعديل نموذج الكشف التقدير الذاتي لياخذ بنظر الاعتبار المستويات الثقافية للمكلفين ويوضح البنود التي تتطلب تفسيرات معينة ضمن قائمة ارشادية مرفقة مع النموذج حتى يتسنى للمكلف التعامل معه بيسر وسهولة وكذلك القيام بحملات توعية ضريبية من قبل الادارة الضريبية لنشر الثقافة الضريبية وحث المواطنين على الالتزام بتعبئة كشف التقدير الذاتي في المواعيد المحددة لتحصيل الفوائد التي سوف يجنيها المكلف في حالة التزامه .

3. دراسه (الغانم ،2011)

وهي دراسة بعنوان "الاعتراضات الضريبية :اسبابها وسبل معالجتها من وجهة نظر كل من دائرة ضريبة الدخل والمكلفين "

هدفت هذه الدراسة الى تحديد الاسباب الكامنه وراء الاعتراضات الضريبية وتحديد المعوقات التي تحول دون حل تلك الاسباب واقتراح السبل الكفيلة لمعالجة تلك المعوقات

وقد اجريت هذه الدراسة من خلال توزيع استبانة شملت 41 فقرة لجمع المعلومات الاولية من عينة الدراسة المكونة من 280 من مقدري دائرة ضريبة الدخل و178 من المكلفين (المفوضين)

وكان من ابرز نتائجها وجود اسباب للاعتراضات الضريبية ووجود معوقات تحول امام معالجة تلك الاسباب ومن اهم تلك المعوقات اغفال دائرة ضريبة الدخل عن النوعية والتركيز على الكم بالاضافة الى زخم العمل الملقى على كاهل مقدر ضريبة الدخل كذلك كان من اهم نتائجها انه ومن اهم المقترحات التي تساهم في الحد من اسباب الاعتراضات الضريبية تتمثل بشكل اساسي باعاده عامل الثقة بين المقدر والمكلف .

وقد اوصى الباحث بعدد من التوصيات من ابرزها :

1.محاولة حل مشكلة التهرب الضريبي وذلك من خلال حث دائرة ضريبة الدخل على استحداث عدد عدد من الاليات وتفعيلها

2.حث ضريبة الدخل على التركيز على النوعية .

3.ايجاد اليه مناسبة من قبل الدولة تساهم في كسر الحاجز بين المقدر والمكلف المتمثل بعدم الثقة المتبادلة بينهما .

4. دراسة (ابو العباس ،1994)

بعنوان "العوامل الموثرة في موضوعية قرار مقدرالضريبة في حال عدم وجود حسابات اصولية"

هدفت الدراسة الى التركيز على مدى عدم التحيز والعدالة والموضوعية في قرارات مقدري ضريبة الدخل في حال عدم وجود حسابات اصوليه واعتمد الباحث على الاسلوب الوصفي التحليلي في تحليل النتائج التي تم التوصل اليها .

وكانت عينة الدراسة مكونة من :

1.ثمانين مقدرا تم اختيارهم عشوائيا من بين مقدري مجتمع الدراسة .

2.ثمانين مكلفا تم اختيارهم عشوائيا من بين مكلفي مجتمع الدراسة .

3.اربعين مفوضا عن مكلف تم اختيارهم عشوائيا من بين مفوضي مجتمع الدراسة .

وتوصلت الدراسة الى نتائج منها ان هناك عدة عوامل توثر في قرار مقدر الضريبة الدخل في حال عدم مسك حسابات منها وضع المكلف (حال ملف المكلف) وقسم التدقيق والمفوض عن المكلف بالتوقيع والعوامل الخاصة بالمقدر .

اوصت الدراسة بالزام كافة المكلفين بمسك حسابات اصولية منظمة لجعل قرارات مقدري ضريبة الدخل اكثر موضوعية .

5. دراسة (ابراهيم ،2003)

وهي دراسة بعنوان "موضوعية قرار مامور التقدير الجزافي في فلسطين "

هدفت هذه الدراسة لمناقشة مفهوم الموضوعية في التقديرات الجزافية وبيان مدى تاثيرها على قرار مامور التقدير الجزافي في فلسطين ،وما لها من اثر على استقرار القضايا الضريبية وسرعة انهائها وبيان مدى تاثير الاطراف ذات العلاقة بالقرار على درجه موضوعيته وما للموضوعية من تاثير مباشر في المحافظه على حق الخزينة وعلى درجه التزام المكلف وقيامه بواجباته دون ان يترك عليه أي عبء وكذلك على الادارة الضريبية .حيث انه كلما كانت القرارت موضوعية فهذا سينعكس ايجابيا مما يساعد في وضع الاسس والقواعد السليمة ورسم الخطط والسياسات اللازمة للرقي في العمل وتحقيق الاهداف المنشوده الامر الذي يودي لزياده وتقوية وتعزيز جسور الثقة بين المكلفين والادارة الضريبية وسينعكس على زياده درجه الوعي الضريبي وزياده الانتماء والالتزام الضريبي .

وقد عمل الباحث على تناول الدراسة باتباع اسلوب الدراسة التحليلية مستندا على ما توفر من ادبيات حول الدراسة النظرية للموضوع ،حيث تمت مراجعة الادبيات ذات العلاقة بموضوع البحث وكذلك خبرة الباحث في الدوائر الضريبية لفترة طويلة .

وكان من ابرز التوصيات والاقتراحات التي جاء بها الباحث لصياغة قرار اكثر موضوعية وثبات وذات تاثير ايجابي على جميع الاطراف ذات العلاقه بوضع الاسس والمعايير المناسبة

امام مامور التقدير للخروج بقرارات متوازنة تكون اكثر موضوعية ويشعر من خلالها الموظفين بالرضا وتعالج مواطن القصور وتعمل على زياده درجه الوعي الضريبي والانتماء وتزيد من الثقة بين كل من المكلفين والدائرة وتحافظ على حقوق الخزينة .

6. دراسة (سلامة واخرون ،2011)

بعنوان "العوامل الموثرة على قرار مقدري دائرة ضريبة الدخل والمبيعات دراسة استطلاعية لمقدري دائرة ضريبة الدخل والمبيعات في الاردن ."

نشرت هذه الدراسه في الاردن بهدف التعرف على الموثرات المختلفة التي تواجه مقدر ضريبة الدخل والمبيعات وقياس اثر هذه الموثرات على قرار مقدري ضريبة الدخل والمبيعات في الاردن .

وقد اجريت هذه الدراسة على استبانة تشمل على ثلاثة موثرات رئيسية هي الموثر الاداري والشخصي والمالي شملت عينة الدراسة (70) مقدر ضريبة تمثل(5%)من مجتمع الدراسة (1400) مقدر.

وتوصلت الدراسة الى ان هناك اثرا لكل من العامل الاداري على قرار مقدري ضريبة الدخل والمبيعات حيث بلغ المتوسط الحسابي لاجابات عينة الدراسة على هذا المتغير بنسبه (3.8) الى (5) كذلك تبين ان هناك اثرا للعامل الشخصي بمتوسط حسابي(3.6) الى (5)كذلك هناك تاثير للعامل المالي وبمتوسط حسابي بنسبه(3.11)الى (5).

وتوصلت الدراسة الى مجموعة من التوصيات لتعزيز كفاءة وقدرة مقدري ضريبة الدخل والمبيعات.

7. دراسة (عبيد وربايعة ،2013)

بعنوان "استراتيجيه حل المشكلة وصنع القرار لدى ماموري التقدير في دوائر ضريبة الدخل في الضفة الغربية ".

اجريت هذه الدراسه في الضفه الغربيه بهدف التعرف الى درجه توظيف استرتيجيه حل المشكلة وصنع القرار لدى ماموري التقدير في دوائر ضريبة الدخل في الضفة الغربية ومعرفة فيما اذا تغيرت هذه الدرجه بتغير كل من الموهل العلمي والتخصص الدقيق وسنوات الخبرة وعدد الدورات التي شارك فيها الموظف .

وقد تم تصميم استبانة وزعت على عينه حجمها (65) فردا أي ما نسبته(57%)من مجتمع الدراسة .

وكان من نتائج الدراسة ان درجه توظيف استراتيجيه حل المشكلة وصنع القرار لدى ماموري التقدير في الضفة الغربية بشكل عام قد كانت كبيرة كما اظهرت النتائج وجود فروق بحسب متغير الموهل العلمي على الأداه ككل وذلك لصالح ماموري التقدير من حملة درجتي البكالوريوس والماجستير فاعلى وبحسب متغير التخصص الدقيق على مستوى مجال تحديد البدائل لصالح ماموري التقدير من حملة تخصص الاقتصاد وبحسب متغير سنوات الخبرة على مستوى مجال الشعور بالمشكلة ودلك لصالح ماموري التقدير الذين تزيد سنوات خبرتهم عن عشرة سنوات وبحسب متغير عدد الدورات التي شارك فيها مامور التقدير على مستوى مجال الشعور بالمشكلة وذلك لصالح ماموري التقدير ممن يزيد عدد الدورات التي شاركوا بحضورها عن عشرة دورات .

8. دراسة (عبد الغفور ،2008)

بعنوان "العلاقة بين المكلف والادارة الضريبية واثرها على التحصيل والجباية "

هدفت هذه الدراسة للتعرف على طبيعة العلاقة بين المكلف والادارة الضريبية وذلك من خلال التعرف على حقوق والتزامات كل منهما ومن ثم اثر ذلك على مستوى التحصيل والجباية

وقام الباحث بمراجعة الادبيات ذات العلاقة بموضوع البحث وقد طبقت الدراسة على عينة بلغ حجمها(500)مستجيب وذلك من خلال استبانة تكونت من (30) فقرة موزعة على خمسة مجالات.

وقد خرجت الدراسة بمجموعة من النتائج على مستوى فقرات ومجالات ومتغيرات الدراسة .

على مستوى الفقرات تبين ان هناك عوامل توثر تاثيرا ايجابيا على التحصيل والجباية واخرى سلبية فمن اهم الفقرات التي اثرت ايجابيا رفض مامور التقدير للضغوط الاجتماعية (الواسطة) اما اهم الفقرات التي اثرت سلبيا على التحصيل والجباية فتمثلت بعدم مراعاة قانون ضريبة الدخل الفلسطيني لقواعد العداله الخاصة بالمكلفين .

اما على مستوى المجالات فتبين ان تحديد قانون ضريبة الدخل الفلسطيني لحقوق والتزامات المكلفين والادارة الضريبية كان له اثر ايجابي على العلاقة وعلى التحصيل والجباية بينما تبين ان الاحتلال الاسرائيلي اثر تاثيرا سلبيا على التحصيل والجباية .

اما اهم النتائج على مستوى المتغيرات فقد كانت كما يلي

1.توجد فروق بين اجابات افراد العينة فيما يتعلق باثر العلاقة بين المكلف والادارة الضربية في التحصيل والجباية بحسب متغير الوضع المهني للمستجيب ومتغير عدد افراد اسرة المكلف .

2.لا توجد فروق بين اجابات افراد العينة فيما يتعلق باثر العلاقة بين المكلف والادارة الضريبية في التحصيل والجباية بحسب متغير الدخل الشهري للمكلف .

وكان من ابرز التوصيات ضرورة قيام المشرع الضريبي الفلسطيني بتعديل الشرائح الضريبية المنصوص عليها بشكل يتلاءم ويتناسب مع المقدرة التكليفية للافراد وكذلك الامر بالنسبة للاعفاءات العائلية والشخصية وازاله الغموض الذي تتصف به بعض نصوص القانون والعمل على تعزيز الثقة بين المكلف والادارة الضريبية حتى يشعر المكلف بعدالة الضريبة وكذلك نشر الوعي الضريبي .

الدراسات الاجنبيه

1.دراسه **(Jacops and Imam,2007) بعنوان**

" Effect of corruption on Tax Revenues In the Middel East"

حيث هدفت هذه الدراسه لتقييم اثر الفساد على تحصيلات الضريبة في الشرق الاوسط ،وكان من ابرز النتائج لهذه الدراسه ان وجود الفساد الاداري داخل الدوله يعتبر سببا رئيسيا في انخفاض التحصيلات الضريبية مما دفع المكلف الى عدم الثقة بهذه الحكومات .

وقد خلصت هذه الدراسه بتوصيه انه اذا ارادت هذه الحكومات ان ترفع معدل الايرادات من الضرائب فان ذلك يتم من خلال معالجه الفساد وزياده الرفاه الاجتماعي للمواطنين عن طريق تحقيق العداله الخاصه بالمكلفين من خلال نصوص التشريعات واللوائح والقوانين الضريبية المطبقه داخل الدوله نفسها .

2.دراسه (2002 **bruno and feld**) **وعنوانها**

" The tax Of authority and The taxpayer ,and Exploratory Analysis".

حيث هدفت هذه الدراسه الى بحث الالتزام في دفع الضريبة من خلال النظرة الى الكيفيه التي تتعامل من خلالها سلطات الضرائب مع دافعي الضرائب .

وكان من ابرز نتائجها ان تعامل سلطات الضرائب باحترام مع دافعي الضرائب يودى الى الحصول على التزام ضريبي من قبل دافعيها على عكس الاجبار الذي يولد رده فعل قويه لدى دافعي الضرائب موديا الى تهربهم من دفع الضريبة باي طريقة كانت .

ومن خلال استخدام البيانات على الاقاليم السويسريه بينت هذه الدراسه ان هناك علاقه بين كيفيه معامله مسوولي الضرائب لدافعيها وبين الحاجز على الالتزام بدفعها وان العلاقه النفسيه بينهما ثوثر على حل غموض ومشكله الالتزام الضريبي حيث انه كلما كانت هناك علاقه ايجابيه بين

سلطات الضرائب ودافعيها مبنيه على الاحترام والثقه المتبادلين فان ذلك يساعد على حل المشاكل والصعوبات التي تواجه العمليه الضريبية برمتها .

3.دراسه (Moser and Evans,1995) بعنوان

The Effects of horizontal exchange Inequity on tax Reporting " Decisions"

وتقوم هذه الدراسه على فرضيه فحواها انه في ظل عدم شعور المكلف بالعداله فانه سيقدم في إقراره الضريبي دخل اقل اواكثر عندما يتم زياده اوتخفيض معدل الضريبة مع بقاء الخدمات العامه على حالها .

وكان من ابرز نتائج هذه الدراسه

1.عندما يشعر دافع الضريبة بالعداله الافقيه فانه يعلن عن دخل اكبر .

2.لا يوجد تاثير لعدم وجود عداله تبادليه على افصاح المكلف عن دخله في الاقرار الضريبي .

3. افصاح المكلف عن دخله في الاقرار الضريبي يزيد وينخفض حسب زياده او انخفاض المخاطر المترتبه على التهرب الضريبي.

التعقيب على الدراسات السابقة

لقد ركزت معظم الدراسات السابقه على النواحي الضريبة الا انها اغفلت موضوع الاعتراضات الضريبيه فجاءت هذه الدراسه لتاخذ موضوع الاعتراضات الضريبيه على محمل الجد وبشكل تفصيلي وكان الهدف من ذلك ايجاد طرائق واليات للحد من اعداد الاعتراضات الضريبيه ومحاوله تقليص احجامها قدر الامكان من اجل الحيلوله لمعالجتها بشكل نهائي وذلك من خلال تحليل الاسباب التي تكمن وراء الاعتراضات الضريبيه ووضع اقتراحات وحلول لمعالجه المشكله وقد تم اخذ وجهات نظر كل من مقدري دوائر ضريبة الدخل وكبار المكلفين باعتبارهم اطراف ذوي علاقه بالموضوع .

و تميزت هذه الدراسة عن الدراسات السابقة فيما يلي :

1.جاءت هذه الدراسة لتتناول وتركز على الاعتراضات الضريبية بشكل تفصيلي وذلك للتقليل من عدد الاعتراضات المقدمة للدوائر الضريبية .

2.تناولت هذه الدراسة موضوع الاعتراضات الضريبة واسبابها وعلاجها وجاء ذلك من خلال وجهتي نظر المقدرين وكبار المكلفين على حد سواء فيما لم تتناول الدراسات الاخرى لوجهتي النظر المذكورتين .فالدراسات الاخرى ركزت على المكلفين ودائرة ضريبة الدخل فجاءت هذه الدراسة لتركز على فئة معينة وهي كبار المكلفين من جهة ومن جهة اخرى المقدرين في مدن الضفة .

3.وكذلك لايجاد اليه للحد من هذه القضايا الضريبية في مرحلة التقدير الاولي بحيث لا تصل الى المحاكم التي تحتاج الى وقت وجهد وتكاليف اضافية .

4.جاءت هذه الدراسة لتحلل اسباب الاعتراضات الضريبية في الضفة الغربية ولتضع الاسس العامة لكيفية معالجتها والحد منها .

الفصل الثالث
الطريقة والإجراءات

مقدمة:

لقد تم تصميم الدراسة الحالية على أساس إدراك مشكلة الدراسة ونموذجها وفرضياتها، ومنهج الدراسة وإطارها الفكري ،ودراسة جميع المتغيرات المرتبطة بالمشكلة ،وتحليلها وتفسير تأثيرها وفحص ما ذهبت إليه نتائج الدراسات السابقة اتفاقاً واختلافاً.

يشمل هذا الفصل عرضاً مفصلاً للمنهجية التي اتبعتها هذه الدراسة والتي تتضمن منهجية الدراسة والإجراءات وطبيعتها ،ووصفا لمجتمع الدراسة وعينتها ووحدة التحليل المستخدمة ،فضلا عن طرائق جمع البيانات المستخدمة في الدراسة ،وبيان مراحل اعداد وتصميم أداة الدراسة، ثم التأكد من صدقها وثباتها، وكذلك توضيح الأساليب الإحصائية التي استخدمت لتحليل بيانات الدراسة واستخلاص النتائج، وفيما يلي وصف العناصر السابقة:

منهج الدراسة (Methodology):

وهي الرؤية العلمية تجاه مشكلة يعاينها أي مجتمع من واقع المنهج العلمي الذي يقوم على دراسة وتحليل جميع المتغيرات التي ترتبط بالمشكلة من حيث واقعها وأسبابها والعوامل التي تحددها ، ولا يجب إطلاق أحكام أو افتراضات أو تخمينات ذاتية حول المشكلة أو المشكلات التي يواجهها المجتمع من دون الاستناد إلى الوقائع العلميه، ويؤكد الباحثون على أهمية منهجية البحث من حيث أن قيم البحث ترتبط ارتباطاً وثيقاً بالمنهج الذي يتبعه ومن هذا المنطلق ومن كون البحث الحالي يهدف إلى التعرف على الاعتراضات الضريبية اسبابها وسبل علاجها من وجهه نظر كل من المقدرين وكبار المكلفين من خلال أبعادها الخمسة ، من أجل ذلك كله اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي إذ يلاءم هذا المنهج الدراسة الحالية من حيث أنه يوفر بيانات مفصلة عن متغيرات الدراسة ،كما يقدم تفسيراً واقعياً للعوامل المرتبطة بموضوع الدراسة، حيث يصف هذا المنهج ما هو كائن ويفسره ويحدد الظروف والعلاقات بين الوقائع، كما يتضمن تفسيراً للبيانات والمعلومات المتحصل عليها بهدف استخلاص النتائج ونفذ الباحث هذا المنهج من خلال وصف متغيرات الدراسة والخصائص الديمغرافية لأفراد العينة

المستجيبة، كما أنه يبحث حاضر الحوادث والأشياء مهما كان نوعها أو مجالها لغرض فهم هذا الحاضر وتوجيه مستقبله بالتحديث والتصحيح والتحديد أو باقتراح بدائل أخرى لتجربتها وتقرير إمكانية تبنيها لتطوير الحاضر (ملحم،2002، 353).

وقد تم تحديد نسبة الدلالة والتي تعبر عن درجة الثقة لهذه الدراسة بـــ(0.05) وهذا المستوى يعتبر في نظر كل الباحثين الذين يستخدمونه جيداً وهو معتمد من قبل مكتب المحاسبة الأمريكي (GAO)، (ملحم،2002،ص 194) ، ومعامل الثقة هذا يعني أنه لو أجريت الدراسة مرات عديدة فإن نسبة نتائجه تساوي 95% ونسبة عدم تشابهها 5% .

مجتمع الدراسة وعينتها :

قام الباحث بتطبيق الدراسة باستخدام اسلوب المسح الشامل على كامل مجتمع مقدري دائرة ضريبة الدخل في الضفة الغربية والبالغ عددهم (98) مقدرا بحسب مصادر دائرة ضريبة الدخل في العام 2015، حيث بلغ عدد الاستبانات المسترجعة (96) استبانة ، ولم يتمكن الباحث من الوصول لاثنين من المقدرين بسبب سفرهم للخارج بمهة رسمية ،وبعد اتمام عملية فرز الاستبانات تبين أن استبانتين كانتا غير صالحتان للتحليل الاحصائي، ليصل حجم العينة التي طبقت عليها الدراسة(94) مقدرا، بنسبة(95%) من مجتمع الدراسة الكلي،أما بالنسبة لمجتمع كبار المكلفين في الضفة الغربية فقد بلغ عددهم (418) مكلف، وقد لجأ الباحث في تحديد حجم عينة المكلفين من خلال أسلوب العينة الملائمة (Convenience Sample) وهي العينة التي يكون فيها اختيار وحدات المعاينة على أساس السهولة والملائمة مع مراعاة نسبة تمثيل خصائص المجتمع في العينة ، وتم انتقاء عينة بلغت (320) مكلفا بنسبة (77%) من مجتمع المكلفين الكلي، وقد بلغ عدد الاستبانات المسترجعة من فئة المكلفين (315) وقد تم استبعاد أربعة استبانات بسبب عدم استيفائها لكافة البيانات وعدم صلاحيتها للتحليل الاحصائي ،ليصبح بذلك عدد الاستبانات الصالحة للتحليل من فئة كبار المكلفين (311) استبانة ، والجداول (1) و (2) تبين خصائص عينة المقدرين في دوائر ضريبة الدخل وعينة كبار المكلفين والتكرارات والنسب المئوية حسب متغيرات كل من العينتين:

الجدول رقم (1)

توزيع أفراد عينة الدراسة من مقدري ضريبة الدخل(ن=94)

المتغيرات	مستويات المتغير	التكرار	النسبة المئوية (%)
المؤهل العلمي	بكالوريوس	67	71.3
	دبلوم عالي	5	5.3
	ماجستير	22	23.4
	المجموع	94	100%
عدد سنوات الخدمة كمقدر في دائرة الضريبة	أقل من 5 سنوات	12	12.8
	من5 -لأقل من 7سنوات	11	11.7
	من 7 لأقل من 10 سنوات	16	17.0
	من 10 لأقل من 15 سنة	11	11.7
	15سنة فأكثر	44	46.8
	المجموع	94	100%
التخصص	محاسبة	68	72.3
	ادارة	18	19.1
	قانون	1	1.1
	علوم ماليه ومصرفية	3	3.2
	اقتصاد	2	2.1
	اخرى	2	2.1
	المجموع	94	100%

الجدول رقم (2)

توزيع أفراد عينة الدراسة من كبار المكلفين (ن=311)

المتغيرات	مستويات المتغير	التكرار	النسبة المئوية (%)
الجنسية	فلسطيني	293	94.2
	غيرفلسطيني مقيم	18	5.8
	المجموع	311	100%
الموقع	شمال الضفة	60	19.3
	وسط الضفة	124	39.9
	جنوب الضفة	127	40.8
	المجموع	311	100%
هل سبق وان اعترضتم ضريبياً	**نعم**	50	16.1
	لا	261	83.9
	المجموع	**311**	**%100**
هل تم حل مشكلة الاعتراض	**نعم**	37	74.0
	لا	13	26.0
	المجموع	**50**	**%100**

أداة الدراسة (Research Instrument):

تعتبر اداة الدراسة الوسيلة التي يستخدمها الباحث في حصوله على المعلومات المطلوبة من المصادر المعنية في بحثه، ومنها الاستبيانات كما في هذه الدراسة .

وقد اعتمد الباحث في إعداده لأداة الدراسة على ما استخدم في الدراسات السابقة من أدوات ومقاييس تناولت فيها متغيرات مثل الاعتراضات الضريبية ومنها دراسه (الغانم،2011) ودراسة (ابو العباس ،1994) حيث استفاد الباحث من هذه الدراسات وأدواتها في صياغة بعض الفقرات والتعديل والتكييف لفقرات أخرى والبحث في الإطار النظري المتعلق بالاعتراضات الضريبية لبناء بقية فقرات الاداة ، بما ينسجم مع البيئة الفلسطينية محل الدراسة ،وقد تكونت الاستبانة من ثلاثة أقسام كما هو موضح في الجدول (3).

جدول (3)

الأقسام الرئيسة لأداة الدراسة

رقم القسم	عنوان القسم	عدد الفقرات
الأول	البيانات الشخصية والوظيفية والديمغرافية للمقدرين وكبار المكلفين	7
الثاني	أسباب الاعتراضات الضريبية	38
الثالث	الاقتراحات التي تساهم في الحد من الاعتراضات الضريبية	17

القسم الأول: وقد تضمن بعض الخصائص الشخصية والوظيفية الديمغرافية لأفراد عينة الدراسة من المقدرين وكبار المكلفين ،حيث اشتمل هذا القسم على سبعة فقرات هي: (المؤهل العلمي، عدد سنوات الخدمة ، التخصص، الجامعة، الجنسية ، الموقع ، إضافة لسؤالين خاصين بكبار المكلفين وهما: هل تم حل مشكلة الاعتراض، وفي حال أجاب المكلف بنعم ،يجيب على السؤال الثاني: هل سبق وان اعترضتم ضريبيا).

القسم الثاني: وتضمن الفقرات التي تقيس أبعاد المتغير المستقل (أسباب الاعتراضات الضريبية)، وقد اشتمل هذا القسم على (38) فقرة موزعة على خمسة أبعاد، وهي كما يلي:

-**البعد الأول**: **العوامل المرتبطة بالدوائر الضريبية** :ويتكون من (9) فقرات.

-**البعد الثاني : العوامل المرتبطة بالمكلفين:** ويتكون من (10) فقرات.

-**البعد الثالث: العوامل المرتبطة بالمقدرين:** ويتكون من (7) فقرات.

-البعد الرابع: العوامل القانونية: ويتكون من (6) فقرات.

-البعد الخامس: العوامل المحاسبية، ويتكون من (6) فقرات.

القسم الثالث: وتضمن الفقرات التي تقيس مدى موافقة المبحوثين على الاقتراحات التي تساهم في معالجه والحد من اسباب الاعتراضات الضريبية ، وقد اشتمل هذا القسم على (17) فقرة، كل فقرة تمثل مقترح من الممكن أن يسهم في معالجه والحد من اسباب الاعتراضات الضريبية.

وبهذا يكون مجموع فقرات الاستبانة (62) فقرة، وقد أخذ بعين الاعتبار عند تصميمها تسلسل الاسئلة وترابطها ووضوحها،اضافة لمراعاة خصائص مجتمع الدراسة، والملحق رقم(1) يبين أداة الدراسة.

وقد تمت صياغة فقرات الاستبانة لتكون الاستجابة للمفحوصين وطريقة التصحيح بحسب مقياس ليكرت (Likert Scale) الخماسي الأبعاد ، حيث تكون استجابة المبحوث على الفقرات بالموافقة حسب التدرج الآتي:

موافـــــق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غيـــر موافـــق بشدة
5	4	3	2	1

اختبار الصدق والثبات:

بهدف التحقق من صحة أداة الدراسة وتوخي الدقة في تحصيل البيانات فقد تم اخضاع الاداة إلى مجموعه من الاختبارات لقياس مدى صدقها وثباتها.

صدق الأداة (construct Validity):

للتحقق من صدق الأداة تم استخدام طريقة الصدق الظاهري بأسلوب صدق المحكمين حيث وزع المقياس في صورته المبدئية على (12) من المحكمين المتخصصين في مجالات المحاسبه والقانون ، وإدارة الأعمال، والمنازعات الضريبية ،ومناهج البحث العلمي والموضحة أسمائهم في الملحق رقم (2)، بهدف التأكد من مناسبة الاستبانة لما أعدت له، وسلامة صياغة الفقرات وانتماء كل منها للبعد الذي وضعت فيه، وقد بلغت نسبة الاتفاق بين المحكمين على عبارات الاستبانة 85% وهو ما يشير الى أن الاستبانة تتمتع بصدق مقبول.وقد حرص الباحث على أن يقوم بتوزيع الاستبانة بنفسه وبحضوره للرد على استفسارات المبحوثين وتوضيحها، مما زاد في

الاطمئنان لصحة النتائج التي تم التوصل اليها. وقد تم تعديل بعض الفقرات قبل أن توضع في شكلها النهائي.

وقد شملت التعديلات ما يلي:

-حذف بعض العبارات التي اتصفت بالتكرار.

-إعادة صياغة بعض العبارات لتصبح أكثر وضوحاً.

وبناء على ما سبق فقد استقر الرأي على المقياس بعد إجراء التعديل في فقراته بما يتضمن الاضافة والحذف وأعادة الصياغة، الملحق رقم(1).

كما استخدم الباحث طريقة صدق الاتساق الداخلي لفقرات الاستبانة باستخدام معامل ارتباط بيرسون (Pearson Correlation) بين كل فقرة من الفقرات مع البعد الواردة فيه ،لإظهار مدى اتساق الفقرات في قياس البعد الذي تنتمي اليه ،بمعنى أن كل فقرة تهدف إلى قياس المفهوم نفسه الذي تقيسه الفقرات الأخرى في نفس البعد، وبحيث تعكس معاملات الارتباط صدق التكوين للبعد.

أولا : أسباب الاعتراضات الضريبة :

جدول (4)

قيم معاملات صدق الاتساق الداخلي لفقرات أبعاد متغير أسباب الاعتراضات الضريبة والدرجة الكلية للبعد الواردة فيه

رقم الفقرة	الفقرات	معامل الارتباط	مستوى الدلالة Sig.
البعد الأول: العوامل المرتبطة بالدوائر الضريبية			
.1	انخفاض كفاءة العاملين في دائرة ضريبة الدخل .	0.63	0.00**
.2	عدم وعي الادارة الضريبة بحاله المكلف الاجتماعيه والاقتصاديه .	0.60	0.00**
.3	عدم تنظيم العلاقه بين المكلف والادارة الضريبية .	0.66	0.00**
.4	سوء توزيع التعليمات والنشرات المرفقه مع قانون ضريبة الدخل الفلسطيني على المكلفين .	0.64	0.00**
.5	مدى سيطرة سلطات الضرائب على المعابر والحدود.	0.80	0.00**
.6	عدم الانفاق الكافي على التكنولوجيا الداعمه للكفاءه في دائرة ضريبة الدخل .	0.67	0.00**
.7	ضعف التنسيق بين دائرة ضريبة الدخل والدوائر الحكوميه الاخرى .	0.64	0.00**

رقم الفقرة	الفقرات	معامل الارتباط	مستوى الدلالة Sig.
.8	عدم وجود تعليمات ونشرات تسهل اجراءات مراجعه المكلفين لدوائر ضريبة الدخل .	0.69	0.00**
.9	اجراءات دائرة ضريبة الدخل توثر على سرعه انهاء الاعتراض .	0.77	0.00**
البعد الثاني: العوامل المرتبطة بالمكلفين			
.10	النفور العام من دفع الضريبة ومحاوله تجنبها .	0.74	0.00**
.11	عدم وجود وعي كافي لدى العديد من المكلفين لحقوقهم وواجباتهم الضريبية .	0.67	0.00**
.12	تعدد مصادر الدخل لدى المكلفين .	0.61	0.00**
.13	الاوضاع الماديه للمكلفين .	0.70	0.00**
.14	عدم وجود ثقه من قبل مامور التقدير بالمكلف خلال السنوات السابقة .	0.63	0.00**
.15	عدم تقديم البيانات الماليه من قبل المكلف في المواعيد المحدده بالقانون	0.71	0.00**
.16	عدم مسك المكلف لحسابات صوليه .	0.63	0.00**
.17	عدم التزام المكلف بموعد المتابعه مع المقدر	0.74	0.00**
.18	الوضع الامني والسياسي الذي يعيشه المكلفون	0.74	0.00**
.19	استغلال المكلفون المواد القانونيه للتهرب من الضريبة .	0.79	0.00**
البعد الثالث: العوامل المرتبطة بالمقدرين			
.20	عدم وجود استقرار وظيفي للمقدر .	0.53	0.00**
.21	استجابه المقدر للضغوط الاجتماعيه .	0.72	0.00**
.22	ضعف كفاءه بعض المقدرين في تحليل البيانات .	0.62	0.00**
.23	تاثير ضغط العمل الملقى على كاهل المقدر .	0.58	0.00**
.24	عدم فهم مامور التقدير في للوضع الاقتصادي للمكلف.	0.68	0.00**
.25	تعامل مقدري ضريبة الدخل مع المكلفين على اساس من عدم الثقه والمزاج الشخصي .	0.64	0.00**
.26	اهتمام مامور التقدير فقط في تطبيق القانون.	0.53	0.00**
البعد الرابع: العوامل القانونية			
.27	منح قانون ضريبة الدخل الفلسطيني المكلف حق الاعتراض والاستئناف واعتماده لمحكمه استئناف خاصه بقضايا ضريبة الدخل .	0.57	0.00**
.28	عدم وضوح بعض بنود قانون ضريبة الدخل الفلسطيني .	0.69	0.00**
.29	التساهل في تطبيق العقوبات الضريبيةعند التخلفعن تقديم البيانات الماليه .	0.56	0.00**
.30	عدم انتقاء عبارات واضحه عند صياغه اوتعديل أي من مواد قانون ضريبة الدخل .	0.69	0.00**

رقم الفقرة	الفقرات	معامل الارتباط	مستوى الدلالة Sig.
.31	اشتمال قانون ضريبة الدخل على نصوص خاصه بالعقوبات المتعلقه بالمتخلفين عن دفع الضريبة .	0.64	0.00**
.32	عدم مراعاه قانون ضريبة الدخل الفلسطيني لقواعد العداله الخاصه بالمكلفين .	0.66	0.00**
	البعد الخامس: العوامل المحاسبية		
.33	عدم وجود محاسبين موهلين لدى المكلفين من الشركات والافراد.	0.74	0.00**
.34	التطبيق الخاطى لقواعد المحاسبه والمعايير الدوليه والقانونيه المتعارف عليها .	0.68	0.00**
.35	عدم اثبات الايرادات والمصروفات والمستندات المعززه لها في دفاتر بعض المكلفين .	0.73	0.00**
.36	عدم مسك المكلف لحسابات اصوليه حسب نظام ادراة الحسابات المتعارف عليها .	0.72	0.00**
.37	المنفعه الشخصيه للمحاسب .	0.76	0.00**
.38	عدم معرفه المحاسب بالبرامج والانظمه المحاسبيه .	0.74	0.00**

**** الارتباط دال إحصائياً عند مستوى دلالة(0.01)**

تشير نتائج الجدول (4) أن قيم معاملات الارتباط لفقرات كل بعد من أبعاد المتغير المستقل (أسباب الاعتراضات الضريبة) كان مرتفعا ومناسبا لقياس أسباب الاعتراضات الضريبة ، حيث أشارت النتائج إلى أن قيم معاملات الارتباط لفقرات بعد العوامل المرتبطة بالدوائر الضريبية مع الدرجة الكلية للبعد تراوحت ما بين (0.60–0.80) وبدلالة إحصائية (0.01) ،مما يشير إلى مناسبة هذه الفقرات لقياس العوامل المرتبطة بالدوائر الضريبية ، وتراوحت قيم معاملات الارتباط لفقرات بعد العوامل المرتبطة بالمكلفين ما بين (0.61–0.74) وبدلالة إحصائية (0.01) ، وذلك يشير إلى مناسبة هذه الفقرات لقياس العوامل المرتبطة بالمكلفين ، كما أن قيم معاملات الارتباط لفقرات بعد العوامل المرتبطة بالمقدرين مع الدرجة الكلية للبعد تراوحت ما بين (0.58–0.72) وبدلالة إحصائية (0.01) ،مما يشير إلى مناسبة هذه الفقرات لقياس العوامل المرتبطة بالمقدرين ، وتراوحت قيم معاملات الارتباط لفقرات بعد العوامل القانونية مع الدرجة الكلية للبعد ما بين (0.57–0.69) وبدلالة إحصائية (0.01)، أما قيم معاملات الارتباط لفقرات بعد العوامل المحاسبية مع الدرجة الكلية للبعد تراوحت ما بين (0.68–0.76) وبدلالة إحصائية (0.01) مما يشير إلى مناسبة هذه الفقرات لقياس العوامل المحاسبية.

وفي ضوء نتائج الإتساق الداخلي لفقرات أبعاد المتغير المستقل من الأداة الذي يقيس أسباب الاعتراضات الضريبة ،لم يتم حذف أي فقرة من تلك الفقرات.

ثانيا : الاقتراحات:

جدول (5)

قيم معاملات صدق الاتساق الداخلي لفقرات أبعاد متغير الاقتراحات التي تساهم في الحد من اسباب الاعتراضات الضريبية والدرجة الكلية للبعد الواردة فيه

رقم الفقرة	الفقرات	معامل الارتباط	مستوى الدلالة Sig.
.1	وجود اليه لدى ضريبة الدخل كانشاء لجان متخصصه لتفادي الاخطاء .	0.519	0.00**
.2	تفعيل دور القضاء الرقابي في مراقبته لاعمال دائرة ضريبة الدخل .	0.572	0.00**
.3	الحاق العاملين بدورات تدريبية على اكتشاف حالات الغش والخداع لزياده الكفاءة .	0.661	0.00**
.4	القيام بحملات اعلاميه وتلفزيونيه عن انتفاع المواطن من الضريبة .	0.563	0.00**
.5	سرعه انجاز الملفات المعترض عليها لدى المحاكم المختصه .	0.515	0.00**
.6	التوسع في استخدام التكنولوجيا المتقدمه.	0.592	0.00**
.7	تعديل قانون ضريبة الدخل مع مراعاه انتقاء عبارات واضحه عند صياغتها .	0.553	0.00**
.8	تحسين اجراءات دائرة ضريبة الدخل فيما يخص الاعتراضات الضريبية .	0.628	0.00**
.9	زياده الوعي الضريبي لدى المكلفين	0.581	0.00**
.10	نصح المكلف ومحاوله اجباره على الالتزام بموعد المتابعه مع المقدر .	0.569	0.00**
.11	التنسيق بين دائرة ضريبة الدخل والدوائر الحكوميه الاخرى .	0.517	0.00**
.12	التطبيق الجيد لمبادئ المحاسبه المتعارف عليها .	0.582	0.00**
.13	اعداد محاسين موهلين لدى المكلفين من الشركات والافراد في الامور الضريبية.	0.575	0.00**
.14	تقويه الثقه بين المكلف ومقدر دائرة ضريبة الدخل .	0.542	0.00**
.15	تشكيل لجان تدقيق وتاهيلها مع وجود نظام مراقبه لاعمالها .	0.700	0.00**
.16	توفير معلومات موثقه عن دخل المكلفين .	0.602	0.00**

تشير نتائج الجدول (5) أن قيم معاملات الارتباط لفقرات بعد الاقتراحات التي تساهم في الحد من اسباب الاعتراضات الضريبية كان مرتفعا ومناسبا لقياس لاقتراحات، حيث أشارت النتائج إلى أن قيم معاملات الارتباط لفقرات بعد الاقتراحات مع الدرجة الكلية للبعد تراوحت ما بين (0.51–0.70) وبدلالة إحصائية (0.01) ،مما يشير إلى مناسبة هذه الفقرات لقياس الاقتراحات التي تساهم في الحد من اسباب الاعتراضات الضريبية.

ثبات اداة الدراسة (Reliability):

يقصد بثبات الاستبانة أن تعطي هذه الاستبانة نفس النتيجة لو تم إعادة توزيع الاستبانة أكثر من مرة تحت نفس الظروف والشروط، أو بعبارة أخرى أن تعطي قراءات متقاربة عند كل مرة تستخدم فيها وعدم تغييرها بشكل كبير فيما لو تم إعادة توزيعها على أفراد العينة عدة مرات خلال فترات زمنية معينة، لأن الأداة المتذبذبة لا يمكن الاعتماد عليها ولا الأخذ بنتائجها، وبالتالي ستكون نتائج الدراسة غير مطمئنة ومضللة. وقد تحقق الباحث من ثبات استبانة الدراسة باستخدام عدة طرق على النحو الآتي:

الثبات بطريقة الاتساق الداخلي(Consistency):

وهذا النوع من الثبات يشير إلى قوة الارتباط بين الفقرات في أداة الدراسة وذلك باستخدام معادلة كرونباخ ألفا (Cronbach Alpha) ويعتمد هذا الأسلوب على مدى توافر الاتساق في أداء الأفراد من فقرة إلى أخرى وإلى جميع فقرات الاستبانة، ونتائج الجدول (7.3) توضح ذلك:

جدول (6)

نتائج اختبار معامل الثبات بطريقة كرونباخ ألفا على أبعاد مقياس أسباب الاعتراضات الضريبية وعلى الدرجة الكلية

البعد	عدد الفقرات	قيمة الفا كروبناخ
العوامل المرتبطة بالدوائر الضريبية	9	0.76
العوامل المرتبطة بالمكلفين	10	0.72
العوامل المرتبطة بالمقدرين	7	0.75
العوامل القانونية	6	0.79
العوامل المحاسية	6	0.70
الاقتراحات	16	0.86
الدرجة الكلية للثبات	54	0.89

يتضح من النتائج الموضحة في جدول(6) أن قيمة معامل ألفا كرونباخ كانت مرتفعة على جميع أبعاد مقياس اسباب الاعتراضات الضريبية وتراوحت ما بين (0.70–0.86) بينما بلغت قيمة معامل ألفا للثبات الكلي (0.89). وهذا يدل على أن المقياس يتمتع بدرجة عالية من الثبات، فقد أشار (Sekaran & Bougie, 2010,184) بأن قيمة معامل ألفا كرونباخ تعد مقبولة من الناحية التطبيقية في البحوث المتعلقة بالعلوم الإدارية والإنسانية إذا كانت (Alpha $\geq$ 0.60).

الثبات بطريقة التجزئة النصفية (Split-Half Coefficient):

وتقوم هذه الطريقة على تقسيم الاداة إلى نصفين متكافئين ،وأخذ الفقرات في نصفي الاختبار على التناوب، وذلك بوضع جميع الفقرات ذات الأرقام الفردية في احد النصفين ، والفقرات ذات

الارقام الزوجية في النصف الآخر ، ثم حساب معامل الارتباط (r) بين درجات الأسئلة الفردية ودرجات الأسئلة الزوجية ثم تصحيح معامل الارتباط، ولتحقيق ذلك تم تجزئة مقياس أسباب الاعتراضات الضريبية إلى نصفين فردي وزوجي ومن ثم استخراج الأوساط الحسابية والانحراف المعياري والتباين للنصفين الفردي والزوجي ، واحتساب معامل ارتباط سبيرمان بروان ،والجداول (7) توضح ذلك:

جدول (7)

يوضح قيمة الثبات بين الأسئلة الفردية والزوجية مع قيمة المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لمقياس أسباب الاعتراضات الضريبية

الأسئلة	عدد القيم	المتوسط	قيمة معامل الارتباط
الفردية	**27**	4.029	**0.78**
الزوجية	**27**	4.016	

تشير نتائج الجدول أن قيمة معامل ارتباط (Spearman–Brown Coefficient) قد بلغت (0.78) مما يؤكد وجود حالة اتساق داخلي لأسئلة اداة القياس ، كما يوجد تقارب في قيم المتوسط الحسابي للأسئلة الفردية والزوجية ، بقيم تراوحت (4.029) للأسئلة الفردية و(4.016) للأسئلة الزوجية.

إجراءات الدراسة :

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

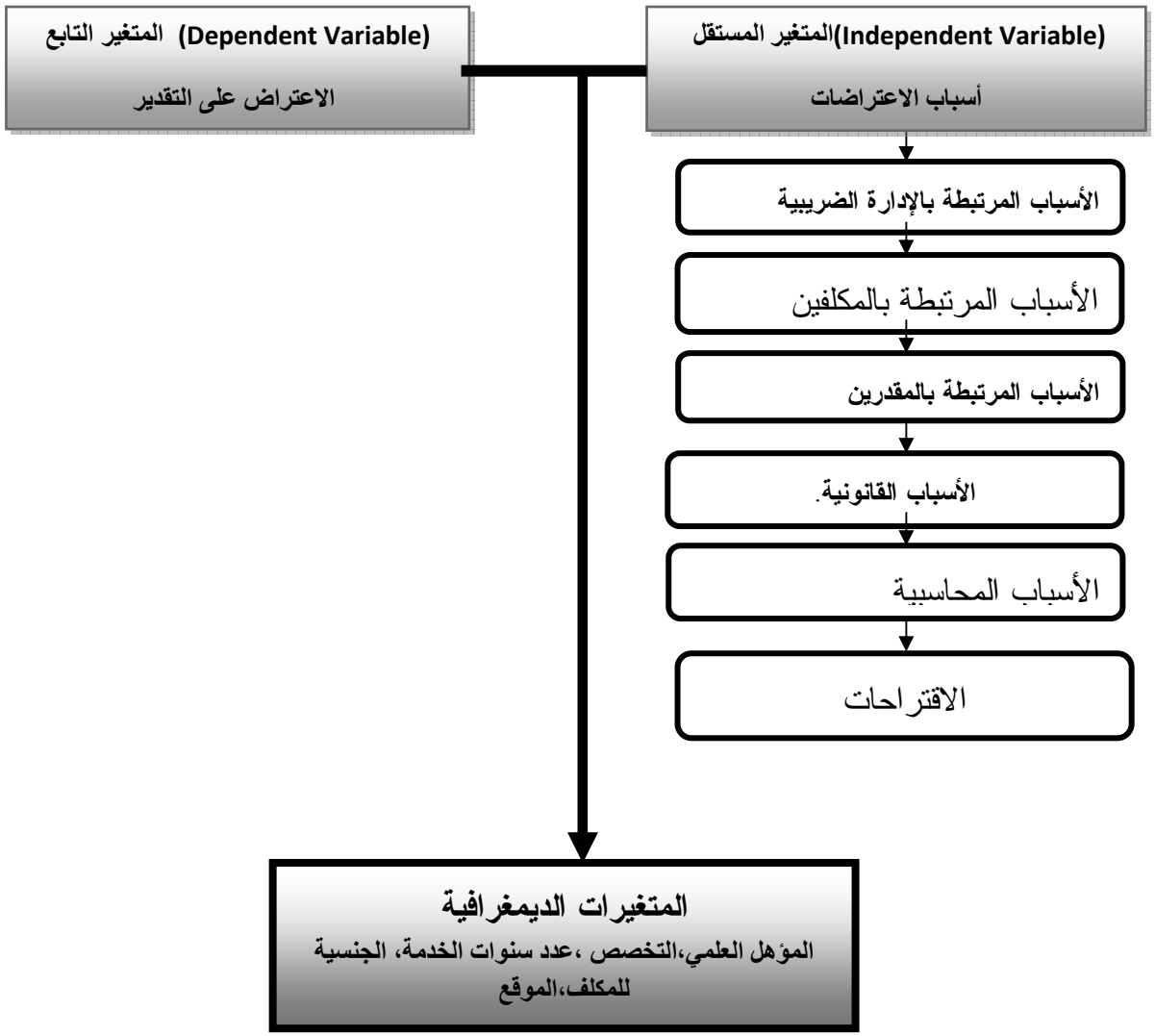
1. مرحلة جمع البيانات الثانوية: تم جمع البيانات الثانوية من العديد من المصادر الثانوية كالكتب والمقالات والتقارير والرسائل الجامعية وغيرها ، وذلك من أجل وضع الإطار النظري لهذه الدراسة ،والاستعانة بها في بناء أداتها وتوظيفها في الوصول الى نتائج الدراسة لاحقاً.
2. مرحلة جمع البيانات الأولية: بعد أن تم الانتهاء من تصميم الاستبانة ومراجعتها والتأكد من صدقها وثباتها، قام الباحث بتوزيعها على أفراد عينة الدراسة من مقدري الضريبة

ومن كبار المكلفين ،وذلك من أجل الوصول إلى حجم معلومات كافية للإجابة عن أسئلة الدراسة والوصول الى الأهداف المحددة.

3. بعد الانتهاء من الفترة الزمنية المتفق عليها اللازمة لتعبئة الاستبانة ،تم القيام بعملية جمعها ، ومن ثم مراجعتها للتأكد من مدى صلاحيتها للتحليل، واستبعاد ما لم تصلح منها.
4. مرحلة إدخال البيانات: قام الباحث بإدخال البيانات التي تم جمعها من خلال الاستبانة الى جهاز الحاسوب باستخدام الحزمة الإحصائية للدراسات الاجتماعية (spss) ،ومن ثم تصنيف البيانات من أجل تجهيزها لعملية التحليل.
5. مرحلة معالجة البيانات: تم تحليل البيانات للحصول على معلومات عن متغيرات الدراسة التابعة والمستقلة، والقيام بالتحليلات الإحصائية التي تجيب عن أسئلة الدراسة واختبار الفرضيات وذلك تحقيقاً لأهداف الدراسة.
6. مرحلة مناقشة النتائج: قام الباحث بمناقشة النتائج التي تم الحصول عليها من خلال تحليل البيانات وذلك من أجل توضيح النتائج التي حصل عليها الباحث والتي تخص تحليل الاعتراضات الضريبية اسبابها وسبل علاجها من وجهه نظر كل من المقدرين وكبار المكلفين.

أنموذج وتصميم الدراسة:

أنموذج الدراسة :تم إعداد أنموذج خاص بالدراسة الحالية بحيث يوضح العلاقة بين متغيرات الدراسة:



شكل يوضح أنموذج الدراسة

المصدر: من إعداد الباحث

المعالجات الإحصائية المستخدمة في الدراسة :

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

1. المتوسطات الحسابية والنسب المئوية واختبار (ت) للعينة المستقلة(One-Sample T-Test) لفحص فراضيات الدراسة.
2. تحليل التباين المتعدد لفحص الفرضيات المتعلقة بمتغيرات الدراسة الديمغرافية
4. معادلة الفا كرونباخ ومعادلة جتمان ومعادلة التجزئة النصفية لقياس الثبات.
5. اختبار كولوم جروف–سمرنوف لمعرفة نوع البيانات هل تتبع التوزيع الطبيعي أم لا (Sample K-S –1)

الفصل الرابع

نتائج الدارسة

تضمن هذا الفصل عرضاً كاملاً ومفصلاً لنتائج الدراسة، وذلك للإجابة عن تساؤلات الدراسة والتحقق من صحة فرضياتها، ومن أجل التأكد من اعتدالية التوزيع لبيانات العينة من أجل تحديد الطرق الإحصائية التي سيتم استخدامها لاختبار فرضيات الدراسة تم استخدام اختبار التوزيع الطبيعي(اختبار كولمجروف- سمرنوف (1- Sample K-S)).

اختبار التوزيع الطبيعي(اختبار كولمجروف-سمرنوف) (1-Sample K-S)

يستخدم اختبار كولمجروف - سمرنوف لمعرفة هل البيانات تتبع التوزيع الطبيعي أم لا وهو اختبار ضروري في حالة اختبار الفرضيات لأن معظم الاختبارات المعلمية تشترط أن يكون توزيع البيانات طبيعي، ويوضح جدول رقم (5.1) نتائج اختبار كولمجروف- سمرنوف لمعرفة هل البيانات تتبع التوزيع الطبيعي أم لا ، وذلك لتحديد الاختبارات الإحصائية المناسبة لكل حالة (اختبارات معلمية-اختبارات لامعلمية) حيث يتبين أن قيمة مستوى المعنوية لكل من مجالات الدراسة اكبر من 0.05 ($sig. > 0.05$) وهذا يدل على أن البيانات تتبع التوزيع الطبيعي ويجب استخدام الاختبارات المعلمية:

جدول رقم (8)

اختبار التوزيع الطبيعي(1-Sample K-S)

المجال	عنوان المجال	عدد الفقرات	قيمة الاختبار Z	مستوى المعنوية
الأول	العوامل التي ترتبط بالدوائر الضريبية	9	2.008	0.245
الثاني	العوامل المرتبطة بالمكلفين	10	2.011	0.614
الثالث	العوامل المرتبطة بالمقدرين	7	2.121	0.781
الرابع	العوامل القانونيه	8	1.840	0.645
الخامس	العوامل المحاسبية	6	2.861	0.321
السادس	الاقتراحات التي تساهم في معالجه والحد من اسباب الاعتراضات الضريبية	16	2.346	0.543

النتائج الإحصائية المتعلقة بفرضيات الدراسة:

للإجابة عن أسئلة الدراسة تم وضع الفرضيات المناسبة المرتبطة بكل سؤال من أسئلة الدراسة الفرعية ،ليتم بعد ذلك اختبار هذه الفرضيات وتحليل نتائجها باستخدام برنامج الرزم الأحصائية (SPSS) ،وللتحقق من صحة فرضيات الدراسة تم استخدام اختبار T للمجتمع الواحد (One Sample T test) لتحليل فقرات الاستبانة ومجالاتها، بحيث تم استخراج المتوسط الحسابي والانحراف المعياري وقيمة "ت" المحسوبة من العينة ومستوى الدلالة المحسوب لكل فقرة ، وترتيب الفقرات حسب قيمة متوسطاتها الحسابية وأهميتها النسبية ، وتكون الفقرة ايجابية بمعنى أن أفراد العينة يوافقون على محتواها إذا كانت القيمة المطلقة لقيمة (t) المحسوبة أكبر من قيمة (t) الجدولية والتي تساوي في هذه الدراسة (1.98) ومستوى معنوية (0.05) أو مستوى المعنوية أقل من(0.05) والوزن النسبي أكبر من (60 %)، وتكون الفقرة سلبية بمعنى أن أفراد المجتمع لا يوافقون على محتواها إذا كانت القيمة المطلقة لقيمة t المحسوبة أصغر من القيمة المطلقة لقيمة (t) الجدولية، أو مستوى المعنوية أقل من(0.05) والوزن النسبي أقل من(60 %) وتكون آراء المجتمع في الفقرة محايدة إذا كان مستوى المعنوية أكبر(0.05). والوزن النسبي يساوي 60%.ولمعرفة الأهمية النسبية لكل فقرة من أبعاد الدراسة تم استخدام المقياس الآتي:

المتوسط الحسابي	الأهمية النسبية
من1 -1.8	ضعيفة جدا
من 1.81-2.61	ضعيفة
من 2.62-3.42	متوسطة
من 3.43-4.23	مرتفعه
من 4.24 فأكثر	مرتفعه جدا

نتائج الفرضية الأولى:

ونصت الفرضية الاولى على أنه :لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة **($\alpha \leq 0.05$)** بين مقدري الضريبة وكبار المكلفين حول الاسباب التي تتعلق بالاعتراضات الضريبية تعزى الى عوامل تتعلق بالدوائر الضريبيه .

من اجل احتبار الفرضية الأولى تم استخدام اختبار T للمجتمع الواحد (One Sample T test) واستخراج المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية للعوامل التي ترتبط بالدوائر الضريبية، وكانت النتائج كما في الجدول (5.2.1)

جدول (9)

نتائج اختبار (ت) والمتوسطات الحسابية ومستوى أهمية الفقرة للعوامل التي ترتبط بالدوائر الضريبية.

التسلسل	الفقرة	مأموري التقدير			كبار المكلفين		
		المتوسط الحسابي	ترتيب أهمية الفقرة	مستوى الأهمية	المتوسط الحسابي	ترتيب أهمية الفقرة	مستوى الأهمية
1	انخفاض كفاءة العاملين في دائرة ضريبة الدخل.	2.2979	9	ضعيفة	3.6752	9	متوسطة
2	عدم وعي الادارة الضريبة بحاله المكلف الاجتماعيه والاقتصاديه.	2.5745	8	ضعيفة	4.1865	4	مرتفعة
3	عدم تنظيم العلاقه بين المكلف والادارة الضريبية.	3.2979	4	متوسطة	4.2251	2	مرتفعة
4	سوء توزيع التعليمات والنشرات المرفقه مع قانون ضريبة الدخل الفلسطيني على المكلفين.	3.0000	7	متوسطة	4.2605	1	مرتفعة جدا
5	مدى سيطرة سلطات الضرائب على المعابر والحدود.	3.5532	2	مرتفعة	3.9550	7	مرتفعة
6	عدم الانفاق الكافي على التكنولوجيا الداعمه للكفاءه في دائرة ضريبة الدخل.	3.4681	3	مرتفعة	3.9582	6	مرتفعة
7	ضعف التنسيق بين دائرة ضريبة الدخل والدوائر الحكوميه الاخرى.	3.7234	1	مرتفعه	3.8071	8	مرتفعة
8	عدم وجود تعليمات ونشرات تسهل اجراءات مراجعه المكلفين لدوائر ضريبة الدخل.	3.0213	6	متوسطة	4.1994	3	مرتفعة
9	اجراءات دائرة ضريبة الدخل توثر على سرعه انهاء الاعتراض.	3.2766	5	متوسطة	4.0354	عالية	مرتفعة
العوامل التي ترتبط بالدوائر الضريبية		3.1348		متوسطة	4.0336		مرتفعة

***دال إحصائيا عند مستوى الدلالة($\alpha \leq 0.05$) (اعداد الباحث)**

انظر الملحق (2) جدول (9)

يتضح من خلال الجدول (9) وفقا لآراء الفئات المشمولة في عينة الدراسة ما يلي:

1.اتفقت وجهتي نظر المقدرين وكبار المكلفين على ان انخفاض كفاءه العاملين في دائرة ضريبة الدخل يعتبر سببا في الاعتراضات الضريبيه ولكن هذه الموافقه كانت ضعيفه للغايه من الطرفين واظهر التحليل ان قيمه مستوى الدلاله المحسوب لعينه المقدرين لهذه الفقره كان (0) ولكبار المكلفين بلغ ايضا (0) وهما اقل من مستوى الدلاله (0.05) وبناء عليه ترفض الفرضيه الصفريه أي ان الطرفان وافقا على هذه الفقرة حيث راى المقدرون ان هذه الفقرة حصلت على الترتيب التاسع من بين جميع الفقرات ومستوى اهميتها كانت ضعيفة وبمتوسط حسابي بلغ (2.297)اما بالنسبه لكبار المكلفين فكان ترتيب اهميه الفقرة الادنى ايضا والتاسع ولكن كان

مستوى الاهميه متوسطا بمتوسط حسابي بلغ(3.6) بمعنى ان الموافقه الضعيفه على هذه الفقرة كونها سببا في الاعتراضات الضريبية لكبار المكلفين كانت اعلى من موافقه المقدرين عليها،ويرى الباحث ان العاملين في دوائر ضريبة الدخل هم موظفين يحملون شهادات البكالوريوس او الماجستير في العلوم الاداريه والاقتصاديه والمحاسبه والقانون اضافه الى ذلك يوجد دورات وتدريبات تعطى لهم من اجل رفع كفائتهم وخبرتهم في العمل ،الا ان القصور في ذلك الامر انهم يبدؤن العمل منذ تخرجهم من الجامعه فالاصل ان يعمل هذا الخريج في مكتب ضريبي او يتدرب على تدقيق الحسابات ،ولكن هذا السبب لا ينفي ان العاملين في دوائر ضريبة الدخل مؤهلين وبناء عليه لا يرى الباحث ان انخفاض كفاءه العاملين في دوائر ضريبة الدخل يعتبر سببا في الاعتراضات الضريبية .

2.وبالنسبه للفقرة الثانيه فقد كان مستوى الدلاله للعينتين (0) وهي اقل من مستوى الدلاله الفا (0.05) وبناء عليه ترفض الفرضيه الصفريه مما يعني موافقه الطرفين على هذه الفقرة أي ان المقدرين يرون ان هناك وعي لدى دائرة ضريبة الدخل بحاله المكلف الاجتماعيه والاقتصاديه ولكن هذه الموافقه كانت ضعيفة وقد حصلت على الترتيب الثامن بين جميع الفقرات بمتوسط حسابي بلغ(2.5) اما كبار المكلفين فقد كانت موافقتهم على هذه الفقرة مرتفعه وبمتوسط حسابي بلغ(4.1) مؤكدين على عدم وعي الادارة الضريبية بحاله المكلف الاجتماعيه والاقتصاديه ومؤكدين على انه من اهم الاسباب لحدوث الاعتراضات الضريبيه وقد حصلت الفقرة على الترتيب الرابع بين الفقرات بمعنى ان موافقه كبار المكلفين على هذه الفقرة كونها سببا في الاعتراضات الضريبيه اعلى من موافقه المقدرين عليها ،ويرى الباحث خلاف ذلك فمن اهم اهداف قانون ضريبة الدخل الفلسطيني مراعاته للعداله فهو ياخذ ظروف المكلف ذوي الدخل المحدود والظروف الاجتماعيه له بعين الاعتبار فقد منح اعفاءات وحددها لذوي الدخل المحدود فاول 36000 شيقل لم يخضعها للضريبة وقد منح اعفاء جامعي بحد اقصى طالبين بمبلغ 6000 شيقل وقد عدل ايضا القانون على نظام الشرائح ،فكلما شعر دافع الضريبة بالعداله الضريبيه فانه يعلن عن دخله الحقيقي ويلتزم بدفع الضريبه واذا شعر بالعكس فانه يعلن عن دخل اقل ولا يبادر في الالتزام بدفع الضريبه وهذا ما اوضحته دراسه (Moser and Evans 1995).

3.وبالنسبه للفقرة الثالثه فقد اتفقت وجهتي نظر الفريقين عليها حيث كانت قيمه مستوى الدلاله بالنسبه لفئتي المقدرين وكبار المكلفين (0.01) (0.0) على التوالي وهما اقل من مستوى الدلاله الفا (0.05) وبناء عليه ترفض الفرضيه الصفريه عند هذه الفقرة مما يعني موافقه الطرفين على ان عدم تنظيم العلاقه ما بين المكلف والادارة الضريبيه هي سببا في حدوث الاعتراضات

الضريبية حيث يرى المقدرين ان هذه الفقرة على مستوى اهميه متوسطه وترتيبها الرابع بين الفقرات بمتوسط حسابي بلغ (3.2) اما كبار المكلفين فقد اعتبروها على درجه عاليه من الاهميه وترتيبها الثاني بين جميع الفقرات بمتوسط حسابي بلغ (4.22) بمعنى ان موافقه كبار المكلفين على هذه الفقرة كونها سببا في الاعتراضات الضريبيه اعلى من موافقه المقدرين عليها

الاصل في العلاقه بين المكلف والدائرة الضريبية انها علاقه عمل حيث ان العاملين في دوائر ضريبة الدخل هم موظفون يقومون بعملهم وفق الانظمه والقوانين والمكلف عليه ان يلتزم بتقديم البيانات الماليه في موعدها وبصورة سليمه وبناء عليه يقوم الموظف بفحص هذه الحسابات والاصل ان تكون العلاقه بينهم بناء على الاحترام المتبادل فطالما ان المكلف يقدم حساباته في مواعيدها السليمه وبالشكل السليم فعلى الدائرة الضريبية ان تقوم باحترامه وهذا بالتاكيد يؤدي الى الحصول على التزام ضريبي من قبل دافعي الضرائب متفقا مع دراسه (Brunos and Feld) ولكنه اختلف مع دراسه (السمور ،2008) التي اكدت على غياب الدور الفعال للادارة الضريبيه في المتابعه الدوريه والمستمرة للمكلفين .

4.وبالنسبه للفقرة الرابعه فقد بلغت قيمه مستوى الدلاله المحسوب من العينه لدى ماموري التقدير (1) وهي اكبر من مستوى الدلاله الفا (0.05) ونعني بذلك عدم موافقه ماموري التقدير عليها حيث لم يعتبروها سببا في الاعتراضات الضريبيه مؤكدين على حسن توزيع التعليمات والنشرات المرفقه مع قانون ضريبة الدخل الفلسطيني على المكلفين ،اما كبار المكلفين فقد **اختلفت وجهه نظرهم** مع وجهه نظر المقدرين فقد بلغت قيمه مستوى الدلاله المحسوب لعينتهم (0) وهي داله احصائيا عند مستوى الدلاله الفا (0.05) وبمتوسط حسابي بلغ (4.26)وهو اعلى من المتوسط الحسابي لعينه المقدرين الذي بلغ(4.19) وبمستوى اهميه مرتفع جدا ونعني بذلك ان كبار المكلفين ياكدون على وجود سوء توزيع النشرات والتعليمات المرفقه مع قانون ضريبة الدخل الفلسطيني على المكلفين واعتبروا ذلك سببا في حدوث الاعتراضات الضريبيه .

وتتفق وجهه نظر الباحث مع وجهه نظر المقدرين فهناك تعليمات ونشرات تسهل اجراءات مراجعه المكلفين لدوائر ضريبة الدخل وتوزع هذه التعليمات والنشرات بصورة جيده مع قانون ضريبة الدخل على المكلفين ففي بدايه كل عام يتم الاعلان في الصحف المحليه والجرائد ووسائل الاعلام والراديو عن دفع السلفيات والخصم التشجيعي ...الخ ،ويتم اصدار دليل للمكلف في ضريبة الدخل ويوجد ايضا دليل للمقدر ليتعرف من خلاله على اجراءات التقدير ،وهذا ما يختلف نوعا ما دراسه (السمور ،2008) التي اكدت ان نماذج الدائرة الضريبيه لا توزع بشكل جيد الى المكلف وانها تقتصر الى البساطه والوضوح.

5. اتفقت وجهتي نظر المقدرين وكبار المكلفين على ان مدى سيطرة سلطات الضرائب على المعابر والحدود تعتبر سببا في الاعتراضات الضريبيه وكانت هذه الموافقه مرتفعه من الطرفين واظهر التحليل ان قيمه مستوى الدلاله المحسوب لعينه المقدرين لهذه الفقره كان (0) ولكبار المكلفين بلغ ايضا (0) وهما اقل من مستوى الدلاله (0.05) وبناء عليه ترفض الفرضيه الصفريه أي ان الطرفان وافقا على هذه الفقرة حيث راى المقدرون انها حصلت على الترتيب الثاني من بين جميع الفقرات ومستوى اهميتها كانت مرتفعه وبمتوسط حسابي بلغ (3.55) اما بالنسبه لكبار المكلفين فكان ترتيب اهميه الفقرة السابع وكان مستوى الاهميه مرتفعا بمتوسط حسابي بلغ(3.955) بمعنى ان الموافقه على هذه الفقرة كونها سببا في الاعتراضات الضريبية لكبار المكلفين كانت اعلى من موافقه المقدرين عليها ،ويرى الباحث ان الجانب الاسرائيلي هو الذي يسيطر على المعابر والحدود فهو الذي يتحكم بالبضائع المستورده من الدول المصدرة كالصين وتركيا وغيرها من الدول من حيث تقييمه للبضائع ووضع الجمارك عليها فهذه الفقرة تتعلق بالجمارك وليس بضريبة الدخل .

6.وبالنسبه للفقرة السادسه فقد اتفقت وجهتا نظر الفريقين مع بعضها وجاءت الموافقة مرتفعه حيث اتفق الفريقان على ان عدم الانفاق الكافي على التكنولوجيا الداعمه للكفاءة في دائرة ضريبة الدخل يعتبر سببا في الاعتراضات الضريبيه موكدين على ذلك وقد بلغت مستوى الدلاله للعينتين (0) وهي اقل من مستوى الدلاله الفا (0.05) وبالتالي ترفض الفرضيه الصفريه مما يعني موافقه الطرفان على هذه الفقرة الا ان الموافقه بالنسبه للمقدرين كانت مرتفعه وقد بلغ ترتيب اهميه الفقرة الثالث بين جميع الفقرات بمتوسط حسابي بلغ (3.4) اما كبار المكلفين فقد بلغت اهميه الفقرة السادس ما بين الفقرات بمتوسط حسابي بلغ(3.9)بمعنى ان موافقه كبار المكلفين على هذه الفقرة كونها سببا في الاعتراضات الضريبيه اعلى من موافقه المقدرين عليها ولا يرى الباحث ان عدم الانفاق الكافي على التكنولوجيا من قبل دوائر ضريبة الدخل يعتبر سببا في الاعتراضات الضريبية فمن خلال زياراته المتكررة لدوائر ضريبة الدخل ومقابلاته التي اجراها مع بعض الموظفين لاحظ انهم يستخدمون برامج حاسوبيه متطورة كنظام RMS نظام توحيد الايرادات الذي يعمل على توحيد الضرائب وحوسبتها وتبلغ مده هذا المشروع عشر سنوات وتنتهي بعام 2022 وايضا فان براءه الذمه وخصم المصدر والتقديرات بكافه انواعها (03،02،01،....الخ)لا تعتمد الا اذا تم ادخالها على الحواسيب .

7.واتفقت وجهتا النظر ايضا على ان هناك ضعفا في التنسيق بين دائرة ضريبة الدخل والدوائر الحكوميه الاخرى وقد بلغت مستوى الدلاله للعينتين (0) وهي اقل من مستوى الدلاله الفا (0.05) مما يعني رفض الفرضيه الصفريه معتبرين ان هذه الفقرة تعتبر سببا في الاعتراضات

الضريبيه الا ان الموافقه بالنسبه للمقدرين كانت اكبر واعلى حيث حصلت هذه الفقرة على الترتيب الاول كمستوى اهميه كسبب لحدوث الاعتراضات الضريبيه بين جميع الفقرات اما كبار المكلفين فقد حصلت على الترتيب الثامن وعلى الرغم من ذلك فقد جاءت مرتفعه مؤكدين على اهميه هذا السبب في الاعتراضات الضريبية وتتفق وجهه نظر الباحث مع وجهتي النظر ان هناك ضعفا في التنسيق ما بين دائرة ضريبة الدخل والدوائر الحكوميه الاخرى وعلى الرغم من ان الدائرة تنسق مع بعض الجهات كوزاره الاقتصاد والمواصلات والداخليه وبعض الشركات الكبرى كشركات الاتصالات والتامين الا ان هذا التنسيق ضعيفا ويبقى غير مكتملا وقد يكون السبب في ذلك عدم حوسبه بعض الجهات لاعمالها او الصعوبه في ذلك وبناء عليه يعتبر ضعف التنسيق الحاصل سببا في الاعتراضات الضريبيه .

8.وبالنسبه للفقرة الثامنه فقد بلغت قيمه مستوى الدلاله من عينه المقدرين (0.85) وهي اكبر من مستوى الدلاله الفا (0.05) ويعني ذلك عدم موافقه المقدرين على هذه الفقرة مؤكدين على وجود تعليمات ونشرات تسهل اجراءات مراجعه المكلفين لدوائر ضريبه الدخل ومؤكدين ايضا على ان هذه الفقرة لا تعتبر سببا في حدوث الاعتراضات الضريبة ، وبالنسبه لكبار المكلفين فقد جاءت وجهه **نظرهم مناقضه** لوجهه نظر المقدرين حيث بلغت قيمه مستوى الدلاله لعينتهم (0) وهي اقل من مستوى الدلاله الفا (0.05) مما يعني موافقتهم على ان عدم وجود تعليمات ونشرات تسهل اجراءات مراجعه المكلفين لدوائر ضريبة الدخل تعد من اهم الاسباب لحدوث الاعتراضات الضريبيه وقد كانت موافقتهم مرتفعه وقد بلغت اهميه ترتيب الفقرة الثالث بين جميع الفقرات وبمتوسط حسابي بلغ(4.1)،وتتفق وجهه نظر الباحث مع وجهتي النظر السابقتين فالمكلف اذا لم يحضر في الجلسه المحدده فيصدر قرار واشعار التقدير بعدم اتفاق مع المكلف واذا لم يقدم المكلف الاقرار الضريبي في المده القانونيه وهي (30)نيسان فيحق للمقدر ان يقدر الضريبة حتى بدون حضور المكلف هذا السبب يصنع فرصه لدى المكلف للاعتراض على هذا التقدير لذا تعتبر هذه الاجراءات التي تستخدمها الدائرة سببا في الاعتراضات الضريبيه.

9.وبالنسبه للفقرة الاخيرة فقد اتفقت وجهتي النظر على انها سببا في حدوث الاعتراضات الضريبيه حيث بلغت قيمه مستوى الدلاله للمقدرين وكبار المكلفين (0.03)(0)على التوالي وهما اقل من مستوى الدلاله الفا (0.05) مؤكدين على ان اجراءات دائرة دائرة ضريبة الدخل التي تؤثر على سرعه انهاء الاعتراض تعتبر سببا في الاعتراضات الضريبيه وجاءت موافقه المقدرين متوسطه وحصلت على الترتيب الخامس بمتوسط حسابي بلغ(3.2)في حين جاءت موافقة كبار المكلفين مرتفعه وحصلت ايضا على نفس الترتيب بين الفقرات بمتوسط حسابي بلغ(4).

10.أن درجة العوامل التي تتعلق بالدوائر الضريبية والتي تعتبر اسبابا للاعتراضات الضريبية كانت بشكل عام مرتفعه وذلك بوسط حسابي عام قدره (4.003)بالنسبه لكبار المكلفين ، أما بالنسبة لفئة المقدرين فقد كان بمستوى أهمية متوسطة وبوسط حسابي بلغ (3.134) ، بمعنى ان موافقه كبار المكلفين على العوامل المرتبطه بالدوائر الضريبيه والتي تعتبر اسبابا للاعتراضات الضريبيه كانت اعلى من موافقه المقدرين عليها .

ولاختبار إذا ما كان هناك فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($0.05 \geq \alpha$) بين مقدري الضريبة وكبار المكلفين حول الاسباب التي تتعلق بالدوائر الضريبية والتي تعتبر اسبابا للاعتراضات الضريبية.تم استخدام اختبار (ت) للعينات المستقلة (t-test) ويبين الجدول رقم (10) نتائج اختبار (ت).

الجدول رقم (10)

نتائج اختبار (ت) للعينات المستقلة لدلالة الفروق بين مقدري الضريبة وكبار المكلفين حول الاسباب التي تتعلق بالدوائر الضريبية والتي تعتبر اسبابا للاعتراضات الضريبية.

الاسباب التي تتعلق بالدوائر الضريبية	العدد	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجات الحرية	قيمة (ت)	الدلالة الإحصائية
مأموري التقدير	94	3.1348	0.61095	403	11.970-	0.00
كبار المكلين	311	4.0336	0.64584			

* دال إحصائيا عند مستوى ($0,05 \geq \alpha$) ** دال إحصائيا عند مستوى ($0,01 \geq \alpha$)

يتضح من خلال نتائج الجدول (10) وجود فروق معنوية بين مقدري الضريبة وكبار المكلفين حول الاسباب التي تتعلق بالدوائر الضريبية والتي تعتبر اسبابا للاعتراضات الضريبية حسب رأي المبحوثين من العينتين وبمتوسط حسابي كلي لعينة مأموري التقدير (3.13) وانحراف معياري (0.61095)، وبمتوسط حسابي كلي لعينة كبار المكلفين بلغ (4.033) وانحراف معياري (0.64584) ومستوى دلالة (0.00) .ويعني ذلك رفض الفرضية الصفرية بمعنى وجود فروق معنوية بين مقدري الضريبة وكبار المكلفين حول الاسباب التي تتعلق بالدوائر الضريبية والتي تعتبر اسبابا للاعتراضات الضريبية.وقد كانت الفروق لصالح كبار المكلفين.

وخلاصه ذلك انه توجد فروق بين المقدرين وكبار المكلفين حول الاسباب المرتبطه بالدوائر الضريبية لصالح كبار المكلفين والتي تعتبر اسبابا للاعتراضات الضريبية فيرى المقدرين ان العوامل التي ترتبط بالدوائر الضريبة بجميع بنودها تعتبر على درجه متوسطه كسبب في

الاعتراض الضريبي في حين يرى كبار المكلفين ان هذه العوامل على درجه عاليه لجعل المكلف يتخذها ذريعه للاعتراض الضريبي .

نتائج الفرضية الثانية:

ونصت الفرضية الثانية على أنه :لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة **($\alpha \leq 0.05$)** بين مقدري الضريبة وكبار المكلفين حول الاسباب التي تتعلق بالاعتراضات الضريبية تعزى الى العوامل المرتبطه بالمكلفين انفسهم .

من اجل اختبار الفرضية الثانية تم استخدام اختبار T للمجتمع الواحد (One Sample T test) واستخراج المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية للعوامل التي ترتبط بالمكلفين ، وكانت النتائج كما في الجدول (11) :

جدول (11)

نتائج اختبار (ت) والمتوسطات الحسابية للعوامل التي ترتبط بالمكلفين .

التسلسل	الفقرة	مأموري التقدير			كبار المكفلين		
		المتوسط الحسابي	ترتيب أهمية الفقرة	مستوى الأهمية	المتوسط الحسابي	ترتيب أهمية الفقرة	مستوى الأهمية
1	النفور العام من دفع الضريبة ومحاوله تجنبها.	4.1383	3	مرتفعة	4.0257	4	مرتفعة
2	عدم وجود وعي كافي لدى العديد من المكلفين لحقوقهم وواجباتهم الضريبية.	3.5319	9	مرتفعة	3.6742	6	مرتفعة
3	تعدد مصادر الدخل لدى المكلفين.	3.1596	10	متوسطة	4.0740	3	مرتفعة
4	الاوضاع الماديه للمكلفين.	3.7766	6	مرتفعة	4.1222	2	مرتفعة
5	عدم وجود ثقه من قبل مامور التقدير بالمكلف خلال السنوات السابقة.	4.2021	2	مرتفعة	3.6206	7	مرتفعة
6	عدم تقديم البيانات الماليه من قبل المكلف في المواعيد المحدده بالقانون	4.0000	5	مرتفعة	3.4920	10	مرتفعة
7	عدم مسك المكلف لحسابات صوليه .	4.0426	4	مرتفعة	3.5402	9	مرتفعة
8	عدم التزام المكلف بموعد المتابعه مع المقدر	3.6064	7	مرتفعة	4.1576	1	مرتفعة
6	الوضع الامني والسياسي الذي يعيشه المكلفون	3.5532	8	مرتفعة	3.5788	8	مرتفعه
10	استغلال المكلفون المواد القانونية للتهرب من الضريبة	4.2128	1	مرتفعة	3.9775	5	مرتفعة
	العوامل التي ترتبط بالمكلفين	3.8223		مرتفعة	3.8259		مرتفعة

*دال إحصائيا عند مستوى الدلالة($\alpha \leq 0.05$)(اعداد الباحث)

انظر ملحق (2) جدول (11)

1. اما بالنسبه للفقرة الأولى فقد كان مستوى الدلاله للفئتين (0) وهي اقل من الفا (0.05) وبناء عليه ترفض الفرضيه الصفريه عند هذه الفقرة مما يعني موافقه الطرفين عليها أي ان المقدرين وكبار المكلفين اعتبروا ان النفور العام من دفع الضريبة ومحاوله تجنبها تعتبر سببا رئيسيا في حدوث الاعتراضات الضريبية وكانت موافقتهم على هذه الفقرة مرتفعه حيث حصلت الفقرة على الترتيب الثالث بالنسبه للمقدرين وبمتوسط حسابي بلغ (4.1) وعلى الترتيب الرابع وبمتوسط حسابي بلغ (4)بالنسبه لكبار المكلفين بين جميع الفقرات مما يعني ان موافقه المقدرين عليها كونها سببا في الاعتراضات الضريبية كان اعلى من موافقه كبار المكلفين .

ويرى الباحث ان هناك نفورا من دفع الضريبه ومحاوله لتجنبها والسبب في ذلك شعورهم بعدم الاستفاده من دفعها فيسال المكلف لماذا ادفع الضريبه ولم استفد من دفعها على ارض الواقع ؟ فينبغي على الادارة الضريبيه ان تقوم بحملات توعويه لتعرف المواطن على اهميه دفع الضريبة واهميتها في الموازنه العامه للدوله وفي اقامه المشاريع والمدارس والطرق والمشافي والبنى التحتيه .

2.واتفق الطرفان ايضا على الفقرة الثانية فقد كان مستوى الدلاله للعينتين (0) وهي اقل من الفا (0.05) وبناء عليه ترفض الفرضيه الصفريه عند هذه النقطه مما يعني موافقه الطرفين عليها أي ان المقدرين وكبار المكلفين اعتبروا انه لا يوجد وعي كافي لدى العديد من المكلفين لحقوقهم وواجباتهم الضريبية وجاءت موافقتهم على هذه الفقرة مرتفعه لاعتبارها سببا لحدوث الاعتراضات الضريبية وحصلت الفقره على الترتيب التاسع بالنسبه للمقدرين وبمتوسط حسابي بلغ (3.5) وعلى الترتيب السادس بالنسبه لكبار المكلفين وبمتوسط حسابي بلغ(3.6) من بين جميع الفقرات مما يعني ان موافقه كبار المكلفين عليها كونها سببا في الاعتراضات الضريبيه كان اعلى من موافقه المقدرين ،ويرى الباحث انه بالفعل لا يوجد وعي كافي لدى العديد من المكلفين لحقوقهم وواجباتهم الضريبية والسبب عدم مراجعه المكلف بنفسه للدوائر الضريبيه واعتماده على وسيط كالمحاسب او المدقق اللذان يعطيان ايعاز في بعض الاحيان للمكلف انه يصعب التعامل مع الدائرة الضريبيه وقد لا يقوم المحاسب او المدقق بنقل المعلومات بصورة سليمه وعادله للمكلف وبناء عليه لا يراجع المكلف الدائرة الضريبيه بنفسه لهذا السبب يعتبر عدم وجود وعي لدى المكلف بحقوقه وواجباته سببا في الاعتراضات الضريبيه وهذا ما يتفق مع دراسه (السمور ،2008)التي اوصت بنشر الوعي الضريبي حتى يشعر المكلف بعداله الضريبة .

3.اما بالنسبه للفقرة الثالثة فقد بلغت قيمه مستوى الدلاله المحسوب من العينه لدى المقدرين (0.14) وهي اكبر من قيمه مستوى الدلاله الفا(0.05) ونعني من ذلك عدم موافقه المقدرين على هذه الفقرة مؤكدين على ان تعدد مصادر الدخل لا يعتبر ضمن الاسباب للاعتراضات الضريبية حيث حصلت الفقرة على الترتيب الادنى أي العاشر بين جميع الفقرات ،اما كبار المكلفين فقد اختلف رايهم كليا مع راي المقدرين فقد بلغت قيمه مستوى الدلاله المحسوب لعينتهم (0) وهي داله احصائيا عند مستوى الدلاله الفا (0.05) وبمتوسط حسابي بلغ (4.07) وهو اعلى من المتوسط الحسابي لعينه المقدرين الذي بلغ (3.15) وبمستوى اهميه مرتفع حيث حصلت الفقرة على الترتيب الثالث ومعنى ذلك ان كبار المكلفين يعتبرون ان تعدد مصادر الدخل لدى المكلفين يعتبر من ضمن اسباب الاعتراضات الضريبية ،ويميل الباحث الى راي كبار المكلفين فيرى ان تعدد مصادر الدخل يعتبر سببا لحدوث الاعتراضات الضريبيه والاصل ان جميع مصادر الدخل تصب في وعاء واحد فلو فرضنا ان مكلفا لديه اكثر من مصدر دخل ولديه مصدر دخل من تاجير عشر شقق سكنيه فهذا يعني ان لديه عشر مستأجرين وقد لا يمسك المكلف لحسابات صحيحه وقد يضع دخل غير متوافق مع الدخل الحقيقي الذي يحصل عليه وبناء عليه يتسبب هذا الوضع في حدوث الاعتراضات الضريبيه .

4.واتفقت وجهتي نظر الطرفان ايضا على الفقرة الرابعة فقد كان مستوى الدلاله للعينتين (0) وهي اقل من الفا (0.05) وبناء عليه ترفض الفرضيه الصفريه عند هذه الفقرة مما يعني موافقه الطرفين عليها أي ان المقدرين وكبار المكلفين اعتبروا ان الاوضاع الماديه للمكلفين من ضمن اسباب الاعتراضات الضريبية وجاءت موافقتهم على هذا البند مرتفعه لاعتباره سببا لذلك وحصلت الفقرة على الترتيب السادس بالنسبه للمقدرين وبمتوسط حسابي بلغ(3.77) وعلى الترتيب الثاني بالنسبه لكبار المكلفين وبمتوسط حسابي بلغ (4.12) من بين جميع الفقرات بمعنى ان موافقه كبار المكلفين على هذه الفقرة كونها سببا في الاعتراضات الضريبيه اعلى من موافقه المقدرين عليها ،ويتفق الباحث مع وجهتي النظر السابقتين حيث اعتبر الاوضاع الماديه للمكلفين سببا في نشوء الاعتراضات الضريبيه فهناك بعض المكلفين لديهم مشاكل وحسابات غير صحيحه وغير منظمه وغير قادرين على اثباتها وحساباتهم غير دقيقه مما يؤثر بشكل سلبي على نتائج اعمالهم .

5.اما الفقرة الخامسة فقد كان مستوى الدلاله للعينتين (0) وهي اقل من الفا (0.05) وبناء عليه ترفض الفرضيه الصفريه لهذه الفقرة مما يعني موافقه الطرفين على ان المقدرين وكبار المكلفين اعتبروا ان عدم وجود ثقه من قبل مامور التقدير بالمكلف خلال السنوات السابقه يعتبر سببا لحدوث الاعتراضات الضريبية وكانت موافقتهم على هذا البند مرتفعه حيث حصل على الترتيب

الثاني بالنسبه للمقدرين وبمتوسط حسابي بلغ (4.2) والترتيب السابع بالنسبه لكبار المكلفين من بين جميع الفقرات وبمتوسط حسابي بلغ 3.6 بمعنى ان موافقه المقدرين على هذه الفقرة كونها سببا في الاعتراضات الضريبيه اعلى من موافقه كبار المكلفين عليها .

6.واتفقت وجهتي النظر ايضا على الفقرة السادسة فقد كان مستوى الدلاله للعينتين (0) وهي اقل من الفا(0.05) وبناء عليه ترفض الفرضيه الصفريه عند هذه الفقرة مما يعني موافقه الطرفين عليها أي ان المقدرين وكبار المكلفين اعتبروا ان عدم تقديم البيانات الماليه من قبل المكلف في المواعيد المحدده بالقانون سببا لحدوث الاعتراضات الضريبيه وجاءت موافقتهم على هذه الفقرة مرتفعه لاعتبارها سببا لحدوث الاعتراضات الضريبية وحصلت هذه الفقره على الترتيب الخامس بالنسبه للمقدرين وبمتوسط حسابي بلغ(4) وعلى الترتيب العاشر بالنسبه لكبار المكلفين من بين جميع الفقرات وبمتوسط حسابي بلغ(3.4)بمعنى ان موافقه المقدرين على هذه الفقرة كونها سببا في الاعتراضات الضريبيه اعلى من موافقه كبار المكلفين عليها ،،ويرى الباحث انه في حال عدم تقديم المكلف للبيانات الماليه في موعدها المحدد فان المقدر يلجا الى تقدير (04) وبناء على هذا التقدير فانه يصنع فرصه لدى المكلف للاعتراض على هذا التقدير معتقدا انه تم المبالغه فيه مما يودي الى حدوث الاعتراضات الضريبيه .

7.اما الفقرة السابعة فقد كان مستوى الدلاله للفئتين (0) وهي اقل من الفا(0.05) وبناء عليه ترفض الفرضيه الصفريه عند هذه الفقرة مما يعني موافقه الطرفين على هذه الفقرة أي ان عدم مسك المكلف لحسابات اصوليه يعتبر سببا في حدوث الاعتراضات الضريبيه وجاءت موافقتهم على هذا البند مرتفعه لاعتبارة سببا في الاعتراضات الضريبة وحصلت الفقرة على الترتيب الرابع بالنسبه للمقدرين وبمتوسط حسابي بلغ(4.04) وعلى الترتيب التاسع بالنسبه لكبار المكلفين من بين جميع الفقرات وبمتوسطحسابي بلغ(3.5) بمعنى ان موافقه المقدرين على هذه الفقرة كونها سببا في الاعتراضات الضريبية اعلى من موافقه كبار المكلفين عليها ،ويرى الباحث ان بعض المكلفين لا يمسكون حسابات اصوليه وبعضهم تكون حساباتهم صوريه غير مطابقه للواقع وهذا يعطي الحق للمقدر ان يجتهد في تقدير الضريبه وبناء عليه قد يحدث اعتراض من المكلف على تقدير الضريبه ،وهذا ما اكدته دراسه (ابوالعباس ،1994).

8. وبالنسبه للفقرة الثامنة فقد اتفق الطرفان عليها حيث كان مستوى الدلاله (0) وهو اقل من الفا 0.05 وبناء عليه ترفض الفرضيه الصفريه عند هذه الفقرة مما يعني موافقه الطرفين عليها أي ان المقدرين وكبار المكلفين اعتبروا ان عدم التزام المكلف بموعد المتابعه مع المقدر من ابرز اسباب الاعتراضات الضريبية وجاءت موافقتهم على هذه الفقرة مرتفعه باعتباره سببا لحدوث الاعتراضات الضريبية وحصلت الفقرة على الترتيب الثامن بالنسبه للمقدرين وبمتوسط حسابي بلغ (3.6) اما كبار المكلفين فقد حصلت الفقرة على الترتيب الاعلى أي الاول بين جميع الفقرات

وبمتوسط حسابي بلغ (4.1) بمعنى ان موافقه كبار المكلفين على هذه الفقرة كونها سببا في الاعتراضات الضريبيه اعلى من موافقه المقدرين عليها ،وللمقدر ان يتخذ قرارا بالتقدير في حال عدم حضور المكلف فالاصل ان المكلف اومن يمثله ان يحضر في الموعد المحدد واذا كان هناك ظرفا طارئا فيطلب تاجيل الموعد بناء عليه ففي حال عدم الحضور اعطى القانون الحق للمقدر ان يقدر الضريبه بناء على طرق التقدير المتاحه له وقد لا يوافق المكلف على هذا التقدير ولا يتفق مع المقدر فهنا اعطاه القانون الحق في الاعتراض الضريبي لدى محكمه استئناف قضايا ضريبه الدخل ومن ثم الطعن في محكمه النقض .

9.اما بالنسبه للفقرة التاسعة فقد اتفقت وجهتا النظر ايضا عليها حيث كان مستوى الدلاله (0) وهي اقل من الفا (0.05) وبناء عليه ترفض الفرضيه الصفريه عندهذه الفقرة مما يعني موافقه الطرفان عليها أي ان المقدرين وكبار المكلفين اعتبروا ان الوضع الامني والسياسي الذي يعيشه المكلفين يعتبر سببا في الاعتراضات الضريبية وجاءت موافقتهم على هذه الفقرة مرتفعه لاعتبارها سببا لحدوث الاعتراضات الضريبية وحصلت الفقرة على الترتيب الثامن من بين جميع الفقرات بالنسبه للفئتين ،ويرى الباحث ان الوضع الامني والسياسي الذي يعيشه المكلف يعتبر سببا في حدوث الاعتراضات الضريبيه فاذا شعر المكلف بان الوضع الامني مستقرا وجيدا فان ذلك يساعده في المبادرة لدفع الضريبه وانهاء وضعه الضريبي اما اذا كان الوضع الامني خلاف ذلك فان المكلف يحاول استغلال هذه الثغرة وهذا الظرف لصالحه ويحاول التهرب من دفع الضريبه وهذا ما يحدث في ظل الاوضاع الامنيه التي يعيشها المكلف الفلسطيني فالحكومه غير قادرة على تتبع المكلفين خصوصا في المناطق C وهذا ما اظهرته دراسه (السمور ،2008) التي اوضحت ان الاحتلال الاسرائيلي اثرا تاثيرا سلبيا على التحصيل والجبايه.

10. وبالنسبه للفقرة الاخيرة فقد اتفق الطرفان عليها حيث كان مستوى الدلاله (0) وهو اقل من الفا 0.05 وبناء عليه ترفض الفرضيه الصفريه عند هذه الفقرة مما يعني موافقه الطرفين عليها أي ان المقدرين وكبار المكلفين اعتبروا استغلال المكلفون المواد القانونيه للتهرب من دفع الضريبة من ابرز اسباب الاعتراضات الضريبية وجاءت موافقتهم على هذه الفقرة مرتفعه باعتباره سببا لحدوث الاعتراضات الضريبية وحصلت الفقرة على الترتيب الاعلى أي الاول بالنسبه للمقدرين وبمتوسط حسابي بلغ(4.2) اما كبار المكلفين فقد حصلت الفقرة على الترتيب الخامس بين جميع الفقرات وبمتوسط حسابي بلغ (4.1) بمعنى ان موافقه المقدرين على هذه الفقرة كونها سببا في الاعتراضات الضريبيه اعلى من موافقه كبار المكلفين عليها،ووتفق وجهه نظر الباحث مع وجهتي النظر السابقتين فالمكلفين بالفعل يحاولون استغلال بعض المواد والبنود القانونيه التي تحتمل اكثر من تفسير بما يتناسب مع مصالحهم الشخصيه وعلى اهوائهم ومزاجهم

فمثلا الماده رقم (7) في قرار بقانون رقم(8) لسنه 2011 والتي تتعلق بالدخل المعفى من الضريبة تحتمل اكثر من تفسير خاصه البند التاسع عشر الذي يتحدث عن دخل الجمعيات الخيريه والشركات غير الربحيه والنقابات والاتحادات المهنيه والجمعيات التعاونيه ولجان الزكاه والصناديق الخيريه المرخصه فقد يحصل تعارض في تفسير هذا البند مؤديا الى حدوث خلاف بين المكلف والادارة الضريبيه مما يؤدي الى حدوث الاعتراضات الضريبيه .

11.أن درجة العوامل التي تتعلق بالمكلفين والتي تعتبر اسبابا للاعتراضات الضريبية كانت بشكل عام مرتفعه وذلك بوسط حسابي عام قدره (3.285)بالنسبه لكبار المكلفين ، أما بالنسبة لفئة المقدرين فقد كان بمستوى أهمية مرتفعه وبوسط حسابي بلغ (3.822) ، بمعنى ان موافقه كبار المكلفين على العوامل المرتبطه بالدوائر الضريبيه والتي تعتبر اسبابا للاعتراضات الضريبيه كانت اعلى من موافقه المقدرين عليها بشكل طفيف جدا .

ولاختبار إذا ما كان هناك فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($0.05 \geq \alpha$) بين مقدري الضريبة وكبار المكلفين حول الاسباب التي تتعلق بالمكلفين والتي تعتبر اسبابا للاعتراضات الضريبية.تم استخدام اختبار (ت) للعينات المستقلة (t-test) ويبين الجدول رقم (12) نتائج اختبار (ت).

الجدول رقم (12)

نتائج اختبار (ت) للعينات المستقلة لدلالة الفروق بين مقدري الضريبة وكبار المكلفين حول الاسباب التي تتعلق بالمكلفين والتي تعتبر اسبابا للاعتراضات الضريبية.

الاسباب التي تتعلق بالمكلفين	العدد	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجات الحرية	قيمة (ت)	الدلالة الإحصائية
مأموري التقدير	94	3.8223	0.38609	403	0.053-	0.95
كبار المكلين	311	3.8259	0.60554			

* دال إحصائيا عند مستوى ($0,05 \geq \alpha$)

** دال إحصائيا عند مستوى ($0,01 \geq \alpha$)

يتضح من خلال نتائج الجدول (12) عدم وجود فروق معنوية بين مقدري الضريبة وكبار المكلفين حول الاسباب التي تتعلق بالمكلفين انفسهم والتي تعتبر سببا للاعتراضات الضريبية حسب رأي المبحوثين من العينتين وبمتوسط حسابي كلي لعينة مأموري التقدير (3.82) وانحراف معياري (0.38609)، وبمتوسط حسابي كلي لعينة كبار المكلفين بلغ (3.82) وانحراف معياري (0.60554) ومستوى دلالة (0.95) .ويعني ذلك قبول الفرضية الصفرية

بمعنى عدم وجود فروق معنوية بين مقدري الضريبة وكبار المكلفين حول الاسباب التي تتعلق بالمكلفين انفسهم والتي تعتبر سببا للاعتراضات الضريبية .

وخلاصه ذلك انه لا توجد فروق بين ماموري التقدير وكبار الملكفين حول العوامل المرتبطه بالمكلفين والتي تعتبر سببا للاعتراضات الضريبية فيرى الطرفان ان كل البنود المرتبطه بالمكلفين تعتبر على درجه عاليه لجعل المكلفين يعترضون على تقدير الضريبة باستثناء تعدد مصادر الدخل لدى المكلفين التي لم تنل على موافقه المقدرين لجعلها سببا للاعتراض الضريبي

نتائج الفرضية الثالثة:

ونصت الفرضية الثالثة على أنه :لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة **($\alpha \leq 0.05$)** بين مقدري الضريبة وكبار المكلفين حول الاسباب التي تتعلق بالاعتراضات الضريبية تعزى الى العوامل المرتبطه بالمقدرين .

من اجل احتبار الفرضية الثالثة تم استخدام اختبار T للمجتمع الواحد (One Sample T test) واستخراج المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية للعوامل التي ترتبط بالمقدرين ، وكانت النتائج كما في الجدول (13) :

جدول (13)

نتائج اختبار (ت) والمتوسطات الحسابية للعوامل التي ترتبط بالمقدرين .

التسلسل	الفقرة	مأموري التقدير			كبار المكفلين		
		المتوسط الحسابي	ترتيب أهمية الفقرة	مستوى الأهمية	**المتوسط الحسابي**	ترتيب أهمية الفقرة	مستوى الأهمية
1	عدم وجود استقرار وظيفي للمقدر .	3.3723	1	متوسطة	3.9582	5	مرتفعة
2	استجابه المقدر للضغوط الاجتماعبه.	2.8723	5	متوسطة	3.9486	6	مرتفعة
3	ضعف كفاءه بعض المقدرين في تحليل البيانات.	3.3723	2	متوسطة	4.1576	2	مرتفعة
4	تاثير ضغط العمل الملقى على كاهل المقدر.	3.3298	3	متوسطة	3.6238	7	مرتفعة
5	عدم فهم مامور التقدير في للوضع الاقتصادي للمكلف.	2.7979	6	متوسطة	4.0096	4	مرتفعة
6	تعامل مقدري ضريبة الدخل مع المكلفين على اساس من عدم الثقه والمزاج الشخصي.	2.5957	7	ضعيفة	4.1736	1	مرتفعة
7	اهتمام مامور التقدير فقط في تطبيق القانون.	3.0106	4	متوسطة	4.0547	3	مرتفعة
	العوامل التي ترتبط بالمقدرين	3.0502		متوسطة	3.9894		مرتفعة

***دال إحصائيا عند مستوى الدلالة($\alpha \leq 0.05$)(اعداد الباحث)**

انظر ملحق (2) جدول(13)

1.بالنسبه للفقرة الاولى فقد بلغت قيمه مستوى الدلاله المحسوب من العينه لدى ماموري التقدير (0.24) وهي اكبر من الفا(0.05) ونعني بذلك عدم موافقه ماموري التقدير على هذا البند مؤكدين على ان عدم وجود استقرار وظيفي للمقدر لا يعتبر ضمن اسباب الاعتراضات الضريبية بمعنى انه يوجد استقرار وظيفي للمقدرين في دوائر ضريبة الدخل في فلسطين حيث حصل هذا البند على الترتيب الاول من بين جميع البنود وكانت مستوى الاهميه متوسطه لهذا البند ،اما كبار المكلفين فقد **اختلف** رايهم مع راي المقدرين وقد بلغت قيمه مستوى الدلاله المحسوب لعينتهم (0) وهي داله احصائيا عند مستوى الدلاله الفا (0.05) وبمتوسط حسابي بلغ (3.95)اعلى من المتوسط الحسابي للمقدرين الذي بلغ(3.37) وبمستوى اهميه مرتفع حيث كان ترتيب الفقره الخامس ما بين الفقرات ومعنى ذلك ان كبار المكلفين اعتبروا انه لا يوجد استقرار وظيفي للمقدرين وان ذلك يعتبر من ابرز اسباب الاعتراضات الضريبية ،وتتفق وجهه نظر الباحث مع المقدرين حيث يرى ان كل مقدر مصنف ومثبت وله راتب اساسي وعلاوات محدده حسب قانون الاحوال المدنيه ،ومن خلال توزيع استبانه الدراسه على المقدرين استطاع الباحث ان يستنتج انه يوجد استقرار للمقدرين من خلال سنوات الخبرة لديهم فغالبيتهم يمتلكون سبع سنوات فاكثر كخبرة في المجال الضريبي .

2.اما بالنسبه للبند الثاني فقد اتفقت وجهتي النظر حيث كان مستوى الدلاله للعينيتين (0) وهي اقل من الفا (0.05) وبناء عليه ترفض الفرضيه الصفريه عند هذه الفقرة مما يعني موافقه الطرفين على هذه الفقرة أي ان المقدرين وكبار المكلفين اعتبروا ان استجابه المقدر للضغوط الاجتماعيه هي من ابرز اسباب الاعتراضات الضريبية وجاءت موافقتهم على هذا البند مرتفعه بالنسبه لكبار المكلفين وبمتوسط حسابي بلغ (3.94)ومتوسطه بالنسبه للمقدرين وبمتوسط حسابي بلغ(2.87) وحصلت هذه الفقرة على الترتيب الخامس بالنسبه للمقدرين وعلى الترتيب السادس بالنسبه لكبار المكلفين بين جميع الفقرات بمعنى ان موافقه كبار المكلفين على هذه الفقرة كونها سببا في الاعتراضات الضريبيه اعلى من موافقه المقدرين عليها ،وتتفق وجهه نظر الباحث مع كبار المكلفين فهناك بعض المقدرين الذين يعاملون اصدقائهم او اقاربهم معامله خاصه فمن الطبيعي ان المقدر الذي يعمل في منطقته يكون لديه علاقات اجتماعيه واصدقاء واقارب مانحا لهم امتيازات على حساب غيرهم مؤثرا تاثيرا سلبيا على التحصيل والجبايه وهذا ما اوضحته دراسه (السمور ،2008) ومن اجل تجنب سوء الفهم والواسطات ينبغي تشكيل لجنه من المقدرين لتحل قضايا المكلفين بعيدا عن العلاقات الاجتماعيه.

3.واتفقت وجهتا النظر ايضا على الفقرة الثالثه فقدكان مستوى الدلاله (0) وهي اقل من الفا (0.05) وبناء عليه ترفض الفرضيه الصفريه عند هذه الفقرة مما يعني موافقه الطرفين عليها أي ان المقدرين وكبار المكلفين اعتبروا ان هناك ضعف في كفاءه بعض المقدرين في تحليل

البيانات واعتبروا ذلك سببا من اسباب الاعتراضات الضريبية وجاءت موافقه كبار المكلفين على هذا البند مرتفعه في حين كانت موافقه المقدرين عليه متوسطه وقد حصلت الفقره على الترتيب الثاني بالنسبه لكبار المكلفين وبمتوسط حسابي بلغ (4.1) وعلى الترتيب الثالث بالنسبه للمقدرين وبمتوسط حسابي بلغ(3.3) بمعنى ان موافقه كبار المكلفين على هذه الفقرة كونها سببا في الاعتراضات الضريبيه اعلى من موافقه المقدرين عليها ،ويرى الباحث ان ليس كل المقدرين لديهم الكفاءة والقدرة على التعامل مع الحسابات الماليه ففي دوائر ضريبه الدخل يوجد ضعف لدى بعض المقدرين في تدقيق الحسابات وفي تحليل الميزانيات اما في دائرة كبار المكلفين فان الوضع يبدومختلفا فالمقدرين في تلك الدائرة لديهم الخبرة والكفاءه اللازمتين لتحليل البيانات الماليه لانهم يتعاملون مع الملفات الحساسه والمهمه.

4.واتفقت وجهتا النظر ايضا على الفقرة الرابعه فقد كان مستوى الدلاله لعينه المقدرين(0.05) ولعينه كبار المكلفين (0)وهي اقل من الفا (0.05) وبناء عليه ترفض الفرضيه الصفريه عند هذه الفقرة مما يعني موافقه الطرفين عليها أي ان المقدرين وكبار المكلفين اعتبروا ان هناك تاثيرا لضغط العمل الملقى على كاهل المقدر واعتبروه سببا في حدوث الاعتراضات الضريبية وجاءت موافقه كبار المكلفين على هذا البند مرتفعه وقد حصلت هذه الفقره على الترتيب السابع والادنى بين جميع الفقرات وبمتوسط حسابي بلغ(3.6)وكانت موافقه المقدرين على هذا البند متوسطه وقد حصلت على الترتيب الثالث بين الفقرات وبمتوسط حسابي بلغ (3.3)بمعنى ان موافقه كبار المكلفين على هذه الفقرة كونها سببا في الاعتراضات الضريبيه اعلى من موافقه المقدرين عليها ،وفي الحقيقه انه يوجد ضغط في العمل الملقى على كاهل المقدرين ففي دائرة كبار المكلفين يوجد 418 ملفا و10 مقدرين فكل مقدر يتابع 42 ملفا اما في الدوائر الضريبيه الاخرى فان المقدريتابع اكثر من 700 ملف ضريبي (التعاميم الداخليه لدوائر ضريبه الدخل وكبار المكلفين) وهذا ما يتفق مع دراسه (ابونبعه ،2006)التي اكدت على زخم العمل الملقى على كاهل المقدرين.

5.واتفقت وجهتا النظر ايضا على الفقرة الخامسه فقد كان مستوى الدلاله للعينتين (0)وهي اقل من الفا (0.05) وبناء عليه ترفض الفرضيه الصفريه عند هذه الفقرة مما يعني موافقه الطرفين على هذه الفقرة أي ان المقدرين وكبار المكلفين اعتبروا ان عدم فهم مامور التقدير في الوضع الاقتصادي للمكلف موجودا على ارض الواقع ويعتبر سببا في حدوث الاعتراضات الضريبية وجاءت موافقه كبار المكلفين على هذا البند مرتفعه وحصلت الفقرة على الترتيب الرابع بين جميع الفقرات وبمتوسط حسابي بلغ (4) في حين جاءت موافقه المقدرين عليها متوسطه وحصلت على الترتيب السادس بين جميع الفقرات وبمتوسط حسابي بلغ (2.5) بمعنى ان موافقه كبار المكلفين على هذه الفقرة كونها سببا في الاعتراضات الضريبيه اعلى من موافقه

المقدرين عليها ،والاصل ان يقوم المقدر المقدر بدراسه ملف المكلف ودراسه القطاعات المماثله له والتواصل مع اشخاص اخرين من اجل جمع المعلومات عن وضعه الاقتصادي ولكن يرى الباحث قصورا من المقدر حول هذا الموضوع وبناء عليه يعتبر عدم فهم المقدر في الوضع الاقتصادي للمكلف سببا في الاعتراضات الضريبية .

6.وبالنسبه للفقره السادسه فقد بلغت قيمه مستوى الدلاله المحسوبه من العينه لدى ماموري التقدير(0.92) وهي اكبر من مستوى الدلاله (0.05) التي اعتمدها الباحث ونعني بذلك عدم موافقه المقدرين عليها مؤكدين على ان تعامل مقدري دوائر ضريبة الدخل مع المكلفين يكون على اساس من الثقه وبعيدا عن المزاج الشخصي حيث اوضحوا ان هذه الفقرة لا تعتبر سببا للاعتراضات الضريبية حيث كانت مستوى الاهميه لهذه الفقرة ضعيفة وحصلت على الترتيب الادنى أي السابع بين جميع الفقرات وقد بلغ المتوسط الحسابي لها (2.595) ،اما كبار المكلفين فقد **اختلف** رايهم تماما مع راي المقدرين وقد بلغت قيمه مستوى الدلاله المحسوبه لعينتهم (0) وهي داله احصائيا عند مستوى الدلاله (0.05) وبمتوسط حسابي بلغ(4.17) وهو اعلى من المتوسط الحسابي لعينه المقدرين وبمستوى اهميه مرتفع حيث حصلت هذه الفقره على الترتيب الاول بين جميع الفقرات بالنسبه لكبار المكلفين ونعني بذلك ان كبار المكلفين اعتبروا ان تعامل مقدري ضريبة الدخل مع المكلفين يكون على اساس من عدم الثقه والمزاج الشخصي معتبرين ذلك من ابرز اسباب الاعتراضات الضريبية ،ويرى الباحث ان التعامل مع المكلف يكون على اساس دراسه واقع المكلف في اطار قانوني دون مزاجيه حيث يتم التعامل معه من خلال المعلومات والبيانات الموجوده عن وضع نشاط المكلف حيث اذا كانت سجلات المكلف وحساباته سليمه يتم قبولها من المقدر وبخلاف ذلك يتم اجراء تعديلات تستند الى اسباب ومبررات يراها المقدر مناسبه .

7. وبالنسبه للفقرة السابعه والاخيرة فقد بلغت قيمه مستوى الدلاله لعينه ماموري التقدير(0.44) وهي اكبر من قيمه مستوى الدلاله الفا (0.05) ونعني بذلك عدم موافقه المقدرين عليها موكدين على ان اهتمام مامور التقدير فقط في تطبيق القانون ليس صحيحا وليس من ضمن اسباب الاعتراضات الضريبية حيث كان مستوى الاهميه لهذا البند متوسطا وحصل على الترتيب الرابع بين جميع الفقرات ،اما كبار المكلفون فقد **اختلف** رايهم مع راي المقدرين وقد بلغت قيمه مستوى الدلاله المحسوب لعينتهم (0) وهي داله احصائيا عند مستوى الدلاله الفا(0.05) وبمتوسط حسابي بلغ(3.98)وهي اعلى من المتوسط الحسابي لعينه المقدرين وبمستوى اهميه مرتفع حيث حصلت هذه الفقره على الترتيب الثالث بين جميع الفقرات بالنسبه لعينه كبار المكلفين ونعني بذلك ان كبار المكلفين اعتبروا ان اهتمام مامور التقدير فقط في تطبيق القانون يعتبر سببا في حدوث الاعتراضات الضريبية ،وفي الحقيقه فان القانون الضريبي يحدد خضوع

الدخل للضريبه من عدمه ويحدد حجم الدخل من خلال الامور الفنيه المحاسبيه والاصل ان يطبق المقدر الامور القانونيه في اجراءات العمل بمعنى ان يرسل دعوه حضور للمكلف وانتظار حضوره واعطائه المده الزمنيه الكافيه لاثبات اقواله وتوضيح ظروفه وبناء على ذلك يطبق القانون .

8.أن درجة العوامل التي تتعلق بالمقدرين والتي تعتبر اسبابا للاعتراضات الضريبية كانت بشكل عام مرتفعه وذلك بوسط حسابي عام قدره (3.989)بالنسبه لكبار المكلفين ، أما بالنسبة لفئة المقدرين فقد كان بمستوى أهمية متوسطة وبوسط حسابي بلغ (3.050) ، بمعنى ان موافقه كبار المكلفين على العوامل المرتبطه بالدوائر الضريبيه والتي تعتبر اسبابا للاعتراضات الضريبيه كانت اعلى من موافقه المقدرين عليها .

ولاختبار إذا ما كان هناك فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($0.05 \geq \alpha$) بين مقدري الضريبة وكبار المكلفين حول الاسباب التي تتعلق بالمقدرين والتي تعتبر اسبابا للاعتراضات الضريبية.تم استخدام اختبار (ت) للعينات المستقلة (t-test) ويبين الجدول رقم (14) نتائج اختبار (ت).

الجدول رقم (14)

نتائج اختبار (ت) للعينات المستقلة لدلالة الفروق بين مقدري الضريبة وكبار المكلفين حول الاسباب التي تتعلق بالمقدرين والتي تعتبر اسبابا للاعتراضات الضريبية.

الاسباب التي تتعلق بالمقدرين	العدد	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجات الحرية	قيمة (ت)	الدلالة الإحصائية
مأموري التقدير	94	3.0502	0.63083	403	14.383-	0.00
كبار المكلين	311	3.9894	0.52990			

* دال إحصائيا عند مستوى ($0,05 \geq \alpha$)

** دال إحصائيا عند مستوى ($0,01 \geq \alpha$)

يتضح من خلال نتائج الجدول (14) وجود فروق معنوية بين مقدري الضريبة وكبار المكلفين حول الاسباب التي تتعلق بالمقدرين والتي تعتبر سببا للاعتراضات الضريبية حسب رأي المبحوثين من العينتين وبمتوسط حسابي كلي لعينة مأموري التقدير (3.0502) وانحراف معياري (0.63083)، وبمتوسط حسابي كلي لعينة كبار المكلفين بلغ (3.9894) وانحراف معياري (0.529900) ومستوى دلالة (0.00) .ويعني ذلك رفض الفرضية الصفرية بمعنى وجود فروق معنوية بين مقدري الضريبة وكبار المكلفين حول الاسباب التي تتعلق بالمقدرين والتي تعتبر سببا للاعتراضات الضريبية، وقد كانت الفروق لصالح كبار المكلفين.

وخلاصه ذلك انه توجد فروق في وجهات النظر بين الفئتين لصالح كبار المكلفين حول الاسباب المرتبطه بالمقدرين والتي تعتبر اسبابا للاعتراضات الضريبية على درجه متوسطه من الاهميه في حين كانت وجهه نظر كبار المكلفين بان تلك الاسباب على درجه عاليه من الاهميه لاعتبارها اسبابا للاعتراضات الضريبية .

نتائج الفرضية الرابعة:

ونصت الفرضية الرابعة على أنه :لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة **($\alpha \leq 0.05$)** بين مقدري الضريبة وكبار المكلفين حول الاسباب القانونية والتي تعتبر سببا في الاعتراضات الضريبية .

من اجل احتبار الفرضية الرابعة تم استخدام اختبار T للمجتمع الواحد (One Sample T test) واستخراج المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية للعوامل العوامل القانونية ، وكانت النتائج كما في الجدول (15)

جدول (15)

نتائج اختبار (ت) والمتوسطات الحسابية للعوامل القانونية .

التسلسل	الفقرة	مأموري التقدير			كبار المكلين		
		المتوسط الحسابي	ترتيب أهمية الفقرة	مستوى الأهمية	المتوسط الحسابي	ترتيب أهمية الفقرة	مستوى الأهمية
1	منح قانون ضريبة الدخل الفلسطيني المكلف حق الاعتراض والاستئناف واعتماده لمحكمه استئناف خاصه بقضايا ضريبة الدخل.	4.2128	1	مرتفعه	3.9068	3	مرتفعه
2	عدم وضوح بعض بنود قانون ضريبة الدخل الفلسطيني.	3.0213	5	متوسطة	3.9743	1	مرتفعه
3	التساهل في تطبيق العقوبات الضريبية عند التخلف عن تقديم البيانات الماليه.	3.9681	2	مرتفعه	3.4116	6	مرتفعه
4	عدم انتقاء عبارات واضحه عند صياغه اوتعديل أي من مواد قانون ضريبة الدخل.	3.1596	4	متوسطة	3.8714	4	مرتفعه
5	اشتمال قانون ضريبة الدخل على نصوص خاصه بالعقوبات المتعلقه بالمتخلفين عن دفع الضريبة	3.3617	3	مرتفعه	3.7492	5	مرتفعه
6	عدم مراعاه قانون ضريبة الدخل الفلسطيني لقواعد العداله الخاصه بالمكلفين.	2.5957	6	منخفضة	3.9293	2	مرتفعه
العوامل القانونية		3.3865		متوسطة	3.8071		مرتفعه

***دال إحصائيا عند مستوى الدلالة($\alpha \leq 0.05$)(اعداد الباحث)**

انظر ملحق 2 جدول (15)

1. لقد اتفقت وجهتا النظر على الفقرة الاولى فقد كان مستوى الدلاله للعينتان (0) وهي اقل من الفا(0.05) وبناء عليه ترفض الفرضيه الصفريه عند هذه الفقرة مما يعني موافقه الطرفين عليها أي ان المقدرين وكبار المكلفين اعتبروا ان منح قانون ضريبة الدخل الفلسطيني المكلف حق الاعتراض والاستئناف واعتماده لمحكمه استئناف خاصه بقضايا ضريبة الدخل يعتبر دافعا وسببا للاعتراضات الضريبية وجاءت موافقه المقدرين على هذه الفقرة مرتفعه وحصلت على اعلى ترتيب بين الفقرات الست بمتوسط حسابي بلغ (4.21) وجاءت موافقه كبار المكلفين على هذه الفقرة مرتفعه وحصلت على الترتيب الثالث بين الفقرات بمتوسط حسابي بلغ (3.90) بمعنى ان موافقه المقدرين على هذه الفقرة كونها سببا في الاعتراضات الضريبيه اعلى من موافقه كبار المكلفين عليها ،فالقانون الضريبي الفلسطيني اعطى الحق للمكلف للاعتراض والاستئناف والطعن لدى المحاكم في حال لم يوافق على قرار التقدير وشعر انه قد ظلم ومن منظور اخر يشعر المقدر انه مراقب وان عمله عرضه للتدقيق والتقييم في مراحل الطعن المختلفه وبالتالي يتوجب عليه انهاء عمله بشكل سليم ومدروس .

2.اما بالنسبه للفقرة الثانيه فقد بلغت قيمه مستوى الدلاله المحسوبه من العينه لدى ماموري التقدير(0.82) وهي اعلى من مستوى الدلاله التي اعتمدها الباحث الفا (0.05) ونعني بذلك عدم موافقه المقدرين عليها حيث اعتبروا ان عدم وضوح بعض بنود قانون ضريبة الدخل الفلسطيني ليس صحيحا وليس سببا في حدوث الاعتراضات الضريبية موكدين على وضوح بنوده حيث كان مستوى الاهميه لهذه الفقره متوسطا وحصلت هذه الفقره على على الترتيب الخامس بين الفقرات بمتوسط حسابي بلغ(3.02)

اما كبار المكلفين فقد **اختلف** رايهم مع المقدرين وقد بلغت قيمه مستوى الدلاله المحسوبه لعينتهم(0) وهي داله احصائيا عند مستوى الدلاله الفا(0.05)وبمتوسط حسابي بلغ(3.97) وهي اكبر من المتوسط الحسابي لدى المقدرين وحصلت هذه الفقرة على الترتيب الاول بين جميع الفقرات وكانت مستوى اهميتها مرتفعه ونعني بذلك ان كبار المكلفين اعتبروا ان عدم وضوح بعض بنود قانون ضريبة الدخل الفلسطيني يعتبر سببا في حدوث الاعتراضات الضريبية، ويرى الباحث عدم دقه ووضوح بنود القانون بشكل ملائم فهناك بعض البنود التي تحتمل اكثر من تفسير خاصه البنود المتعلقه بالاعفاءات والتنزيلات وهذا ما يتفق مع دراسه (السمور ،2008) التي اوصت بتوضيح بنود القانون التي تتطلب تفسيرات وازاله الغموض منها، وعلى الرغم من صدور تعليمات توضح هذه البنود ووجود دائرة قانونيه يتم الرجوع اليها لحل أي خلاف في تفسير بعض البنود الا ان ذلك لا ينفي عدم دقه بعض البنود التي تحتمل اكثر من تفسير وبناء عليه فارى راي كبار المكلفين اكثر صحه من راي المقدرين حول الموضوع .

3.واتفقت وجهتا النظر ايضا على الفقرة الثالثه فقد كان مستوى الدلاله للعينتين (0) وهو اقل من الفا (0.05) وبناء عليه ترفض الفرضيه الصفريه عند هذه الفقرة مما يعني موافقه الطرفين عليها أي ان المقدرين وكبار المكلفين اعتبروا ان التساهل في تطبيق العقوبات الضريبية عند التخلف عن تقديم البيانات الماليه يعتبر سببا في حدوث الاعتراضات الضريبية وجاءت موافقه المقدرين على هذه الفقرة مرتفعه وحازت على الترتيب الثاني بين الفقرات وبمتوسط حسابي بلغ(3.96) في حين جاءت موافقه كبار المكلفين على هذه الفقرة مرتفعه ولكنها حصلت على الترتيب الادنى أي السادس بين جميع الفقرات بمتوسط حسابي بلغ (3.411)بمعنى ان موافقه المقدرين على هذه الفقرة كونها سببا في الاعتراضات الضريبيه اعلى من موافقه كبار المكلفين عليها ،ويرى الباحث ان التساهل في تطبيق العقوبات عند التخلف في تقديم البيانات الماليه لا يعتبر سببا في الاعتراضات الضريبيه بل على العكس فان اشتمال قانون ضريبة الدخل على نصوص خاصه بالعقوبات المتعلقه بالمتخلفين عن تقديم البيانات الماليه او حتى المتخلفين عن دفع الضريبة يعتبر سببا لحدوث الاعتراضات الضريبيه فان لجات دائرة في تطبيق العقوبه فقد يحدث خلاف نتيجه لذلك مما يدفع المكلف للاعتراض على الدائرة الضريبيه .

وقد حدد قرار بقانون لضريبة الدخل رقم (8) لسنه 2011 بماده (36) الغرامات المتعلقه بعدم دفع الضريبه في المواعيد المحدده فانه يضاف الى رصيد الضريبه (2%) عن كل شهر تاخير من مقدار الضريبة ولا يعتبر المبلغ المضاف الى الضريبه قسما منها ويفرض ايضا على كل مكلف ملزم بتقديم الاقرار ولم يقدمه في موعده المحدد غرامه (3%) من الضريبة المستحقه عن كل شهر تاخير وبحد اقصى لا يتجاوز (20%)من الضريبة المستحقه وفي جميع الاحوال لا يجب ان تقل غرامه التاخير عن (300) شيقل للشخص الطبيعي و(3000) للشخص المعنوي ،وتفرض غرامه تاخير (2%) من قيمه الضريبة الواجب اقتطاعها عن كل شهر تاخير على أي مكلف باقتطاع ضريبة ولم يقم بتوريدها في الموعد المحدد ،وللمدير ان يعفي المكلف من اداء الغرامه او جزءا منها اذا اقتنع بان المكلف تاخر عن الدفع او تقديم الاقرار الضريبي لاسباب خارجه عن ارادته .

4.اما بالنسبه للفقرة الرابعه فقد بلغت قيمه مستوى الدلاله المحسوبه من العينه لدى المقدرين (0.07) وهي اكبر من مستوى الدلاله الفا (0.05) التي اعتمدها الباحث ونعني من ذلك عدم موافقه المقدرين عليها حيث اكدوا على انتفاء عبارات واضحه عند صياغه اوتعديل أي من مواد قانون ضريبة الدخل الفلسطيني معتبرين ان خلاف ذلك ليس صحيحا ولا يعتبر سببا من اسبابا الاعتراضات الضريبية وكان مستوى الاهميه لهذه الفقرة متوسطا حيث حصلت على الترتيب الرابع بين الفقرات بمتوسط حسابي بلغ(3.15)،اما كبار المكلفين فقد **اختلف** رايهم مع راي

المقدرين حول هذه الفقرة وقد بلغت قيمه مستوى الدلاله المحسوبه لعينتهم (0) وهي داله احصائيا عند مستوى الدلاله(0.05)وبمتوسط حسابي(3.87)وهي اكبر من المتوسط الحسابي لدى المقدرين وقد حصلت هذه الفقره على الترتيب الرابع بين جميع الفقرات وكان مستوى اهميتها مرتفعا ونعني من ذلك ان كبار المكلفين اكدوا على عدم انتفاء عبارات واضحه عند صياغه اوتعديل أي من مواد قانون ضريبة الدخل معتبرين ذلك من اهم اسباب الاعتراضات الضريبية ،ويميل الباحث الى راي كبار المكلفين فلو فرضنا ان عبارات وبنود القانون تكون واضحه عند صياغه او تعديل أي من مواد قانون ضريبة الدخل الفلسطيني لما كان هناك بنود تحتمل اكثر من تفسير ولما صدرت تعليمات لتوضح هذه البنود فقد يسخّر المكلف هذه البنود لصالحه وقد يسخّرها المقدر لصالحه مما يودي الى حدوث منازعه ضريبية ونتيجه هذا الخلاف تحدث الاعتراضات الضريبية .

5.وبالنسبه للفقرة الخامسه اتفقت وجهتا النظر ايضا عليها فقد كان مستوى الدلاله للعينتين (0) وهو اقل من الفا(0.05)وبناء عليه ترفض الفرضيه الصفريه عند هذه الفقرة مما يعني موافقه الطرفين عليها أي ان المقدرين وكبار المكلفين اعتبروا ان اشتمال قانون ضريبة الدخل على نصوص خاصه بالعقوبات المتعلقة بالمتخلفين عن دفع الضريبية يعتبر من اهم الاسباب لحدوث الاعتراضات الضريبيه وجاءت موافقه المقدرين على هذه الفقرة مرتفعه وحازت على الترتيب الثالث من بين الفقرات وبمتوسط حسابي بلغ(3.361)وجاءت موافقه كبار المكلفين عليها ايضا مرتفعه وبمتوسط حسابي بلغ (3.74)وحصلت على الترتيب الخامس بين الفقرات الست بمعنى ان موافقه كبار المكلفين على هذه الفقرة كونها سببا في الاعتراضات الضريبية اعلى من موافقه المقدرين عليها .

6.واتفقت وجهتا النظر ايضا على الفقرة السادسه فقد كان مستوى الدلاله للعينتين (0) وهو اقل من الفا (0.05) وبناء عليه ترفض الفرضيه الصفريه عند هذه الفقرة مما يعني موافقه الطرفين على هذه الفقرة أي ان المقدرين وكبار المكلفين اعتبروا ان عدم مراعاه قانون ضريبة الدخل الفلسطيني لقواعد العداله الخاصه بالمكلفين سببا في الاعتراضات الضريبية ولكن هنا جاءت موافقه المقدرين على هذا البند منخفضه حيث كانت الادنى بين الفقرات وحصلت على الترتيب السادس بمتوسط حسابي (2.59) في حين كانت موافقه كبار المكلفين عليها مرتفعه وحصلت على الترتيب الثاني بين الفقرات بمتوسط حسابي (3.92)بمعنى ان موافقه كبار المكلفين على هذه الفقرة كونها سببا في الاعتراضات الضريبيه اعلى من موافقه المقدرين عليها ولكي ترفع الحكومه معدل الايرادات من الضرائب فعليها تحقيق العداله من خلال نصوص وتشريعات واللوائح والقوانين الضريبة المطبقه داخل الدوله وهذا ما اوضحته دراسه (Jacop,2007).

7.أن درجة العوامل القانونيه والتي تعتبر اسبابا للاعتراضات الضريبية كانت بشكل عام مرتفعه وذلك بوسط حسابي عام قدره (3.80)بالنسبه لكبار المكلفين ، أما بالنسبة لفئة المقدرين فقد كان بمستوى أهمية متوسطة وبوسط حسابي بلغ (3.38) ، بمعنى ان موافقه كبار المكلفين على العوامل القانونيه والتي تعتبر اسبابا للاعتراضات الضريبيه كانت اعلى من موافقه المقدرين عليها .

ولاختبار إذا ما كان هناك فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) بين مقدري الضريبة وكبار المكلفين حول الاسباب التي تتعلق بالعوامل القانونية والتي تعتبر اسبابا للاعتراضات الضريبية.تم استخدام اختبار (ت) للعينات المستقلة (t-test) ويبين الجدول رقم (16) نتائج اختبار (ت).

الجدول رقم (16)

نتائج اختبار (ت) للعينات المستقلة لدلالة الفروق بين مقدري الضريبة وكبار المكلفين حول الاسباب التي تتعلق بالعوامل القانونية والتي تعتبر اسبابا للاعتراضات الضريبية.

الاسباب التي تتعلق بالعوامل القانونية	العدد	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجات الحرية	قيمة (ت)	الدلالة الإحصائية
مأموري التقدير	94	3.3865	0.48342	403	-5.296	0.00
كبار المكلين	311	3.8071	0.72223			

* دال إحصائيا عند مستوى ($\alpha \leq 0,05$)

** دال إحصائيا عند مستوى ($\alpha \leq 0,01$) (اعداد الباحث)

يتضح من خلال نتائج الجدول (16) وجود فروق معنوية بين مقدري الضريبة وكبار المكلفين حول الاسباب التي تتعلق بالعوامل القانونية والتي تعتبر سببا للاعتراضات الضريبية حسب رأي المبحوثين من العينتين وبمتوسط حسابي كلي لعينة مأموري التقدير (3.3865) وانحراف معياري (0.48342)، وبمتوسط حسابي كلي لعينة كبار المكلفين بلغ (3.8071) وانحراف معياري (0.722230) ومستوى دلالة (0.00) .ويعني ذلك رفض الفرضية الصفرية بمعنى وجود فروق معنوية بين مقدري الضريبة وكبار المكلفين حول الاسباب التي تتعلق بالعوامل القانونية والتي تعتبر سببا للاعتراضات الضريبية، وقد كانت الفروق لصالح كبار المكلفين.

نتائج الفرضية الخامسة:

ونصت الفرضية الخامسة على أنه :لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة **($\alpha \leq 0.05$)** بين مقدري الضريبة وكبار المكلفين حول الاسباب المحاسبية والتي تعتبر سببا في الاعتراضات الضريبية .

من اجل احتبار الفرضية الخامسة تم استخدام اختبار T للمجتمع الواحد (One Sample T test) واختبار (ت) للعينات المستقلة واستخراج المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية للعوامل المحاسبية ، وكانت النتائج كما في الجدول (17) :

جدول (17)

نتائج اختبار (ت) والمتوسطات الحسابية للعوامل المحاسبية

التسلسل	الفقرة	مأموري التقدير			كبار المكلفين		
		المتوسط الحسابي	ترتيب أهمية الفقرة	مستوى الأهمية	**المتوسط الحسابي**	ترتيب أهمية الفقرة	مستوى الأهمية
1	عدم وجود محاسبين موهلين لدى المكلفين من الشركات والافراد.	4.0106	3	عالية	3.3087	4	متوسطة
2	التطبيق الخاطى لقواعد المحاسبه والمعايير الدوليه والقانونيه المتعارف عليها.	3.4787	5	متوسطة	3.6206	1	متوسطة
3	عدم اثبات الايرادات والمصروفات والمستندات المعززه لها في دفاتر بعض المكلفين.	3.9681	4	عالية	3.4341	3	متوسطة
4	عدم مسك المكلف لحسابات اصوليه حسب نظام ادراة الحسابات المتعارف عليها.	4.0532	2	عالية	3.5177	2	متوسطة
5	المنفعه الشخصيه للمحاسب.	4.1596	1	عالية	3.3023	5	متوسطة
6	عدم معرفه المحاسب بالبرامج والانظمه المحاسبيه.	3.4043	6	متوسطة	3.2797	6	متوسطة
	العوامل المحاسبية	3.8457		عالية	3.4105		متوسطة

***دال إحصائيا عند مستوى الدلالة($\alpha \leq 0.05$)(اعداد الباحث)**

انظر ملحق (2) جدول (17)

1. لقد اتفقت وجهتي النظر على الفقرة الاولى فقد كان مستوى الدلاله للعينتين (0) وهما اقل من الفا (0.05) وبناء عليه ترفض الفرضيه الصفريه عند هذه الفقرة مما يعني موافقه الطرفين عليها أي ان المقدرين وكبار المكلفين اعتبروا ان عدم وجود محاسبين موهلين لدى المكلفين من الشركات والافراد يعتبر سببا في حدوث الاعتراضات الضريبيه حيث جاءت موافقه المقدرين اعلى من كبار المكلفين بمتوسط حسابي بلغ (4) وحازت الفقرة على الترتيب الثالث بين جميع الفقرات في حين كانت موافقه كبار المكلفين عليها متوسطه بمستوى حسابي اقل من المقدرين

بلغ (3.3) وكان ترتيب الفقرة حسب اهميتها الثالث بين الفقرات ،ويرى الباحث ان بعض المحاسبين لدى الشركات والافراد غير موهلين بالشكل المطلوب وبناء عليه يوجد خلل في تحديد الدخل والنفقات بالشكل الجيد نضيف الى ذلك محاوله بعض المحاسبين في استغلال المكلف في عدم فهمه للامور المحاسبيه لصالحهم مما ينشا الخلاف بين المكلف والادارة الضريبيه وبناء عليه يعتبر ذلك سببا في الاعتراضات الضريبيه .

2.لقد اتفقت وجهتي النظر على الفقرة الثانيه فقد كان مستوى الدلاله للعينتين (0) وهما اقل من الفا (0.05) وبناء عليه ترفض الفرضيه الصفريه عند هذه الفقرة مما يعني موافقه الطرفين عليها أي ان المقدرين وكبار المكلفين اعتبروا ان التطبيق الخاطئ لقواعد المحاسبه والمعايير الدوليه والقانونيه المتعارف عليها يعتبر سببا في حدوث الاعتراضات الضريبيه وجاءت موافقه كبار المكلفين اعلى من المقدرين حيث حازت الفقرة على الترتيب الاول وجاءت اهميتها متوسطه بالنسبه لجميع الفقرات بمتوسط حسابي بلغ (3.62) في حين كانت موافقه المقدرين عليها اقل حيث حصلت الفقرة على الترتيب الخامس وكانت متوسطه الاهميه بين الفقرات وبلغ متوسطها الحسابي(3.4).

وتتفق وجهه نظر الباحث مع وجهتي النظر السابقتين حول اعتبار التطبيق الخاطئ لقواعد المحاسبه والمعايير الدوليه والقانونيه المتعارف عليها سببا في الاعتراضات الضريبيه فالدوائر الضريبيه تاخذ من المعايير المحاسبيه ما يتلاءم مع القوانين المحليه المعمول بها فمثلا تعتمد على مبدأ التكلفه في تقييم بضاعه اخر المده فاذا استخدم المحاسب مبدأ غيره او تصنيف اخر لأحدث ذلك خلافا وتعتمد كذلك الدائرة الضريبيه على مبدا الاستحقاق فلا يجوز للمحاسب ان يستخدم مبدا اخر .

3.لقد اتفقت وجهتي النظر على الفقرة الثالثه فقد كان مستوى الدلاله للعينتين (0) وهما اقل من الفا (0.05) وبناء عليه ترفض الفرضيه الصفريه عند هذه الفقرة مما يعني موافقه الطرفين عليها أي ان المقدرين وكبار المكلفين اعتبروا ان عدم اثبات الايرادات والمصروفات والمستندات المعززه لها في دفاتر بعض المكلفين يعتبر سببا في حدوث الاعتراضات الضريبيه وجاءت موافقه المقدرين عليها اعلى من كبار المكلفين حيث حازت الفقرة على الترتيب الرابع وبمستوى اهميه مرتفع وبمتوسط حسابي بلغ(3.96) بالنسبه للمقدرين في حين كانت موافقه كبار المكلفين عليها متوسطا وحازت الفقرة على الترتيب الثالث بين جميع الفقرات بمتوسط حسابي بلغ (3.4) ،ويرى الباحث انه اذا لم يوجد تعزيز واثبات للمستندات والحسابات المسجله فان المقدر ياخذ عينات ويصدر فواتير مبيعات ومشتريات ونفقات تقديريه متيحا فرصه للخلاف مع المكلف الذي قد يعترض على التقدير الضريبي تجاهه ،وبناء عليه اتفقت وجهه نظر الباحث مع كل من المقدرين وكبار المكلفين .

4. لقد اتفقت وجهتي النظر على الفقرة الرابعه فقد كان مستوى الدلاله للعينتين (0) وهما اقل من الفا (0.05) وبناء عليه ترفض الفرضيه الصفريه عند هذه الفقرة مما يعني موافقه الطرفين عليها أي ان المقدرين وكبار المكلفين اعتبروا ان عدم مسك المكلف لحسابات اصوليه حسب نظام ادارة الحسابات المتعارف عليها يعتبر من ضمن اسباب الاعتراضات الضريبيه وجاءت موافقه المقدرين عليها اعلى من كبار المكلفين حيث حازت الفقرة على الترتيب الثاني وكانت موافقتهم عليها مرتفعه كونها سببا لحدوث الاعتراضات الضريبية بمتوسط حسابي بلغ (4) في حين كانت موافقه كبار المكلفين عليها متوسطا بمتوسط حسابي بلغ(3.51)وحازت الفقرة على الترتيب الثاني بين جميع الفقرات ،ومن خلال نظام ادارة الحسابات يتم التعرف على دفاتر ومستندات المكلف كدفتر اليوميه ودفتر الاستاذ العام ودفتر الذمم والجرد والاصول والموجودات فهذا النظام يتيح للدوائر الضريبيه معرفه الدخل على حقيقته وفي حال عدم مسك المكلف لحسابات اصوليه فان ذلك يتيح للمقدر تقدير الضريبة على المكلف مما قد يتيح خلافا بين المكلف والدائرة الضريبيه وهذا ما اوضحته (دراسه ابو العباس ،1994).

5. لقد اتفقت وجهتي النظر على الفقرة الخامسه فقد كان مستوى الدلاله للعينتين (0) وهما اقل من الفا (0.05) وبناء عليه ترفض الفرضيه الصفريه عند هذه الفقرة مما يعني موافقه الطرفين عليها أي ان المقدرين وكبار المكلفين اعتبروا ان المنفعه الشخصيه للمحاسب تعتبر سببا في الاعتراضات الضريبيه وجاءت موافقه المقدرين عليها مرتفعه وحازت على الترتيب الاول لاعتبارها سببا في حدوث الاعتراضات الضريبيه بمتوسط حسابي بلغ(4.1)اما كبار المكلفين فكانت موافقتهم عليها اقل وكانت متوسطه الاهميه وترتيبها الخامس بين جميع الفقرات وبمتوسط حسابي بلغ(3.3)،ويرى الباحث ان بعض المحاسبين يحاولون تسيير الامور لمصالحهم الشخصيه فعلى سبيل المثال قد يدفعون للدائرة الضريبة مبلغ (100) شيقل كرسوم مثلا ويقومون باخفاء الوصل ومستغلين للمكلف لعدم فهمه الكافي بتلك الامور حيث يوصلوا له فكرة بانهم دفعوا(1000) شيقل ،وهناك من يعطي فكرة للمكلف بان الدوائر الضريبيه لا تتعامل معهم بشكل جيد فيصبح هناك هاجزا بين المكلف والدائرة الضريبيه فالمنفعه الشخصيه للمحاسب تعتبر سببا في الخلاف بين المكلف والدائرة الضريبيه فهي احدى اسباب الاعتراضات الضريبيه .

6.وبالنسبه للفقرة السادسه فقد اتفقت وجهتي النظر على ان عدم معرفه المحاسب بالبرامج والانظمه المحاسبيه يعتبر من ضمن اسباب الاعتراضات الضريبة ولكنها كانت اقل سببا من ضمن العوامل المحاسبيه الست فقد حازت الفقره على الترتيب السادس كونها سببا في حدوث الاعتراضات الضريبيه وكان مستوى اهميتها متوسطا وبمتوسط حسابي بلغ (3.4) بالنسبه للمقدرين و(3.2) بالنسبه لكبار المكلفين بمعنى ان المقدرين يعتبرونها سببا في حدوث الاعتراضات الضريبيه بشكل اكبر من كبار المكلفين ،ويرى الباحث ان عدم معرفه بعض

المحاسبين بالبرامج والانظمه المحاسبيه يعتبر سببا رئيسيا في الاعتراضات الضريبيه حيث ينتج عن ذلك حسابات غير دقيقه وغر واضحه وغير معززه وعند تدقيقها من قبل المقدر يتضح عدم صحتها والمحاسب يعارضه بحجه انه الاصح مما يحدث الخلاف بينهما مؤديا الى الاعتراض الضريبي .

7.أن درجة العوامل المحاسبيه والتي تعتبر اسبابا للاعتراضات الضريبية كانت بشكل عام متوسطة وذلك بوسط حسابي عام قدره (3.41)بالنسبه لكبار المكلفين ، أما بالنسبة لفئة المقدرين فقد كان بمستوى أهمية مرتفعه وبوسط حسابي بلغ (3.84) ، بمعنى ان موافقه المقدرين على العوامل المرتبطه بالدوائر الضريبيه والتي تعتبر اسبابا للاعتراضات الضريبيه كانت اعلى من موافقه كبار المكلفين عليها.

ولاختبار إذا ما كان هناك فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($0.05 \geq \alpha$) بين مقدري الضريبة وكبار المكلفين حول الاسباب التي تتعلق بالعوامل المحاسبية والتي تعتبر اسبابا للاعتراضات الضريبية.تم استخدام اختبار (ت) للعينات المستقلة (t-test) ويبين الجدول رقم (18) نتائج اختبار (ت).

الجدول رقم (18)

نتائج اختبار (ت) للعينات المستقلة لدلالة الفروق بين مقدري الضريبة وكبار المكلفين حول الاسباب التي تتعلق بالعوامل المحاسبية والتي تعتبر اسبابا للاعتراضات الضريبية.

الاسباب التي تتعلق بالعوامل المحاسبية	العدد	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجات الحرية	قيمة (ت)	الدلالة الإحصائية
مأموري التقدير	94	3.8457	0.89544	403	3.894	0.00
كبار المكلين	311	3.4105	0.96523			

* دال إحصائيا عند مستوى ($0,05 \geq \alpha$)

** دال إحصائيا عند مستوى ($0,01 \geq \alpha$)(اعداد الباحث)

يتضح من خلال نتائج الجدول (18) وجود فروق معنوية بين مقدري الضريبة وكبار المكلفين حول الاسباب التي تتعلق بالعوامل المحاسبية والتي تعتبر سببا للاعتراضات الضريبية حسب رأي المبحوثين من العينتين وبمتوسط حسابي كلي لعينة مأموري التقدير (3.8457) وانحراف معياري (0.89544)، وبمتوسط حسابي كلي لعينة كبار المكلفين بلغ (3.4105) وانحراف معياري (0.965230) ومستوى دلالة (0.00) .ويعني ذلك رفض الفرضية الصفرية بمعنى وجود فروق معنوية بين مقدري الضريبة وكبار المكلفين حول الاسباب التي

تتعلق بالعوامل المحاسبية والتي تعتبر سببا للاعتراضات الضريبية، وقد كانت الفروق لصالح مأموري التقدير.

وخلاصه ذلك انه توجد فروق في وجهات النظر بين الفئتين ولكن هذه المرة لصالح المقدرين حول العوامل المحاسبيه والتي تعتبر اسبابا للاعتراضات الضريبية فمن وجهه نظر ماموري التقدير فان العوامل المحاسبيه تعتبر على درجه عاليه من الاهميه لحدوث الاعتراضات الضريبية اما وجهه نظر كبار المكلفون فانها تكون على درجه كليه متوسطه لحدوث هذه الاعتراضات .

نتائج الفرضية السادسة:

ونصت الفرضية السادسة على أنه :لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة **($\alpha \leq 0.05$)** بين مقدري الضريبة وكبار المكلفين حول الاقتراحات التي قد تساهم في معالجة والحد من أسباب الاعتراضات الضريبية.

من اجل احتبار الفرضية السادسة تم استخدام اختبار T للمجتمع الواحد (One Sample T test) واختبار (ت) للعينات المستقلة واستخراج المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية للاقتراحات التي قد تساهم في معالجة والحد من أسباب الاعتراضات الضريبية ، وكانت النتائج كما في الجدول (19)

جدول (19)

نتائج اختبار (ت) والمتوسطات الحسابية للاقتراحات التي قد تساهم في معالجة والحد من أسباب الاعتراضات الضريبية .

التسلسل	الفقرة	مأموري التقدير			كبار المكلين		
		المتوسط الحسابي	ترتيب الأهمية	مستوى الأهمية	**المتوسط الحسابي**	ترتيب الأهمية	مستوى الأهمية
1	وجود اليه لدى ضريبة الدخل كانشاء لجان متخصصه لتفادي الاخطاء	3.936	13	عالية	4.443	7	عالية جدا
2	تفعيل دور القضاء الرقابي في مراقبته لاعمال دائرة ضريبة الدخل.	3.638	16	متوسطة	4.366	10	عالية جدا
3	الحاق العاملين بدورات تدريبية على اكتشاف حالات الغش والخداع لزياده الكفاءة.	4.053	11	عالية	4.446	5	عالية جدا
4	القيام بحملات اعلاميه وتلفزيونيه عن انتفاع المواطن من الضريبة.	4.244	6	عالية	4.340	12	عالية جدا
5	سرعه انجاز الملفات المعترض عليها لدى المحاكم المختصه.	4.319	2	عالية جدا	4.331	13	عالية جدا
6	التوسع في استخدام التكنولوجيا المتقدمه.	4.170	9	عالية	4.392	8	عالية جدا
7	تعديل قانون ضريبة الدخل مع مراعاه انتقاء عبارات واضحه	3.829	15	عالية	4.173	14	عالية
8	تحسين اجراءات دائرة ضريبة الدخل	3.904	14	عالية	4.456	4	عالية جدا

	فيما يخص الاعتراضات الضريبية						
9	زياده الوعي الضريبي لدى المكلفين	4.287	5	عالية	4.514	2	عالية جدا
10	نصح المكلف ومحاوله اجباره على الالتزام بموعد المتابعه مع المقدر.	4.085	10	عالية	4.170	15	عالية
11	التنسيق بين دائرة ضريبة الدخل والدوائر الحكوميه الاخرى.	4.351	1	عالية جدا	4.157	16	عالية
12	التطبيق الجيد لمبادئ المحاسبه المتعارف عليها.	4.297	3	عالية	4.443	6	عالية جدا
13	اعداد محاسبين موهلين لدى المكلفين من الشركات والافراد في الامور الضريبية	4.287	4	عالية	4.389	9	عالية جدا
14	تقويه الثقه بين المكلف ومقدر دائرة ضريبة الدخل.	4.223	8	عالية	4.549	1	عالية جدا
15	تشكيل لجان تدقيق وتاهيلها مع وجود نظام مراقبه لاعمالها.	4.021	12	عالية	4.479	3	عالية جدا
16	توفير معلومات موثقه عن دخل المكلفين	4.244	7	عالية	4.340	11	عالية جدا
الاقتراحات التي قد تساهم في معالجة والحد من أسباب الاعتراضات الضريبية		4.118		عالية	4.374		عالية جدا

***دال إحصائيا عند مستوى الدلالة($\alpha \leq 0.05$)(اعداد الباحث)**

انظر ملحق (2) جدول (19)

يتضح من خلال الجدول (19) أن قيمة مستوى الدلالة المحسوب لعينة مأموري التقدير كانت دالة إحصائيا عند مستوى الدلالة ($a \leq 0.05$) على الفقرات (1–16) ،وعلى الدرجة الكلية للاقتراحات التي قد تساهم في معالجة والحد من أسباب الاعتراضات الضريبية حيث بلغت قيمة مستوى الدلالة المحسوب من العينة على التوالي(0.00) ويعني ذلك رفض الفرضية الصفرية على هذه الفقرات (1–16) وعلى الدرجة الكلية ، ويعني ذلك تأكيد وموافقة مأموري التقدير على هذه الفقرات ، وقد حصلت الفقرة (11) على درجة عالية جدا وعلى الترتيب الأول حيث بلغت قيمة المتوسط الحسابي لاستجابات مأموري التقدير عليها (4.35) ويعني ذلك أهمية التنسيق بين دائرة ضريبة الدخل والدوائر الحكوميه الاخرى في الحد من الاعتراضات الضريبية ، وحصلت الفقرة رقم (2) على المرتبة الأدنى حيث بلغت قيمة المتوسط الحسابي لاستجابات مأموري التقدير عليها (3.63) وهي مع ذلك تعتبر درجة متوسطة ، وقد تضمنت الفقرة تفعيل دور القضاء الرقابي في مراقبته لاعمال دائرة ضريبة الدخل . أما بالنسبة لعينة كبار المكلفين فقد اتفق رأيهم مع راي مأموري التقدير على معظم الفقرات (1–16)، وقد حصلت الفقرة (14) على درجة عالية جدا وعلى الترتيب الأول حيث بلغت قيمة المتوسط الحسابي لاستجابات كبار المكلفين عليها (4.54) ويعني ذلك أهمية تقويه الثقه بين المكلف ومقدر دائرة ضريبة الدخل في الحد من الاعتراضات الضريبية ، وحصلت الفقرة رقم (11) على المرتبة الأدنى حيث بلغت قيمة المتوسط الحسابي لاستجابات كبار المكلفين عليها (4.15)

وهي مع ذلك تعتبر درجة عالية وقد تضمنت الفقرة ضرورة التنسيق بين دائرة ضريبة الدخل والدوائر الحكوميه الاخرى.

ولاختبار إذا ما كان هناك فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($0.05 \geq \alpha$) بين مقدري الضريبة وكبار المكلفين حول الاقتراحات التي قد تساهم في معالجة والحد من أسباب الاعتراضات الضريبية .تم استخدام اختبار (ت) للعينات المستقلة (t-test) ويبين الجدول رقم (20) نتائج اختبار (ت).

الجدول رقم (20)

نتائج اختبار (ت) للعينات المستقلة لدلالة الفروق بين مقدري الضريبة وكبار المكلفين حول الاقتراحات التي قد تساهم في معالجة والحد من أسباب الاعتراضات الضريبية.

الاقتراحات	العدد	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجات الحرية	قيمة (ت)	الدلالة الإحصائية
مأموري التقدير	94	4.1184	0.47320	403	5.569-	0.00
كبار المكلين	311	4.3748	0.36303			

* دال إحصائيا عند مستوى ($\alpha \leq 0,05$)

** دال إحصائيا عند مستوى ($\alpha \leq 0,01$)(اعداد الباحث)

يتضح من خلال نتائج الجدول (20) وجود فروق معنوية بين مقدري الضريبة وكبار المكلفين حول الاقتراحات التي قد تساهم في معالجة والحد من أسباب الاعتراضات الضريبية حسب رأي المبحوثين من العينتين وبمتوسط حسابي كلي لعينة مأموري التقدير (4.1184) وانحراف معياري (0.47320)، وبمتوسط حسابي كلي لعينة كبار المكلفين بلغ (4.3748) وانحراف معياري (0.36303) ومستوى دلالة (0.00) .ويعني ذلك رفض الفرضية الصفرية بمعنى وجود فروق معنوية بين مقدري الضريبة وكبار المكلفين حول الاقتراحات التي قد تساهم في معالجة والحد من أسباب الاعتراضات الضريبية ، وقد كانت الفروق لصالح كبار المكلفين.أي أن كبار المكلفين يايدون ويوافقون على هذه الاقتراحات بدرجة اكبر من مأموري التقدير.

ويوجد اتفاق مبدئي بين ماموري التقدير وكبار المكلفين على ان كل الاقتراحات المطروحه هي اقتراحات جيده وتساهم في الحد من الاعتراضات الضريبية فكانت جميع هذه المقترحات جيده من وجهه نظر الطرفين .

وعلى الرغم من ذلك الا انه يوجد اختلاف بين وجهتي النظر حول الاهميه النسبيه لهذه الاقتراحات فيرى ماموري التقدير انه يجب التنسيق بين دائرة ضريبة الدخل والدوائر الحكوميه الاخرى مؤكدين على ضروروه ذلك من اجل الحد من حجم الاعتراضات الضريبيه.

في حين يرون ان تفعيل دور القضاء الرقابي في مراقبته لاعمال دائرة ضريبة الدخل يعتبر مقترحا جيدا ولكنه الاقل بين الاقتراحات المطروحه جميعها .

ويرى كبار المكلفون ان تقويه الثقه بين المكلف ومامور التقدير تعتبر اهم المقترحات واقواها للحد من الاعتراضات الضريبيه .

ويكمن الاختلاف الجوهري بين وجهتي النظر في اعتبار كبار المكلفون التنسيق بين دائرة ضريبة الدخل والدوائر الحكوميه الاخرى مقترحا غير مهما او قليل الاهميه بالنسبه للمقترحات الاخرى فذلك كان مخالفا ومناقضا لوجهه النظر الاولى التي اعتبرته الافضل بين المقترحات.

وخلاصه ذلك انه توجد فروق في وجهات النظر بين الفئتين وذلك لصالح كبار المكلفين التي كانت درجه رضاهم على المقترحات عاليه جدا من اجل المساهمه في معالجه الاعتراضات الضريبية والحد منها في حين كانت درجه رضا المقدرين عن هذه المقترحات عاليه وبدرجه اقل من سابقيهم .

نتائج الفرضية السابعة:

ونصت الفرضية السابعة على أنه : لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) لأثر المتغيرات الديمغرافية لعينة ماموري التقدير (المؤهل العلمي، التخصص ،عدد سنوات الخدمه) في اسباب الاعتراضات الضريبية.

ولاختبار هذه الفرضية فقد استخدم الباحث أسلوب تحليل التباين المتعدد Analysis of Varianle ويبين الجدول رقم (21) نتائج تحليل التباين لأثر المتغيرات الديمغرافية لعينة ماموري التقدير (المؤهل العلمي، التخصص ،عدد سنوات الخدمه) في اسباب الاعتراضات الضريبية.

جدول (21)

يبين نتائج تحليل التباين لأثر المتغيرات الديمغرافية لعينة ماموري التقدير (المؤهل العلمي، التخصص ،عدد سنوات الخدمه)في اسباب الاعتراضات الضريبية.

مصدر التباين	مجموع مربعات الانحرافات SS	درجات الحرية DF	متوسط مجموع مربعات الانحرافات MS	قيمة (ف)	مستوى الدلالة
المؤهل العلمي	.042	2	.021	.128	0.880
التخصص	1.900	5	.380	2.311	0.061
عدد سنوات الخدمة	.796	4	.199	1.210	0.313
الخطأ (البواقي)	13.489	82	.165		
الكلي	1133.513	94			

(اعداد الباحث)

يتضح من الجدول (21) أن قيمة مستوى الدلالة المحسوب من العينة على متغيرات المؤهل العلمي، التخصص ،عدد سنوات الخدمه) قد بلغت على التوالي (0.88، 0.06، 0.31) وهذه القيم أكبر من قيمة مستوى الدلالة المحدد للدراسة ($\alpha \leq 0.05$)أي أننا نقبل الفرضية الصفرية على هذه المتغيرات .ويعني ذلك عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) لأثر المتغيرات الديمغرافية لعينة ماموري التقدير (المؤهل العلمي، التخصص ،عدد سنوات الخدمه) في اسباب الاعتراضات الضريبية.

نتائج الفرضية الثامنة:

ونصت الفرضية الثامنة على أنه : لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) لأثر المتغيرات الديمغرافية لعينة كبار المكلفين (الجنسية،الموقع) في اسباب الاعتراضات الضريبية.

ولاختبار هذه الفرضية فقد استخدم الباحث أسلوب تحليل التباين المتعدد Analysis of Varianle ويبين الجدول رقم (22) نتائج تحليل التباين لأثر المتغيرات الديمغرافية لعينة كبار المكلفين (الجنسية،الموقع) في اسباب الاعتراضات الضريبية.

جدول (22)

يبين نتائج تحليل التباين لأثر المتغيرات الديمغرافية لعينة كبار المكلفين (الجنسية،الموقع) في في اسباب الاعتراضات الضريبية

مصدر التباين	مجموع مربعات الانحرافات SS	درجات الحرية DF	متوسط مجموع مربعات الانحرافات MS	قيمة (ف)	مستوى الدلالة
الجنسية	0.249	1	0.249	1.047	0.307
الموقع	.191	2	0.095	0.401	0.670
الخطأ (البواقي)	72.990	307	0.238		
الكلي	4595.828	311			

(اعداد الباحث)

يتضح من الجدول (22) أن قيمة مستوى الدلالة المحسوب من العينة على متغيرات (الجنسية،الموقع) قد بلغت على التوالي (0.30، 0.67) وهذه القيم أكبر من قيمة مستوى الدلالة المحدد للدراسة ($\alpha \leq 0.05$)أي أننا نقبل الفرضية الصفرية على هذه المتغيرات .ويعني ذلك عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية على مستوى الدلالة($\alpha \leq 0.05$) لأثر المتغيرات الديمغرافية لعينة كبار المكلفين (الجنسية،الموقع) في اسباب الاعتراضات الضريبية.

ويمكن تلخيص جميع الفرضيات السابقه وتوضيحها في الجدول رقم (23) الاتي :

جدول(23)

ملخص الفرضيات

نص الفرضيه	قبول الفرضيه او رفضها	توضيح لنتيجه الفرضيه
لا توجد فروق ذات دلاله احصائيه بين مقدري الضريبه وكبار المكلفين حول الاسباب التي تتعلق بالاعتراضات الضريبيه تعزى الى عوامل تتعلق بالدوائر الضريبيه	رفض الفرضيه	توجد فروق معنويه بين المقدرين وكبار المكلفين حول الأسباب التي تتعلق بالدوائر الضريبيه والتي تعتبر اسبابا للاعتراضات الضريبيه لصالح كبار المكلفين بمعنى ان موافقتهم عليها كاسباب للاعتراضات الضريبيه اكبر من موافقه المقدرين عليها.
لا توجد فروق ذات دلاله احصائيه بين مقدري الضريبه وكبار المكلفين حول الاسباب التي تتعلق بالاعتراضات الضريبيه تعزى الى العوامل المرتبطه بالمكلفين انفسهم .	رفض الفرضيه	توجد فروق معنويه بين المقدرين وكبار المكلفين حول الأسباب التي تتعلق بالمكلفين والتي تعتبر اسبابا للاعتراضات الضريبيه لصالح كبار المكلفين بمعنى ان موافقتهم عليها كاسباب للاعتراضات الضريبيه اكبر من موافقه المقدرين عليها .
لا توجد فروق ذات دلاله احصائيه بين مقدري الضريبه وكبار المكلفين حول الاسباب التي تتعلق بالاعتراضات الضريبيه تعزى الى العوامل المرتبطه بالمقدرين .	رفض الفرضيه	توجد فروق معنويه بين المقدرين وكبار المكلفين حول الأسباب التي تتعلق بالمقدرين والتي تعتبر اسبابا للاعتراضات الضريبيه لصالح كبار المكلفين بمعنى ان موافقتهم عليها كاسباب للاعتراضات الضريبيه اكبر من موافقه المقدرين عليها .
لا توجد فروق ذات دلاله احصائيه بين مقدري الضريبه وكبار المكلفين حول الاسباب القانونيه و التي تعتبر سببا للاعتراضات الضريبيه .	رفض الفرضيه	توجد فروق معنويه بين المقدرين وكبار المكلفين حول العوامل القانونيه والتي تعتبر اسبابا للاعتراضات الضريبيه لصالح كبار المكلفين بمعنى ان موافقتهم عليها كاسباب للاعتراضات الضريبيه اكبر من موافقه المقدرين عليها .
لا توجد فروق ذات دلاله احصائيه بين مقدري الضريبه وكبار المكلفين حول الاسباب المحاسبيه و التي تعتبر سببا للاعتراضات الضريبيه .	رفض الفرضيه	توجد فروق معنويه بين المقدرين وكبار المكلفين حول العوامل المحاسبيه والتي تعتبر اسبابا للاعتراضات الضريبيه لصالح المقدرين بمعنى ان موافقتهم عليها كاسباب للاعتراضات الضريبيه اكبر من موافقه كبار المكلفين عليها .

لا توجد فروق ذات دلاله احصائيه بين مقدري الضريبه وكبار المكلفين حول الاقتراحات التي قد تساهم في معالجه والحد من اسباب الاعتراضات الضريبيه.	رفض الفرضيه	توجد فروق معنويه بين المقدرين وكبار المكلفين حول الاقتراحات التي تساهم في الحد من الاعتراضات الضريبيه لصالح كبار المكلفين بمعنى ان موافقتهم عليها كاسباب للاعتراضات الضريبيه اكبر من موافقه المقدرين عليها .
لا توجد فروق ذات دلاله احصائيه بين مقدري الضريبه وكبار المكلفين لاثر المتغيرات الديموغرافيه لعينه المقدرين (المؤهل العلمي ،التخصص ،عدد سنوات الخدمه)في اسباب الاعتراضات الضريبيه .	قبول الفرضيه	لا توجد فروق ذات دلاله احصائيه لاثر المتغيرات الديموغرافيه لعينه المقدرين في اسباب الاعتراضات الضريبيه.
لا توجد فروق ذات دلاله احصائيه بين مقدري الضريبه وكبار المكلفين لاثر المتغيرات الديموغرافيه لعينه كبار المكلفين (الجنسيه ،الموقع)في اسباب الاعتراضات الضريبيه .	قبول الفرضيه	لا توجد فروق ذات دلاله احصائيه لاثر المتغيرات الديموغرافيه لعينه كبار المكلفين (الجنسيه ،الموقع) في اسباب الاعتراضات الضريبيه.

(اعداد الباحث)

النتائج والتوصيات

ملخص النتائج

توجد اختلافات في الراي بين المقدرين وكبار المكلفين حول مدى العوامل المرتبطه بالدوائر الضريبية والتي تعتبر سببا للاعتراضات الضريبية فقد اكد ماموري التقدير على انه

أ.يعتبر ضعف التنسيق بين دائرة ضريبة الدخل والدوائر الحكوميه الاخرى هي اكثر الاسباب للاعتراضات الضريبية .

ب.ان انخفاض كفاءه العاملين في دائرة ضريبة الدخل لا تعتبر سببا من اسباب الاعتراضات.

ج.ان هناك وعي من قبل الادارة الضريبية بوضع اوحاله المكلف الاجتماعيه والاقتصاديه.

اما وجهه نظر كبار المكلفين فكانت كالتالي

أ.ان اكثر الاسباب لحدوث الاعتراضات الضريبية هي سوء توزيع التعليمات والنشرات المرفقه مع قانون ضريبة الدخل الفلسطيني على المكلفين .

ب.ان عدم تنظيم العلاقه ما بين المكلف والادارة الضريبية تعتبر من ضمن الاسباب الجوهريه لحدوث الاعتراضات الضريبية .

فمن وجهه نظر كبار المكلفين تعتبر العوامل المرتبطه بالدوائر الضريبية سببا لحدوث الاعتراضات الضريبية بدرجه اكبر من ماموري التقدير .

2.يوجد اتفاق كبير بين وجهتي نظر ماموري التقدير وكبار المكلفين حول العوامل المرتبطه بالمكلفين والتي تعتبر اسبابا للاعتراضات الضريبية باستثناء البند الذي نصه (تعدد مصادر الدخل لدى المكلفين) والتي يرى ماموري التقدير انها ليست سببا لحدوث الاعتراض الضريبي خلافا لما يراه كبار المكلفون .

3.توجد اختلافات في الراي بين ماموري التقدير وكبار المكلفون حول العوامل المرتبطه بماموري التقدير والتي تعتبر اسبابا للاعتراضات الضريبة فقد اكد المقدرين على ما يلي

أ.ان عدم وجود استقرار وظيفي لا يعتبر سببا للاعتراضات الضريبية بمعنى انه يوجد لديهم استقرار وظيفي .

ب.اكدو على ان تعاملهم مع المكلف يكون على اساس من الثقه واللامزاجيه اما كبار المكلفون فقد راؤ ان المقدر يتعامل مع المكلف على اساس من عدم الثقه والمزاج الشخصي وهذا يوضح الاختلاف في وجهه النظر .

ج.يرى المقدرون انهم لا يهتمون فقط في تطبيق القانون الضريبي الفلسطيني بل احيانا يتعدى الامر ذلك في حين كبار المكلفون ان المقدرين يهتمون فقط في تطبيق القانون وهذا يؤكد طبيعه الاختلاف في وجهه النظر .

4.ان هناك اختلاف في وجهات النظر بين كل من ماموري التقدير وكبار المكلفين حول العوامل القانونيه والتي تعتبر اسبابا للاعتراضات الضريبية فالمقدرين اعتبرو

أ.منح قانون ضريبة الدخل الفلسطيني المكلف حق الاعتراض والاستئناف واعتماده لمحكمه خاصه بقضايا ضريبة الدخل تعتبر اكثر الاسباب للاعتراضات الضربية .

ب.انه لا يجوز التساهل في تطبيق العقوبات الضريبية عند التخلف عن تقديم البيانات الماليه فذلك من شانه الحد من حجم الاعتراضات .

ج.رأوو ان عدم وضوح بنود قانون ضريبة الدخل الفلسطيني ليس صحيحا مؤكدين على ان عباراته تصاغ بصورة سليمه.

اما كبار المكلفون فكانت وجهه نظرهم مناقضه لسابقتهم حيث

أ.اعتبروا ان عدم وضوح بنود قانون ضريبة الدخل يعتبر سببا جوهريا للاعتراضات الضريبة.

ب.اكدو كذلك على انه عندما يتم انتقاء عبارات عند صياغه اوتعديل أي من مواد قانون ضريبة الدخل فانها تكون غير واضحه وغير سليمه .

وعلى الرغم من هذا الاختلاف الا انهم اتفقوا في عده امور حيث اعتبروها كونها اسبابا للاعتراضات الضريبيه ومنها عدم مراعاه قانون ضريبة الدخل الفلسطيني لقواعد العداله الخاصه بالمكلفين وكانت موافقه المقدرين عليها ضعيفه جدا ولكن الباحث يرى خلاف لوجهتي النظر السابقتين فالقانون الضريبي الفلسطيني من وجهه نظره يراعي قواعد العداله والظروف الاجتماعيه التي يمر بها المكلف.

5.توجد فروق بين وجهتي النظر حول العوامل المحاسبيه والتي تعتبر سببا للاعتراضات الضريبيبه لصالح المقدرين الذين اعتبروها على درجه عاليه من الاهميه لحدوث الاعتراضات

اما كبار المكلفين فقد اعتبروا انها على درجه متوسطه ولكن ما اكدته وجهتي النظر ان كل العوامل المحاسبيه تعتبر اسبابا للاعتراضات الضريبية بلا أي استثناء .

6.لقد اظهرت نتائج التحليل الاحصائي ان كبار المكلفين يرتكزون في جنوب ووسط الضفه الجنوب بنسبه 40,8% والوسط 39,9 % في حين بلغت النسبه في الشمال 19,3%فقط ،وهذا يتفق مع المعلومات التي تم الحصول عليها من التعاميم الداخليه لدائرة كبار المكلفين .

9.كما واظهر التحليل ان نسبه كبار المكلفين الذين اعترضوا على تقدير الضريبة قد بلغت 16,1% اما كبار المكلفون الذين لم يعترضوا على تقدير الضريبة فقد بلغت 83,9% .كما واظهر التحليل ان ما نسبته 74% قد تم حله بين المكلف والادارة الضريبة من اعتراضات ضريبية بالاتفاق او باي طريقه اخرى ،في حين ان ما نسبته 26% لم يحل بالاتفاق وقد ذهب الى مرحله المحاكم بدايه بمحكمه الاستئناف وانتهاء بالنقض .وهذه النسب واقعيه ومنطقيه وقريبة من النسب التي تم الحصول عليها من التعاميم الداخليه لدوائر الضريبة ودائرة كبار المكلفين .

التوصيات

اولا: الاقتراحات والتوصيات الموجهة للدوائر الضريبية .

1.ضروره التنسيق بين دائرة ضريبة الدخل والدوائر الحكوميه الاخرى .

2.ضروره مراعاه الادارة الضريبية لحاله او وضع المكلف الاجتماعيه والاقتصاديه .

3.حسن توزيع التعليمات والنشرات المرفقه مع قانون ضريبة الدخل الفلسطيني على المكلفين .

4.ضروره تحسين دائرة ضريبة الدخل لاجرائاتها التي تؤثر على سرعه انهاء الاعتراض .

5.ضروره تصنيف المكلفين الذين يعترضون بشكل سنوي حسب مصداقيتهم حتى يتسنى التعامل معهم لاحقا .

6.نوصى الدوائر الضريبية بضروره بناء علاقه مع الخبراء والمستشارين والمحاسبين والمدققين الذين يعملون خارج اطار الدائرة ومد جسور الثقه معهم.

7.ضروره تهيئه الظروف من اجل تحسين وضع المقدر الوظيفي مما يساعد ذلك على وجود استقرار وظيفي له.

ثانيا: الاقتراحات التي تتعلق بالمكلفين والموجهه اليهم

1.تعاون المكلف مع الجهات الحكوميه ومع منظمات المجتمع المدني للمشاركه في نشر الثقافه الضريبية وتاكيد منافع الالتزام بدفع الضريبة .

2.نوصي المكلف بصياغه كل ما يتعلق بالطعن القضائي من احكام بصورة سليمه .

3.كما ونوصيه بضروره تنظيم علاقته مع الادارة الضريبيه.

ثالثا: الاقتراحات والتوصيات الموجهة للمقدرين

1.اوصي المقدرين بان يقوموا بعملهم على اكمل وجه وان لا يستجيبوا للضغوط الاحتماعيه والواسطات .

2.ضروره توزيع العمل وتنظيمه بين المقدرين حتى يخف الضغط الملقى على عاتقهم .

3.ضرورة تعامل المقدرين مع المكلفين على اساس من الثقه وان يبتعدو عن التعامل معهم على اساس المزاج الشخصي .

رابعا: الاقتراحات التي تتعلق بالامور القانونيه

1.اوصي بان يتم اعطاء دور كبير لمحكمه استئناف قضايا ضريبة الدخل لتخفيض عدد المنازعات الضريبيه.

2.عدم التساهل في تطبيق العقوبات الضريبية عند التخلف عن تقديم البيانات الماليه.

3.نوصي بازاله اللبس والغموض الموجوده في بعض مواد قانون ضريبة الدخل الفلسطيني واعاده صياغتها بشكل جيد ويتم ذلك من خلال تعاون الجهات المعنيه بسن او تعديل القوانين مع الاكاديمين وقضاه المحاكم وغيرهم من ذوي الخبرة .

4.وضع القاضي المناسب ذوي الخبرة والمؤهلات والكفاءات للنظر في القضايا الضريبية المرفوعه امام المحاكم .

خامسا الاقتراحات التي تتعلق بالامور المحاسبيه

1.يوصي الباحث بضروره وجود نظام للرقابه على اعمال المحاسبين حتى لا يراعى المحاسب منفعته الشخصيه اثناء عمله في بعض الاحيان فعند تفعيل الرقابه عليه فانه سيقوم بعمله على اكمل وجه مراعيا ومطبقا للاسس والقواعد المحاسبيه المتعارف عليها .

2 .ضروره ادخال محاسبي الافراد والشركات والدوائر الضريبيه في دورات تاهيليه وتدريبهم على استخدام البرامج والانظمه المحاسبيه بشكل سليم .

قائمه المصادر والمراجع

اولا :المصادر

1.قرار بقانون رقم 8 لسنه 2011 بشان ضريبة الدخل .

2.دليل المكلف الفلسطيني في ضريبة الدخل .

3.مواد 29،28،26،21،20،19،18،1 من قرار بقانون رقم 8 لسنه 2011 بشـــان ضـــريبة الدخل .

ثانيا :المراجع

1.المراجع العربيه

1- امين لطفي، **الجوانب التشريعيه والممارسات المحاسبيه للضرائب المباشرة علـــى اربـــاح منشات الاعمال**، الطبعه الاولى، القاهرة، 1992.

2-جهاد خصاونه، **الماليه العامه التشريع الضريبي وتطبيقاتها العمليه وفقا للتشريع الاردني**، الطبعه الاولى، دار وائل للنشر، عمان، الاردن، 1999.

3-حسن موسى، **قرار تقدير ضريبة الدخل في الاردن وطرق الطعن فيه اداريا وقضائيا**، عمان، بدون سنه .

4-خالد الخطيب، **الضريبة على الدخل اصول محاسبتها في الاردن**، زهران للنشر والتوزيـــع، بدون سنه .

5-خليل الضمور، **قانون ضريبة الدخل الانظمه والتعليمات الصادرة منذ سنه 1954 ولغايـــه سنه 2004**، الطبعه الاولى، دار الثقافه للنشر والتوزيع، 2005.

6-خليل حشيش، **دراسات متقدمه في المحاسبه الضريبية**، الطبعه الاولى، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان، الاردن، 2004.

7- رفيق الاختيار، **الضريبة على الدخل اصول محاسبتها وتحققها**، الطبعه الثانيه، دمشق سوريا، بدون سنه .

8- السلامين والدقه، **المحاسبه الضريبية وتطبيقاتها في فلسطين**، الطبعه الاولى، مطبعه رابطه الجامعيين، الخليل، فلسطين، 2007.

9- السيد عبد المولى، **الضريبة الموحده على دخل الاشخاص الطبيعين**، دار النهضه العربيه، القاهرة، 1995.

10- الشافعي، جلال، مبادئ المحلسبه الضريبيه على دخل الاشخاص الطبيعين حسب القانون رقم (91) لسنه 2005، الاسكندريه، مصر، 2005-2006.

11- طلال الججاوي، هيثم العنبكي، **المحاسبه والتحاسب الضريبي**، الطبعه الثانيه، دار الكتب موزعون – ناشرون، كربلاء، العراق، 2014.

12- عادل القطاونه، عدى عفانه، **المحاسبه الضريبية**، الطبعه الاولى، دار وائل للنشر، الاردن، 2008.

13- عبد الباسط الزبيدي، **التطورات الماليه الحديثة واثرها على التشريع الضريبي – دراسه تحليليه مقارنه** – الطبعه الاولى، دار ومكتبه الحامد للنشر والتوزيع، عمان، 2004.

14- عبد الحميد الشوراني، **الطعون الضريبيه فرض الضريبة واساس الالتزامبها الاقرارات الضريبية الطعون الضريبيه** (لجان الطعن، الدعوى القضائيه، تقادم الضريبة، جرائم الضرائب) منشاه المعارف، الاسكندريه، مصر، بدون سنه .

15- عبد المجيد قدي، **دراسات في علم الضرائب**، الطبعه الاولى، دار جرير للنشر والتوزيع، عمان، الاردن، 2001.

16- عبد الناصر نور، عليان الشريف، **الضرائب ومحاسبتها**، الطبعه الاولـــى، دار المســيرة للنشر والتوزيع والطباعه، الاردن، 2002.

17- عبد الباسط وفا، **المنازعات الضريبية وفقا لاحكام قانون الضريبة على الدخل رقــم 91 لسنه 2005**، دار النهضه العربيه، 2006-2007.

17- عبد الباسط وفا، **فض منازعات الضرائب على الــدخل بــالطريق الاداري**، دار النهضـــه العربية، بدون سنه .

19- عمر بني ارشيد، **موسوعه الضرائب الضريبة العامه على المبيعــات ضــريبة الــدخل**، الطبعه الاولى، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، الاردن، 2013.

20- عودة، أحمد، ملكاوي، فتحي (1992): **أساسيات البحث العلمي فــي التربيــة والعلــوم الإنسانية**، مكتبة الكتاني، اربد، الأردن.

21- محمد ابو نصار واخرون، (محفوظ المشاعله، فراس الشهوان) **الضرائب ومحاسبتها بين النظريه والتطبيق قانون ضريبة الدخل رقم 17 وتعديلاته حتى سنه 1996**، الطبعه الاولـــى الاردن، 1996.

22- مصطفى عرقاوي، **الضريبة على الدخل في الضفه الغربيه حسب احكام القانون الاردني وما طرا عليه من تعديلات** .

23- ملحم، بركات، **مناهج البحث للعوم النفسية والتربوية**، ط1، دار وائل للنشــر، عمــان، الاردن 2004.

24- ياسر السلامين، عبد الرحمن الدقه، **المحاسبه الضريبيه ونطبيقاتها في فلسطين**، الطبعــه الرابعه، فلسطين، 2014.

2- البحوث والدراسات العربيه

1. ابراهيم احمد ،(2003)، ***موضوعيه قرار مامور التقدير الجزافي في فلسطين*** ،جامعه النجاح الوطنيه ،نابلس .

2. سلامه واخرون ،(2011)،***العوامل المؤثرة على قرار مقدري دائرة ضريبة الدخل والمبيعات دراسه استطلاعيه لمقدري دائرة ضريبة الدخل والمبيعات في الاردن*** ،عمان .

3. السمور ابراهيم ،(2008)، ***مشكلات التقدير الذاتي لضريبة الدخل وفقا لاحكام قانون ضريبة الدخل بين الالزام والالتزام ،الجامعه الاسلاميه*** ،غزه .

4. ابو العباس ،(1994)، ***العوامل المؤثرة في موضوعيه قرار مقدر الضريبة في حال عدم وجود حسابات اصوليه*** ،الاردن .

5. عبد الغفور حسام ،(2008)،***العلاقه بين المكلف والادارة الضريبية واثرها على التحصيل والجبايه***، مجله جامعه النجاح الوطنيه ،نابلس .

6. عبيد وربايعه ،(2013)،***استراتيجيه حل المشكله وصنع القرار لدى ماموري التقدير في دوائر ضريبة الدخل في الضفه الغربيه .***

7. الغانم محمد (2011)، ***الاعتراضات الضريبيه اسبابها وسبل معالجتها من وجهه نظر كل من دائرة ضريبة الدخل والمكلفين*** ،مجله جامعه الشرق الاوسط ،الاردن .

8. ابو الغنم ،احمد، ***قضايا ضريبة الدخل في محكمة الاستئناف*** (رسالة ماجستير غير منشورة) ،دائرة ضريبة الدخل ،عمان ،1998.

9. ابو نبعة فادي ، (2006)"***مدى تاثير قرار مامور التقدير في مرحلة الاعتراض على التحصيلات الضريبية في دائرة ضريبة الدخل في الضفة الغربية*** ، مكتبه جامعه النجاح الوطنيه نابلس .

3- المراجع والابحاث الاجنبيه

1.Jacop " Effect of corruption on Tax Revenues In the Middel East" 2007 And Imam,

2. brunos and feld," The tax Of Authority and taxpayer ,and Exploratory Analysis",2007.

3. Moser and Evans,"The Effects of horizontal and exchange Inequity on tax Reporting Decisions",1995.

4-المقابلات

1.مقابله مع مدير دائرة جمارك ومكوس وضريبة القيمه المضافه ،راشد عواد ،تلفون 0599111421 ،الاحد،2015/9/6،الساعه(12م).

2.مقابله مع نائب مدير عام ضريبة الدخل مدير دائرة الرقابه والتدقيق في وزاره الماليه في رام الله ،هاشم دروبي ،تلفون 0599111379 ،الاربعاء،2015/9/9،الساعه (1م)

3.مقابله مع مدير دائرة كبار المكلفين في رام الله ،احمد قرعوش ،الثلاثاء ،2015/11/3،الساعه (9،30ص).

4.مقابله مع احد موظفي دائرة كبار الموظفين ،سامح معالي ،تلفون 0595952290 ،الاثنين،2015/11/2،الساعه (11ص).

5.مقابله مع احد موظفي دائرة كبار المكلفين ،اياد سلمان ،تلفون 0598922814 ،الاثنين ،2015\11\2،الساعه (10ص).

6.مقابله مع احد موظفي ضريبة القيمه المضافه قلقيليه، فاروق عوده ،تلفون 0599871916،الثلاثاء ،2015/12/1،الساعه(11،30ص).

الملاحق

الملحق (1)

الاستبانة

بسم الله الرحمن الرحيم

السيد المقدر/ السادة كبار المكلفين

تحية طيبة وبعد،

يقوم الباحث باعداد رسالة ماجستير بعنوان" **الاعتراضات الضريبية اسبابها وسبل علاجها من وجهه نظر كل من المقدرين وكبار المكلفين**".

وتهدف هذه الدراسه للتعرف على اسباب الاعتراضات الضريبيه ومحاوله اقتراح حلول مناسبه لهذه الاسباب وذلك من وجهتي نظر المقدرين وكبار المكلفين

وقد تم اختياركم ضمن عينه الدراسه لذا ارجوا التكرم باعطائي جزءا من وقتكم للاجابه عن الاسئله التي تضمنتها الاستبانه بدقه وواقعيه وموضوعيه ،وسيتم التعامل مع كافه المعلومات بسريه وهي لاغراض الدراسه والبحث العلمي.

شاكرين لكم حسن تعاونكم

الباحث: أحمد دروبي

تصميم الاستبانه الخاصه بكبار المكلفين والمقدرين

الجزء الأول: انت تنتمي الى أي من الفئتين التاليتين

☐ ماموري التقدير ☐ كبار المكلفين

اذا كانت اجابتك على السؤال هي ماموري التقدير يرجى الاجابه على الاسئلة من (1-3) بوضع اشارة (**x**).

1-المؤهل العلمي

☐ بكالوريس ☐ دبلوم عالي ☐ ماجستير ☐ دكتوراه

2- عدد سنوات الخدمة كمقدرة في دائرة الضريبة

☐ اقل من 5 سنوات ☐ 5- اقل من 7 سنوات

☐ 7- اقل من 10 سنوات ☐ 10- اقل من 15 سنة

☐ 15 سنة فأكثر

3- التخصص

☐ محاسبة ☐ ادارة ☐ قانون

☐ علوم ماليه ومصرفية ☐ اقتصاد ☐ اخرى

اما اذا كانت اجابتك على السؤال بكبار المكلفين يرجى الاجابه على الاسئله من (4-7) بوضع (**x**)

4- الجنسية

☐ فلسطيني ☐ غير فلسطيني مقيم

5- الموقع

☐ شمال الضفة ☐ وسط الضفة ☐ جنوب الضفة

6- هل سبق وان اعترضتم ضريبيا

☐ نعم ☐ لا

7- هل تم حل مشكلة الاعتراض

☐ نعم ☐ لا

الجزء الثاني :من واقع خبرتكم العمليه ،فما هي الاسباب التي تودي الى الاعتراضات الضريبية .

اولا :العوامل التي ترتبط بالدوائر الضريبية .

الرقم	العبارة	موافق بشده	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشده
1	انخفاض كفاءة العاملين في دائرة ضريبة .					
2	عدم وعي الادارة الضريبة بحاله المكلف الاجتماعيه والاقتصاديه.					
3	عدم تنظيم العلاقه بين المكلف والادارة الضريبية .					
4	سوء توزيع التعليمات والنشرات المرفقه مع قانون ضريبه الدخل الفلسطيني .					
5	مدى سيطرة سلطات الضرائب على المعابر والحدود.					
6	عدم الانفاق الكافي على التكنولوجيا الداعمه للكفاءه في دائرة ضريبة الدخل .					
7	ضعف التنسيق بين دائرة ضريبة الدخل والدوائر الحكوميه الاخرى .					
8	عدم وجود تعليمات ونشرات تسهل اجراءات مراجعه المكلفين لدوائر ضريبة الدخل .					
9	اجراءات دائرة ضريبة الدخل توثر على سرعه انهاء الاعتراض .					

ثانيا :العوامل المرتبطة بالمكلفين

الرقم	العبارة	موافق يشده	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشده
1	النفور العام من دفع الضريبة ومحاوله تجنبها .					
2	عدم وجود وعي كافي لدى العديد من المكلفين لحقوقهم وواجباتهم الضريبية.					
3	تعدد مصادر الدخل لدى المكلفين .					
4	الاوضاع المادية للمكلفين					
5	عدم وجود ثقه من قبل مامور التقدير بالمكلف خلال السنوات السابقة .					
6	عدم تقديم البيانات الماليه من قبل المكلف في المواعيد المحدده بالقانون					
7	عدم مسك المكلف لحسابات أصوليه .					
8	عدم التزام المكلف بموعد المتابعه مع المقدر.					
9	الوضع الامني ولاسياسي الذي يعيشه المكلف					
10	استغلال المكلفون المواد القانونية للتهرب من الضريبة					

ثالثا:العوامل المرتبطة بالمقدرين

الرقم	العباره	موافق بشده	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشده
1	عدم وجود استقرار وظيفي للمقدر					
2	استجابه المقدر للضغوط الاجتماعيه					
3	ضعف كفاءه بعض المقدرين في تحليل البيانات					
4	تاثير ضغط العمل الملقى على كاهل المقدر					
5	عدم فهم مامور التقدير بالوضع الاقتصادي للمكلف					
6	تعامل مقدري ضريبة الدخل مع المكلفين على اساس من عدم الثقة والمزاج الشخصي					
7	اهتمام مامور التقدير في تطبيق القانون.					

رابعا :العوامل القانونيه

الرقم	العبارة	موافق بشده	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشده
.1	منح قانون ضريبة الدخل الفلسطيني المكلف حق الاعتراض والاستئناف واعتماده لمحكمه استئناف خاصه بقضايا ضريبة الدخل					
.2	عدم وضوح بعض بنود قانون ضريبة الدخل الفلسطيني					
.3	التساهل في تطبيق العقوبات الضريبية عند التخلف عن تقديم البيانات المالية					
.4	عدم انتقاء عبارات واضحه عند صياغه اوتعديل أي من مواد قانون ضريبة الدخل .					
5	اشتمال قانون ضريبة الدخل على نصوص خاصه بالعقوبات المتعلقه بالمتخلفين عن دفع الضريبة					
.6	عدم مراعاه قانون ضريبة الدخل الفلسطيني لقواعد العداله الخاصه بالمكلفين .					

خامسا :العوامل المحاسبيه

الرقم	العبارة	موافق بشده	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشده
.1	عدم وجود محاسبين موهلين لدى المكلفين من الشركات والافراد.					
.2	التطبيق الخاطى لقواعد المحاسبه والمعايير الدولية والقانونية المتعارف عليها .					
.3	عدم اثبات الايردات والمصروفات والمستندات المعززه لها في دفاتر بعض المكلفين					
.4	عدم مسك المكلف لحسابات اصوليه حسب نظام ادراة الحسابات المتعارف عليها					
.5	المنفعه الشخصية للمحاسب					
6	عدم معرفة المحاسب بالبرامج والأنظمة الماحسبية					

برائيكم أي من الاقتراحات التالية قد تساهم في معالجة والحد من اسباب الاعتراضات الضريبية

الرقم	العبارة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
.1	وجود اليه لدى ضريبة الدخل كانشاء لجان متخصصه لتفادي الاخطاء					
.2	تفعيل دور القضاء الرقابي في مراقبته لاعمال دائرة ضريبة الدخل .					
.3	الحاق العاملين بدورات تدريبية على اكتشاف حالات الغش والخداع لزيادة الكفاءة .					
.4	القيام بحملات اعلاميه وتلفزيونيه عن انتفاع المواطن من الضريبة					
.5	سرعة انجاز الملفات المعترض عليها لدى المحاكم المختصه					
.6	التوسع في استخدام التكنولوجيا المتقدمه.					
.7	تعديل قانون ضريبة الدخل مع مراعاه انتقاء عبارات واضحه عند صياغتها .					
.8	تحسين اجراءات دائرة ضريبة الدخل فيما يخص الاعتراضات الضريبية .					
.9	زياده الوعي الضريبي لدى المكلفين .					
.10	نصح المكلف ومحاوله اجباره على الالتزام بموعد المتابعه مع المقدر .					
.11	التنسيق بين دائرة ضريبة الدخل والدوائر الحكوميه الاخرى .					
.12	التطبيق الجيد لمبادئ المحاسبه المتعارف عليها .					
.13	اعداد محاسبين موهلين لدى المكلفين من الشركات والافراد في الامور الضريبية .					
.14	تقويه الثقه بين المكلف ومقدر دائرة ضريبة الدخل .					
.15	تشكيل لجان تدقيق وتاهيلها مع وجود نظام مراقبه لاعمالها.					
.16	توفير معلومات موثقة عن دخل المكلفين					
.17	اسباب اخرى حددها					

الملحق (2)

الجدوال الاحصائية

جدول (9) نتائج اختبار (ت) والمتوسطات الحسابية والانحراف المعياري ومستوى أهمية الفقرة للعوامل التي ترتبط بالدوائر الضريبية.

التسلسل	الفقرة	مأموري التقدير					كبار المكلين					
		المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة (ت)	مستوى الدلالة	ترتيب أهمية الفقرة	مستوى الأهمية	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة (ت)	مستوى الدلالة	ترتيب أهمية الفقرة	مستوى الأهمية
1	انخفاض كفاءة العاملين في دائرة ضريبة الدخل.	**2.2979**	**0.77362**	**-8.799**	*0.00	**9**	ضعيفة	**3.6752**	**1.26261**	**9.431**	*0.00	**9**	متوسطة
2	عدم وعي الادارة الضريبة بحاله المكلف الاجتماعيه والاقتصاديه.	**2.5745**	**0.97814**	**-4.218**	*0.00	**8**	ضعيفة	**4.1865**	**0.85229**	**24.550**	*0.00	**4**	مرتفعه
3	عدم تنظيم العلاقه بين المكلف والادارة الضريبية.	**3.2979**	**1.14375**	**2.525**	***0.01**	**4**	متوسطة	**4.2251**	**0.82744**	**26.110**	*0.00	**2**	مرتفعه
4	سوء توزيع التعليمات والنشرات المرفقه مع قانون ضريبة الدخل الفلسطيني على المكلفين.	**3.0000**	**0.99461**	**0.000**	**1.000**	**7**	متوسطة	**4.2605**	**0.80703**	**27.543**	*0.00	**1**	مرتفعه جدا
5	مدى سيطرة سلطات الضرائب على المعابر والحدود.	**3.5532**	**1.20587**	**4.448**	*0.00	**2**	مرتفعه	**3.9550**	**0.99575**	**16.913**	*0.00	**7**	مرتفعه
6	عدم الانفاق الكافي على التكنولوجيا الداعمه للكفاءه في دائرة ضريبة الدخل.	**3.4681**	**1.06460**	**4.263**	*0.00	**3**	مرتفعه	**3.9582**	**0.99102**	**17.051**	*0.00	**6**	مرتفعه
7	ضعف التنسيق بين دائرة ضريبة الدخل والدوائر الحكوميه الاخرى.	**3.7234**	**1.06159**	**6.607**	*0.00	**1**	مرتفعه	**3.8071**	**0.99422**	**14.316**	*0.00	**8**	مرتفعه
8	عدم وجود تعليمات ونشرات تسهل اجراءات مراجعه المكلفين لدوائر ضريبة الدخل.	**3.0213**	**1.08735**	**0.190**	**0.85**	**6**	متوسطة	**4.1994**	**2.41877**	**8.744**	*0.00	**3**	مرتفعه

9	اجراءات دائرة ضريبة الدخل توثر على سرعه انهاء الاعتراض.	**3.2766**	**0.89688**	**2.990**	*0.00	**5**	متوسطة	**4.0354**	**0.94802**	**19.260**	*0.00	عالية	عالية
	العوامل التي ترتبط بالدوائر الضريبية	**3.1348**	0.**61095**	**2.138**	***0.03**		متوسطة	**4.0336**	0.**64584**	**28.223**	*0.00		عالية

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

جدول (11) نتائج اختبار (ت) والمتوسطات الحسابية والانحراف المعياري للعوامل التي ترتبط بالمكلفين .

التسلسل	الفقرة	مأموري التقدير						كبار المكلين					
		المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة (ت)	مستوى الدلالة	ترتيب أهمية الفقرة	مستوى الأهمية	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة (ت)	مستوى الدلالة	ترتيب أهمية الفقرة	مستوى الأهمية
1	اجراءات دائرة ضريبة الدخل توثر على سرعه انهاء الاعتراض.	**4.2128**	**0.76020**	**15.467**	*0.00	**1**	مرتفعه	**3.9775**	**1.10547**	**15.594**	*0.00	**5**	مرتفعه
2	النفور العام من دفع الضريبة ومحاوله تجنبها.	**4.1383**	**0.66561**	**16.581**	*0.00	**3**	مرتفعه	**4.0257**	**0.95342**	**18.973**	*0.00	**4**	مرتفعه
3	عدم وجود وعي كافي لدى العديد من المكلفين لحقوقهم وواجباتهم الضريبية.	**3.5319**	**0.93558**	**5.512**	*0.00	**9**	مرتفعه	**3.6742**	**0.97226**	**12.209**	*0.00	**6**	مرتفعه
4	تعدد مصادر الدخل لدى المكلفين.	**3.1596**	**1.06057**	**1.459**	**0.14**	**10**	متوسطة	**4.0740**	**0.84108**	**22.518**	*0.00	**3**	مرتفعه
5	الاوضاع الماديه للمكلفين.	**3.7766**	**0.77812**	**9.676**	*0.00	**6**	مرتفعه	**4.1222**	**0.73475**	**26.934**	*0.00	**2**	مرتفعه
6	عدم وجود ثقه من قبل مامور التقدير بالمكلف خلال السنوات السابقة.	**4.2021**	**0.61487**	**18.955**	*0.00	**2**	مرتفعه	**3.6206**	**1.54213**	**7.097**	*0.00	**7**	مرتفعه
7	عدم تقديم البيانات الماليه من قبل المكلف في المواعيد المحدده بالقانون	**4.0000**	**0.76200**	**12.724**	*0.00	**5**	مرتفعه	**3.4920**	**1.19641**	**7.252**	*0.00	**10**	مرتفعه
8	عدم مسك المكلف لحسابات صوليه.	**4.0426**	**0.73199**	**13.809**	*0.00	**4**	مرتفعه	**3.5402**	**1.11767**	**8.523**	*0.00	**9**	مرتفعه
9	عدم التزام المكلف بموعد المتابعه مع المقدر	**3.6064**	**1.01831**	**5.773**	*0.00	**7**	مرتفعه	**4.1576**	**0.90390**	**22.584**	*0.00	**1**	مرتفعه

10	الوضع الامني والسياسي الذي يعيشه المكلفون	**3.5532**	**0.96850**	**5.538**	*0.00	**8**	مرتفعه	**3.5788**	**1.16926**	**8.729**	*0.00	**8**	مرتفعه
	العوامل التي ترتبط بالمكلفين	**3.8223**	0**.38609**	**20.650**	*0.00		مرتفعه	**3.8259**	0**.60554**	**24.052**	*0.00		مرتفعه

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

جدول (13) نتائج اختبار (ت) والمتوسطات الحسابية والانحراف المعياري للعوامل التي ترتبط بالمقدرين .

التسلسل	الفقرة	مأموري التقدير						كبار المكفلين					
		المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة (ت)	مستوى الدلالة	ترتيب أهمية الفقرة	مستوى الأهمية	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة (ت)	مستوى الدلالة	ترتيب أهمية الفقرة	مستوى الأهمية
1	عدم وجود استقرار وظيفي للمقدر.	**3.3723**	**1.27831**	**2.824**	**0.24**	**1**	متوسطة	**3.9582**	**0.99102**	**17.051**	*0.00	**5**	مرتفعه
2	استجابه المقدر للضغوط الاجتماعيه.	**2.8723**	**1.04967**	**-1.179**	*0.00	**5**	متوسطة	**3.9486**	**1.01469**	**16.486**	*0.00	**6**	مرتفعه
3	ضعف كفاءه بعض المقدرين في تحليل البيانات.	**3.3723**	**1.12627**	**3.205**	*0.00	**2**	متوسطة	**4.1576**	**0.91806**	**22.236**	*0.00	**2**	مرتفعه
4	تاثير ضغط العمل الملقى على كاهل المقدر.	**3.3298**	**1.10120**	**2.904**	***0.05**	**3**	متوسطة	**3.6238**	**1.06405**	**10.339**	*0.00	**7**	مرتفعه
5	عدم فهم مامور التقدير في للوضع الاقتصادي للمكلف.	**2.7979**	**1.01154**	**-1.937**	*0.00	**6**	متوسطة	**4.0096**	**0.88166**	**20.195**	*0.00	**4**	مرتفعه
6	تعامل مقدري ضريبة الدخل مع المكلفين على اساس من عدم الثقه والمزاج الشخصي.	**2.5957**	**0.90778**	**-4.318**	**0.92**	**7**	ضعيفة	**4.1736**	**0.80847**	**25.600**	*0.00	**1**	مرتفعه
7	اهتمام مامور التقدير فقط في تطبيق القانون.	**3.0106**	**1.06251**	**0.097**	0.44	**4**	متوسطة	**4.0547**	**0.93683**	**19.853**	*0.00	**3**	مرتفعه
	العوامل التي ترتبط بالمقدرين	**3.0502**	**0.63083**	**0.771**	**0.24**		متوسطة	**3.9894**	**0.52990**	**32.928**	*0.00		مرتفعه

***دال إحصائيا عند مستوى الدلالة(0.05≥α)**

جدول (15) نتائج اختبار (ت) والمتوسطات الحسابية والانحراف المعياري للعوامل القانونية .

التسلسل	الفقرة	مأموري التقدير						كبار المكلفين					
		المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة (ت)	مستوى الدلالة	ترتيب أهمية الفقرة	مستوى الأهمية	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة (ت)	مستوى الدلالة	ترتيب أهمية الفقرة	مستوى الأهمية
1	منح قانون ضريبة الدخل الفلسطيني المكلف حق الاعتراض والاستئناف واعتماده لمحكمه استئناف خاصه بقضايا ضريبة الدخل.	**4.2128**	**0.91431**	**12.860**	*0.00	**1**	مرتفعه	**3.9068**	**0.96770**	**16.525**	*0.00	**3**	مرتفعه
2	عدم وضوح بعض بنود قانون ضريبة الدخل الفلسطيني.	**3.0213**	**0.91556**	**.225**	**0.82**	**5**	متوسطة	**3.9743**	**0.97019**	**17.709**	*0.00	**1**	مرتفعه
3	التساهل في تطبيق العقوبات الضريبيةعند التخلفعن تقديم البيانات الماليه.	**3.9681**	**0.88539**	**10.601**	*0.00	**2**	مرتفعه	**3.4116**	**1.19315**	**6.083**	*0.00	**6**	مرتفعه
4	عدم انتقاء عبارات واضحه عند صياغه اوتعديل أي من مواد قانون ضريبة الدخل.	**3.1596**	**0.84628**	**1.828**	**0.07**	**4**	متوسطة	**3.8714**	**0.85545**	**17.964**	*0.00	**4**	مرتفعه
5	اشتمال قانون ضريبة الدخل على نصوص خاصه بالعقوبات المتعلقه بالمتخلفين عن دفع الضريبة	**3.3617**	**0.93729**	**3.741**	*0.00	**3**	مرتفعه	**3.7492**	**1.45518**	**9.079**	*0.00	**5**	مرتفعه
6	عدم مراعاه قانون ضريبة الدخل الفلسطيني لقواعد العداله الخاصه بالمكلفين.	**2.5957**	**0.94265**	**-4.158**	*0.00	**6**	منخفضة	**3.9293**	**0.99425**	**16.483**	*0.00	**2**	مرتفعه
	العوامل القانونية	**3.3865**	0.48342	**7.752**	*0.00		متوسطة	**3.8071**	**0.72223**	**19.707**	*0.00		مرتفعه

***دال إحصائيا عند مستوى الدلالة(0.05≥α)**

جدول (17) نتائج اختبار (ت) والمتوسطات الحسابية والانحراف المعياري للعوامل المحاسبية .

التسلسل	الفقرة	مأموري التقدير						كبار المكلين					
		المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة (ت)	مستوى الدلالة	ترتيب أهمية الفقرة	مستوى الأهمية	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة (ت)	مستوى الدلالة	ترتيب أهمية الفقرة	مستوى الأهمية
1	عدم وجود محاسبين موهلين لدى المكلفين من الشركات والافراد.	**4.0106**	**3.87574**	**2.528**	*0.00	**3**	مرتفعه	**3.3087**	**1.28561**	**4.234**	*0.00	**4**	متوسطة
2	التطبيق الخاطئ لقواعد المحاسبه والمعايير الدوليه والقانونيه المتعارف عليها.	**3.4787**	**0.94731**	**4.900**	*0.00	**5**	متوسطة	**3.6206**	**1.16291**	**9.411**	*0.00	**1**	متوسطة
3	عدم اثبات الايرادات والمصروفات والمستندات المعززه لها في دفاتر بعض المكلفين.	**3.9681**	**0.80925**	**11.598**	*0.00	**4**	مرتفعه	**3.4341**	**1.27558**	**6.001**	*0.00	**3**	متوسطة
4	عدم مسك المكلف لحسابات اصوليه حسب نظام ادراة الحسابات المتعارف عليها.	**4.0532**	**0.69355**	**14.723**	*0.00	**2**	مرتفعه	**3.5177**	**1.16072**	**7.865**	*0.00	**2**	متوسطة
5	المنفعه الشخصيه للمحاسب.	**4.1596**	**0.59212**	**18.987**	*0.00	**1**	مرتفعه	**3.3023**	**1.16617**	**4.571**	*0.00	**5**	متوسطة
6	عدم معرفه المحاسب بالبرامج والانظمه المحاسبيه.	**3.4043**	**0.95399**	**4.108**	*0.00	**6**	متوسطة	**3.2797**	**1.24520**	**3.962**	*0.00	**6**	متوسطة
	العوامل المحاسبية	**3.8457**	0.89544	**9.157**	*0.00		مرتفعه	**3.4105**	0.96523	**7.500**	*0.00		متوسطة

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

جدول (19) نتائج اختبار (ت) والمتوسطات الحسابية والانحراف المعياري للاقتراحات التي قد تساهم في معالجة والحد من أسباب الاعتراضات الضريبية .

التسلسل	الفقرة	مأموري التقدير						كبار المكلين					
		المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	مستوى الدلالة	قيمة (ت)	ترتيب الأهمية	مستوى الأهمية	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة (ت)	مستوى الدلالة	ترتيب الأهمية	مستوى الأهمية
1	وجود اليه لدى ضريبة الدخل كانشاء لجان متخصصه لتفادي الاخطاء	**3.936**	**0.9368**	*0.00	**9.689**	**13**	مرتفعه	**4.443**	**0.6189**	**41.13**	*0.00	**7**	مرتفعه جدا
2	تفعيل دور القضاء الرقابي في مراقبته لاعمال دائرة ضريبة الدخل.	**3.638**	**1.0144**	*0.00	**6.101**	**16**	متوسطة	**4.366**	**0.7233**	**33.31**	*0.00	**10**	مرتفعه جدا
3	الحاق العاملين بدورات تدريبية على اكتشاف حالات الغش والخداع لزياده الكفاءة.	**4.053**	**0.7810**	*0.00	**13.07**	**11**	مرتفعه	**4.446**	**0.6447**	**39.57**	*0.00	**5**	مرتفعه جدا
4	القيام بحملات اعلاميه وتلفزيونيه عن انتفاع المواطن من الضريبة.	**4.244**	**0.6506**	*0.00	**18.54**	**6**	مرتفعه	**4.340**	**0.5953**	**39.71**	*0.00	**12**	مرتفعهجدا
5	سرعه انجاز الملفات المعترض عليها لدى المحاكم المختصه.	**4.319**	**0.5719**	*0.00	**22.36**	**2**	مرتفعه جدا	**4.331**	**0.7248**	**32.38**	*0.00	**13**	مرتفعه جدا
6	التوسع في استخدام التكنولوجيا المتقدمه.	**4.170**	**0.8377**	*0.00	**13.54**	**9**	مرتفعه	**4.392**	**0.7495**	**32.76**	*0.00	**8**	مرتفعه جدا
7	تعديل قانون ضريبة الدخل مع مراعاه انتقاء عبارات واضحه	**3.829**	**0.9687**	*0.00	**8.305**	**15**	مرتفعه	**4.173**	**0.7418**	**27.89**	*0.00	**14**	مرتفعه
8	تحسين اجراءات دائرة ضريبة الدخل فيما يخص	**3.904**	**0.9048**	*0.00	**9.68**	**14**	مرتفعه	**4.456**	**0.6041**	**42.51**	*0.00	**4**	مرتفعه

	الاعتراضات الضريبية												جدا
9	زياده الوعي الضريبي لدى المكلفين	**4.287**	**0.6496**	**19.21**	*0.00	**5**	مرتفعه	**4.514**	**0.5318**	**50.21**	*0.00	**2**	مرتفعه جدا
10	نصح المكلف ومحاوله اجباره على الالتزام بموعد المتابعه مع المقدر.	**4.085**	**0.7571**	**13.89**	*0.00	**10**	مرتفعه	**4.170**	**0.7228**	**28.55**	*0.00	**15**	مرتفعه
11	التنسيق بين دائرة ضريبة الدخل والدوائر الحكوميه الاخرى.	**4.351**	**0.7435**	**17.61**	*0.00	**1**	مرتفعه جدا	**4.157**	**0.7433**	**27.46**	*0.00	**16**	مرتفعه
12	التطبيق الجيد لمبادئ المحاسبه المتعارف عليها.	**4.297**	**0.7307**	**17.22**	*0.00	**3**	مرتفعه	**4.443**	**0.6544**	**38.90**	*0.00	**6**	مرتفعه جدا
13	اعداد محاسين موهلين لدى المكلفين من الشركات والافراد في الامور الضريبية	**4.287**	**0.7707**	**16.19**	*0.00	**4**	مرتفعه	**4.389**	**0.5504**	**44.50**	*0.00	**9**	مرتفعه جدا
14	تقويه الثقه بين المكلف ومقدر دائرة ضريبة الدخل.	**4.223**	**0.6902**	**17.18**	*0.00	**8**	مرتفعه	**4.549**	**0.5357**	**51.01**	*0.00	**1**	مرتفعه جدا
15	تشكيل لجان تدقيق وتاهيلها مع وجود نظام مراقبه لاعمالها .	**4.021**	**0.7329**	**13.51**	*0.00	**12**	مرتفعه	**4.479**	**0.6314**	**41.30**	*0.00	**3**	مرتفعه جدا
16	توفير معلومات موثقه عن دخل المكلفين	**4.244**	**0.6984**	**17.27**	*0.00	**7**	مرتفعه	**4.340**	**0.6953**	**34.00**	*0.00	**11**	مرتفعه جدا
	الاقتراحات التي قد تساهم في معالجة والحد من أسباب الاعتراضات الضريبية	**4.118**	0.**4732**	**22.91**	*0.00		مرتفعه	**4.374**	0.**3630**	**66.78**	*0.00		مرتفعه جدا

***دال إحصائيا عند مستوى الدلالة(0.05α**

An-Najah National University

Faculty Of Graduate Studies

Taxes Objections, Its Causes , and the Methods of Treatment According to the Estimating Sides, and the Taxpayers.

By

Ahmad Wajeh Naje Drobe

Supervised

Dr.Mufeed AlThaher

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

2016

Taxes Objections, Its Causes , and the Methods of Treatment According to the Estimating Sides, and the Taxpayers.

Prepared by

Ahmad Wajeh Naje Drobe

Supervised by

Dr.Mufeed AlThaher

Abstract

This study aimed at defining the reasons of objecting to taxes in details, in order to find a way to limit these objections, and to not end up at court; that is, through analyzing these causes and suggesting ways of treating them by the estimating and the responsible sides.

The help of the personal interviews with the expert workers in the field of taxes, was used. Also, the employees of the high ranked taxpayers department, and the taxpayers themselves were interviewed, and the topics of this study were discussed and analyzed through five chapters. These chapters addressed identifying the tax and its types, as well as the historical development of the taxes in Palestine, and the used ways of estimating the taxes in Palestine. Moreover, the estimating side and his qualifications in the taxes department were identified, in addition to highlighting the taxes objections, the levels of objections, its procedures, and the courts that are specialized in solving the conflicts that are related to it were recognized. That is through addressing the Court of Taxes Issues Resumptions, and the Court of Veto. Also, this study has addressed identifying the high ranked taxpayers in Palestine, their responsible department and its aims.

To achieve these aims, the researcher designed a questionnaire that included 54 paragraph to collect preliminary information from the study sample, which has 98 from the estimating sides and 311 from the high ranked taxpayers. In the shade of that, the data collection and analysis, and hypothesis examination was done by using the SPSS (Statistical Package for the Social Science), along to many statistical methods to achieve the study's aims. One of these tests are the T test for one group, and after the analyzing procedure was done for the study data and its hypothesis, the study reached a number of results, the main ones are:

1) The points of view of the taxes estimating sides and the high ranked, agreed to that there are causes of taxes objections which are related to five fields (the factors that are related to the taxes departments, the taxpayers, the tax-estimators, and legal and accounting factors). That was on most of the targeted groups, and the most clear reasons were the weakness in coordinating between the taxes department, and the other governmental departments. Also, the weakness in the efficiency of some of the estimators in data analysis, and the taxpayer non-commitment to the follow up with the estimating side.

2) In some other groups, the points of views of the estimating sides and the taxpayers disagreed and conflicted on whether these reasons are considered a cause for taxes objections, or if they do not even exist. One of these causes were the misdistribution of instructions and brochures that are given with the law of Palestinian Taxes on the taxpayers. Moreover the head of

the estimating side interest in only applying the law, and the vagueness in some of terms of the Palestinian taxes law.

Therefore the researcher suggested a number of recommendations, the most important are:

1) The importance of coordinating between the taxes department and the other governmental departments.

2)Strengthening the trust between the taxpayer and the estimating side.

3)The quickness in going over the objections that are in the specialized courts.

4) raising the tax awareness to the taxpayers.

5) the importance of having a control system on the accouters work, and activating the control on them whether they were workers in the taxes departments or taxpayers.