

جامعة النجاح الوطنية
كلية الدراسات العليا

دور الهيئات المحلية في الحد من التهرب الضريبي لدى أصحاب المهن الحرة

إعداد
أحمد عمر محمد عوض

بإشراف
د.سامح العطعوط
د. مفيد الظاهر

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

2017

دور الهيئات المحلية في الحد من التهرب الضريبي لدى أصحاب المهن الحرة

إعداد

أحمد عمر محمد عوض

نُوقِشت هذه الأطروحة بتاريخ 8 / 5 / 2017م وأُجيزت:

أعضاء لجنة المناقشة

التوقيع

- د. سامح العطوط / مشرفاً ورئيساً

- د. مفيد الظاهر / مشرفاً ثانياً

- د. نور الدين أبو الرب / ممتحناً خارجياً

- د. عبد الله حسونه / ممتحناً داخلياً

الإهداء

إلى تلك الأرواح التي لولا تضحياتها لما كنت طالباً على مقاعد الدراسة بل لاجئاً مغترباً عن
وطني وجامعتي .

(الشهداء، الجرحى، الأسرى، المبعدين)

إلى من تربعت محبتهم داخل القلب

(والدي ووالدتي، زوجتي عرين، أخوتي زياد وزوجته، يزيد وزوجته، عماد، وأخواتي بيان
وزوجها أبا هادي وأختي ونور، جدي أبو مصطفى وجدتي أم مصطفى أطل الله عمرهما، جدي
أبو العبد وجدتي أم العبد رحمهما الله، أقاربي جميعاً، زملائي في العمل والدراسة، أصدقائي
الأعزاء) .

إلى روح الدكتور علي الزغب وروح الدكتور نافذ أبو بكر عليهما الرحمة.

إلى جامعة النجاح الوطنية.

إلى من أرى أن بحثي هذا سيسعفهم في الحد من التهرب الضريبي.

وزارة المالية ممثلة بوزيرها د. شكري بشارة.

وزارة الحكم المحلي ممثلة بوزيرها الدكتور حسين الأعرج.

أهدي بحثي هذا.

شكر وتقدير

(يرفع الله الذين آمنوا منكم والذين أوتوا العلم درجاتٍ) سورة المجادلة آية 11

أتقدم بجزيل الشكر والتقدير إلى الدكتور مفيد الظاهر والدكتور سامح العطوط على دعمهم لي في إعداد وتقديم هذا البحث.

كما أتقدم إلى جامعة النجاح الوطنية عامةً، وإلى كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية خاصة بجزيل الشكر والتقدير والامتنان، كيف لا وهي التي احتضنتني وخمسة من أفراد عائلتي، وأتاحت المجال لي بالالتحاق بمقاعدها الدراسية، وإكمال حلمي في الحصول على شهادتي البكالوريوس الماجستير من أرض الوطن.

الإقرار

أنا الموقع أدناه مقدم الرسالة التي تحمل العنوان

دور الهيئات المحلية في الحد من التهرب الضريبي لدى أصحاب المهن الحرة

أقر بأن ما شملت عليه الرسالة هو نتاج جهدي الخاص, باستثناء ما تمت الإشارة إليه حيثما ورد,
وأن هذه الرسالة ككل أو أي جزء منها لم يقدم من قبل لنيل أي درجة أو لقب علمي أو بحثي لدى
أي مؤسسة علمية أو بحثية

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 degrees or qualifications.

Student's Name:

اسم الطالب:

Signature

التوقيع:

Date

التاريخ:

جدول المحتويات

الإهداء	ت
شكر وتقدير	ث
الإقرار	ج
جدول المحتويات	ح
قائمة الجداول	د
الملخص	ر
1.1 المقدمة	1
1.2 مبررات الدراسة	3
1.3 مشكلة الدراسة	3
1.4 أهداف الدراسة	4
1.5 أهمية الدراسة	5
1.6 منهجية الدراسة	5
1.7 محددات الدراسة	6
1.8 الدراسات السابقة	6
الدراسات الأجنبية:	12
التعليق على الدراسات السابقة	13
الفصل الأول	15
الإطار المفاهيمي للهيئات المحلية	15
المطلب الأول: فلسفة عمل الهيئات المحلية	15
الفرع الأول: تعريف الهيئات المحلية	15
الفرع الثاني: التمييز ما بين الإدارة المحلية والحكم المحلي:	17
الفرع الثالث: اللامركزية في عمل الهيئات المحلية	20
الفرع الرابع: الهدف من إنشاء الهيئات المحلية	22
الفرع الخامس: التطور التاريخي للهيئات المحلية في فلسطين	25
المطلب الثاني: واقع الهيئات المحلية وفق القوانين الفلسطينية	30
الفرع الأول : التنظيم القانوني للهيئات المحلية في فلسطين	30
الفرع الثاني: الرقابة على الهيئات المحلية	38
الفرع الثالث: علاقة الهيئات المحلية بمؤسسات السلطة المركزية	39
الفصل الثاني	43
مدخل إلى التهرب الضريبي لدى أصحاب المهن الحرة	43
المبحث الأول: دلالة التهرب الضريبي، ذرائعه، صوره، وعواقبه	43
المطلب الأول: النظام الضريبي	43
الفرع الأول: تعريف النظام الضريبي	43
الفرع الثاني: تعريف الضريبة	44

46.....	الفرع الثالث: التطور التاريخي للضريبة في فلسطين
48.....	الفرع الرابع: أهداف الضريبة
49.....	الفرع الخامس: قواعد فرض الضريبة
50.....	الفرع السادس: أنواع وتصنيفات الضرائب
53.....	الفرع السابع: الإطار القانوني للضرائب في فلسطين
54.....	المطلب الثاني: ماهية التهرب الضريبي
54.....	الفرع الأول: تعريف التهرب الضريبي
55.....	الفرع الثاني: أشكال التهرب الضريبي
56.....	الفرع الثالث: دوافع التهرب الضريبي
59.....	الفرع الرابع: الآثار العامة للتهرب الضريبي
59.....	الفرع الخامس: مكافحة التهرب الضريبي
62.....	المبحث الثاني: ماهية المهن الحرة
62.....	المطلب الأول: تعريف المهن الحرة
64.....	المطلب الثاني: خصائص المهن الحرة
65.....	المطلب الثالث: صور وأشكال المهن الحرة
66.....	المطلب الرابع: شروط سريان الضريبة على المهن الحرة
67.....	المطلب الخامس: واقع المهن الحرة في فلسطين
70.....	المطلب السادس: المهن الحرة في القانون الضريبي الفلسطيني
71..	المطلب السابع: دور الهيئات المحلية في الحد من التهرب الضريبي لدى أصحاب المهن الحرة
73.....	الفصل الثالث
73.....	تحليل نتائج الدراسة
74.....	المطلب الأول: تحليل إجابات العاملين في الهيئات المحلية
86.....	المطلب الثاني: تحليل إجابات العاملين في الدوائر الضريبية
93.....	المطلب الثالث: النتائج والتوصيات
96.....	المصادر والمراجع
B.....	ABSTRACT

قائمة الجداول

- الجدول (3. 1): تأثير تصنيف الهيئة المحلية على دورها في الحد من التهرب الضريبي لدى أصحاب المهن الحرة.....74
- الجدول (3. 2): الأساليب التي تستخدمها الهيئات المحلية من أجل الحد من التهرب الضريبي لدى أصحاب المهن الحرة.....77
- الجدول (3. 3): تأثير الخدمات التي تقدمها الهيئات المحلية على دورها في الحد من التهرب الضريبي لدى أصحاب المهن الحرة.....79
- الجدول (3. 4): تأثير طبيعة المهنة الحرة على دور الهيئات المحلية في الحد من التهرب الضريبي لدى أصحاب المهن الحرة.....81
- الجدول (3. 5): تأثير تصنيف المنطقة السكنية على دور الهيئة المحلية في الحد من التهرب الضريبي لدى أصحاب المهن الحرة.....82
- الجدول (3. 6): تأثير التحصيل العلمي للعاملين في الهيئات المحلية على دورها في الحد من التهرب الضريبي لدى أصحاب المهن الحرة.....84
- الجدول (3. 7): هل هناك تغييرات ضريبية يجب القيام بها لتمكين الهيئات المحلية من القيام بدور ما من أجل الحد من التهرب الضريبي لدى أصحاب المهن الحرة؟85
- الجدول (3. 8): الأسباب المؤدية للتهرب الضريبي لدى أصحاب المهن الحرة.....87

- الجدول (3. 9): ما مدى توافق إشراك الهيئات المحلية في الحد من التهرب الضريبي لدى أصحاب المهن الحرة مع الإطار القانوني الضريبي في فلسطين؟ 89
- الجدول (3. 10): هل تمتلك الدوائر الضريبية خطط أو برامج من أجل إشراك الهيئات المحلية في الحد من التهرب الضريبي لدى أصحاب المهن الحرة..... 90
- الجدول (3. 11): هل يتوافق إشراك الهيئات المحلية في الحد من التهرب الضريبي لدى أصحاب المهن الحرة مع قاعدة الاقتصاد 91
- الجدول (3. 12): الآثار السلبية التي من الممكن أن تظهر إذا ما كان هناك دور ما للهيئات المحلية في الحد من التهرب الضريبي لدى أصحاب المهن الحرة 92

دور الهيئات المحلية في الحد من التهرب الضريبي لدى أصحاب المهن الحرة.

إعداد

احمد عوض

بإشراف

د. مفيد الظاهر

د. سامح العطوط

الملخص

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على دور الهيئات المحلية في الحد من التهرب الضريبي لدى أصحاب المهن الحرة في فلسطين.

وفي هذه الدراسة تم تناول الموضوع من خلال ثلاثة فصول، حيث تضمن الفصل الأول والثاني الإطار النظري للدراسة، بالتعرف على الهيئات المحلية، والنظام الضريبي، إضافة إلى التطرق لأصحاب المهن الحرة، ومسألة التهرب الضريبي لديهم، بالاعتماد على الأدبيات والقوانين والأنظمة المرتبطة بموضوع الدراسة والمطبقة في فلسطين، إضافة إلى بعض القوانين المطبقة في دول أخرى.

واعتمد الباحث على إجراء مقابلات شخصية مع الدوائر الضريبية، والعاملين في الهيئات المحلية، من أجل التوصل إلى نتائج مبنية على أساس علمي وواقعي، حيث استطلعت آراء 160 هيئة محلية، إضافة إلى 9 من دوائر ضريبة القيمة المضافة، و 9 من دوائر ضريبة الدخل، واستخدم الباحث برنامج excel من أجل تحليل نتائج المقابلات الشخصية.

ومن خلال ذلك أظهرت نتائج الدراسة بأن الهيئات المحلية قادرة على لعب دور مهم في الحد من التهرب الضريبي، لكن لا بد من وجود أنظمة وقوانين تنظم هذا الدور، وتحدد مسؤوليات الهيئات المحلية في هذا المجال، حيث أن الدور الحالي الذي تقوم الهيئات المحلية بتأديته مع الدوائر الضريبية لا يستطيع المساعدة بالحد من التهرب الضريبي ويقتصر على طلب فاتورة ضريبية وشهادة خصم مصدر ممن يقومون بتأدية أعمال لصالح الهيئة المحلية، مما يتطلب قيام الهيئة المحلية بدفع أموال لهم مقابل ذلك.

وفي ضوء ذلك يوصي الباحث بضرورة ربط الخدمات المقدمة من قبل الهيئات المحلية بوجود براءة ذمة ضريبية، صادرة عن الدوائر الضريبية، وكذلك إشراك الهيئات المحلية من أجل تنظيم وتحديث سجل المكلفين لدى الدوائر الضريبية، بحكم اطلاع الهيئات المحلية على تفاصيل أصحاب المهن الحرة العاملين في النطاق الجغرافي والإداري الخاص بها.

1.1 المقدمة

تعد الضريبة مورداً أساسياً يخدم الدولة في تحقيق أهدافها المختلفة، ومؤزراً لها في خلق تنمية اقتصادية تمهد لتحقيق التنمية الاجتماعية، مرسخة تبعاً لذلك الاستقرار السياسي الذي تسعى الحكومات دوماً لتحقيقه، والذي سيلقي بظلاله بالطبع على الحياة المعيشية، ويسهم في رقي الدولة بمختلف مؤسساتها.

ويورد عبد الحكيم (2009، ص 145) بأن الضريبة " اقتطاع اجباري نقدي وتلقائي بدون مقابل آني وظاهر تمارسه الدولة باسم السلطة العمومية بهدف تغطية الأعباء والمصاريف العامة بعد اقراره من طرف الشعب عن طريق ممثليه في البرلمان ".

وتعد الضريبة من أهم الموارد المالية للدولة، ويتبع فرضها والتحكم بمقدارها تأثيرات مختلفة، بدءاً بالاستهلاك حيث يؤدي ارتفاع الضرائب في فلسطين - بلد الدراسة - إلى ارتفاع أسعار السلع وبالتالي انخفاض استهلاكها كالأثاث مثلاً، كذلك وتستخدمها الدولة لمعالجة بعض الظواهر الاقتصادية السائدة كالتضخم والكساد والبطالة.

ومع أن إيرادات الضريبة تخدم الدولة بتحقيق أهدافها وتلقي بظلالها على المجتمع، إلا أن البعض من المكلفين بدفع الضريبة يتهربون من دفع المستحقات المترتبة عليهم، ويذكر فهمي وسيد لطفي (1999، ص 299) بأن: " التهرب الضريبي آفة شديدة الخطر على أساس فرض الضريبة ويؤدي انتشارها إلى تقويض هذا الأساس، ويعتبر المكلف متهرباً من الضريبة إذا لجأ إلى بعض وسائل الغش أو التحايل لإخفاء حقيقة المادة الخاضعة للضريبة أو إخفاء أمواله التي يمكن التنفيذ عليها لتحصيل ما ترتب في ذمته من ضرائب أو ما حجزه تحت يده منها تطبيقاً لأحكام القانون لتوريده إلى الخزنة العامة ".

وحتى تنجح الدولة في تحقيق الأهداف المرجوة من فرض الضريبة، وتقلل من التهرب الضريبي، فلا بد أن تسلك كافة الطرق التي تسهم بذلك، وأن تتشابه مؤسساتها المختلفة، من خلال الصلاحيات المعطاة بموجب أحكام القانون وتعليماته لكل مؤسسة، كي تسهم في خدمة الدوائر الضريبية، وحماية الأموال العامة المستحقة للخزينة من كافة المخاطر المحيطة بها، مع مراعاة القواعد العامة

لفرض الضريبة ولعل أهم تلك القواعد قاعدة الاقتصاد والتي يعرفها شلبي وأبو العلا ومعبد وحسني (2005، ص33) بأنها "تنظيم كل ضريبة بحيث لا يزيد ما تأخذه من الممولين عما يدخل الخزانة العامة إلا بأقل مبلغ ممكن، ومعنى ذلك ألا يقوم بجباية الضرائب عدد كبير من الموظفين الذين تعتبر أجورهم جزءاً من الضريبة، وبالتالي يشكل تشغيلهم ضريبة إضافية على الممولين"، إن تعاون مؤسسات الدولة في السياق الذي سبق ذكره، يحتم علينا البحث في أهمية إشراك الهيئات المحلية، في تقليل التهرب الضريبي، الذي بلغت نسبته في فلسطين وفقاً لدراسة أجراها جابر والرياحي (2014، ص18) بأنها 50% من قيمة الضريبة.

ويعرف قانون انتخابات مجالس الهيئات المحلية رقم 10 لسنة 2005 في الفصل الأول منه المادة الأولى الهيئة المحلية بأنها وحدة الحكم المحلي في نطاق جغرافي إداري معين تكون حدوده وفقاً للخرائط الهيكلية المعتمدة حسب الأصول، وفي حالة عدم توفر ذلك، تكون وفقاً لما تحدده لجنة الانتخابات المركزية ويبلغ عددها وفقاً لدراسة أجراها الجهاز المركزي للإحصاء الفلسطيني (2015، ص 15) 407 هيئات محلية، منها 27 مخيم.

ويمكن ربط ما سبق بقاعدة الاقتصاد آنفة الذكر من خلال تفحص الفوائد المرتبطة بإشراك الهيئات المحلية في الحد من فرص التهرب الضريبي لدى أصحاب المهن الحرة، ومقارنتها بالتكلفة المترتبة على ذلك، حيث ينشط في التجمعات الريفية، والمدن عدد من أصحاب المهن الحرة، ويحتاجون إلى خدمات تقدمها إليهم الهيئات المحلية، سواء أكانت خدمات متعلقة بالمياه والكهرباء والصرف الصحي، وحتى تصل إلى منح رخص الحرف والصناعات، ورخص البناء، والسماح بمزاولة الأعمال في المناطق التي تدير شؤونها الهيئات المحلية.

أما المهنة لغة فيعرفها الفيروزآبادي لغة (2008، ص1236) "بالكسر والفتح والتحريك، وكلمة: الحذق بالخدمة والعمل، مهنة كمنعه ونصره مهنةً ومهنةً، ويكسرُ خدمه".

أما اصطلاحاً فقد عرفتتها محكمة النقض المصرية في حكمها الصادر بتاريخ 13-4-1961 بأنها المهن التي يباشرها الممولون بصفة مستقلة والتي يكون العنصر الأساسي فيها العمل ويقوم على الممارسة الشخصية لبعض العلوم والفنون ولا يمنع من اعتبارها كذلك أن يكون الربح فيها مختلطاً ونتيجة استثمار رأس المال والعمل متى كان العمل هو مصدره الأول والغالب.

1.2 مبررات الدراسة

تم اختيار هذه الدراسة لمبررات عدة منها:-

1. ندرة بحوث الدراسات التي تناولت موضوع الدراسة.
2. ضرورة معرفة مدى مساهمة التعاون بين المؤسسات الحكومية في تحسين الإيرادات الضريبية، وتقليل التهرب الضريبي.
3. قد تساهم هذه الدراسة بنتائجها وتوصياتها في العمل على استعادة الدوائر الضريبية من الهيئات المحلية في تقليل التهرب الضريبي، وبالتالي تحسين الإيرادات الضريبية، وتمكين الدولة من تنفيذ أهدافها المرجوة.

1.3 مشكلة الدراسة

تتكبد الخزينة الفلسطينية خسائر عالية، بسبب ارتفاع نسبة التهرب الضريبي والتي وصلت الى 50% في عام 2014 في الأراضي الفلسطينية، وبناء على ذلك فقد أجريت عدد من الأبحاث قامت بدراسة ظاهرة التهرب الضريبي لدى أصحاب المهن الحرة كونهم يشكلون ما نسبته 26.8% من القوى العاملة وفقاً لمخلص المؤشرات الإحصائية الرئيسية في الضفة الغربية وقطاع غزة. وأوصت تلك الأبحاث بضرورة إشراك الهيئات المحلية في الحد من التهرب الضريبي، وبناءً على ذلك يمكن طرح مشكلة الدراسة الرئيسية :

"ما هو دور الهيئات المحلية في الحد من التهرب الضريبي لدى أصحاب المهن الحرة ؟!"
ويتفرع من ذلك أسئلة الدراسة التالية:

أ- أسئلة متعلقة بالتهرب الضريبي لدى أصحاب المهن الحرة

ما هي الأسباب المؤدية للتهرب الضريبي لدى أصحاب المهن الحرة من وجهة نظر الدوائر الضريبية ؟

ما مدى توافق إشراك الهيئات المحلية في الحد من التهرب الضريبي لدى أصحاب المهن الحرة مع الإطار القانوني الضريبي في فلسطين ؟

هل تمتلك الدوائر الضريبية خطط أو برامج من أجل إشراك الهيئات المحلية في الحد من التهرب الضريبي لدى أصحاب المهن الحرة ؟

هل يتوافق إشراك الهيئات المحلية في الحد من التهرب الضريبي لدى أصحاب المهن الحرة مع قاعدة الاقتصاد ؟

هل هناك آثار سلبية من الممكن أن تظهر إذا ما كان هناك دور ما للهيئات المحلية في الحد من التهرب الضريبي لدى أصحاب المهن الحرة ؟

ب- أسئلة متعلقة بدور الهيئات المحلية في الحد من التهرب الضريبي لدى أصحاب المهن الحرة.

1. ما مدى تأثير تصنيف الهيئة المحلية إلى (مجلس، لجنة مشتركة، بلدية) على دورها في

الحد من التهرب الضريبي لدى أصحاب المهن الحرة ؟

2. ما هي الأساليب التي تستخدمها الهيئات المحلية من أجل الحد من التهرب الضريبي لدى

أصحاب المهن الحرة ؟

3. ما مدى تأثير الخدمات التي تقدمها الهيئات المحلية على دورها في الحد من التهرب

الضريبي لدى أصحاب المهن الحرة ؟

4. ما مدى تأثير طبيعة المهنة الحرة على دور الهيئات المحلية في الحد من التهرب الضريبي

لدى أصحاب المهن الحرة ؟

5. ما مدى تأثير تصنيف المنطقة السكنية على دور الهيئة المحلية في الحد من التهرب

الضريبي لدى أصحاب المهن الحرة ؟

6. كيف يؤثر التحصيل العلمي للعاملين في الهيئات المحلية على دورها في الحد من التهرب

الضريبي لدى أصحاب المهن الحرة ؟

7. هل هناك تغييرات ضرورية يجب القيام بها لتمكين الهيئات المحلية من القيام بدور ما من

أجل الحد من التهرب الضريبي لدى أصحاب المهن الحرة ؟

1.4 أهداف الدراسة

من خلال هذه الدراسة يسعى الباحث لتحقيق عدة أهداف منها:-

1. التعرف على الضريبة وأنواعها .
2. التعرف على طبيعة المهن الحرة الملزم أصحابها بدفع الضريبة في فلسطين.
3. التعرف على التهرب الضريبي - أشكاله وماهيته - ونسبته في فلسطين.
4. التعرف على مدى إمكانية إشراك الهيئات المحلية في الحد من التهرب الضريبي لدى أصحاب المهن الحرة.
5. التعرف على أبرز الطرق الممكن توظيفها من قبل الهيئات المحلية للحد من التهرب الضريبي لدى أصحاب المهن الحرة
6. التوصل إلى عدد نتائج وتوصيات للمساعدة في حل هذه المشكلة.

1.5 أهمية الدراسة

تلعب الضرائب دوراً مهماً في مساعدة الدولة على انجاز مشاريعها التنموية المختلفة، وتمويل خزانيتها العامة، وهي من مصادر التمويل التي لا تهدد سيادة الدولة، وتعزز من انتماء الفرد إلى بيئته ووطنه، وتحقق العدالة الاجتماعية من خلال إعادة توزيع الدخل، ومنع تكتلها في يد فئة قليلة، أو حصر تمويل النفقات العامة للدولة على فئة دون الأخرى، مع مراعاة قيام الدولة ببعض الإعفاءات لأغراض مختلفة أحياناً.

إلا أن ارتفاع نسبة التهرب الضريبي، والمتزامنة مع ارتفاع أعداد المهن الحرة، جلب لنا الاعتقاد بضرورة البحث في كيفية التعاون بين الهيئات المحلية والدوائر الضريبية، من أجل الحد من مقدار هذا التهرب، وبالتالي زيادة الإيرادات الضريبية، والحفاظ على الأموال العامة والتي تشكل الضرائب جزءاً هاماً منها - من السرقة، أو التلاعب، الهادف إلى إنقاصها أو شطبها.

1.6 منهجية الدراسة

حتى يتسنى للباحث عرض مشكلة الدراسة وتحقيق أهدافها المتعلقة بمدى إمكانية إشراك الهيئات المحلية في الحد من التهرب الضريبي، ولما لهذا الموضوع من أهمية تتبع من حاجة الدولة الماسة لأموال الضرائب، سيعتمد الباحث الأسلوب النظري العلمي باستخدام نوعين من المصادر:-

المصادر الثانوية: حيث سيتم جمع البيانات والمعلومات من المراجع العلمية والأدبيات ذات العلاقة، إضافة إلى القوانين والأنظمة السارية والاتفاقيات التي تتصل بموضوع الدراسة، والتي تشكل الجزء النظري من الدراسة.

المصادر الأولية: سيتم الحصول عليها من خلال إجراء مقابلات شخصية مع العاملين في الهيئات المحلية والدوائر الضريبية للوصول إلى نتائج عملية مستندة إلى أساس علمي تسهم في تبيان دور الهيئات المحلية في الحد من التهرب الضريبي -إن وجد هذا الدور- وما يتصل به من نقاط هامة.

1.7 محددات الدراسة

المحدد زمني: حيث اقتصرت البيانات المالية للدراسة على العام (2014).
المحدد مكاني: عدم القدرة على تطبيقها على كافة القرى والمدن الفلسطينية (اقتصر على مناطق الضفة الغربية والقدس).
المحدد الموضوعي: عدم توفر مراجع ودراسات سابقة تناولت البحث في دور الهيئات المحلية بالحد من التهرب الضريبي لدى أصحاب المهن الحرة.

1.8 الدراسات السابقة

من خلال الإطلاع على أدبيات الموضوع، فإن هذه الدراسة تعتبر دراسة رائدة بمضمونها، وذلك لندرة الدراسات ذات الاختصاص حيث وجد الباحث أن هناك العديد من الدراسات الفرعية المتعلقة بالموضوع والتي تناولت معالجة التهرب الضريبي لدى أصحاب المهن الحرة بشكل عام ولم تتطرق بالبحث عن إشراك الهيئات المحلية في الحد من التهرب الضريبي كأحدى الطرق ممكنة التطبيق للحد من هذا التهرب، ويمكن إجمال أهم الدراسات التي تناولت الموضوع بالتالي:

دراسة طوقان، 2001، اللامركزية والحكم المحلي في فلسطين، تقرير قانوني صادر عن الهيئة المستقلة لحقوق الإنسان.

هدفت هذه الدراسة إلى دراسة التطور التاريخي للهيئات المحلية في فلسطين إضافة إلى إلقاء نظرة على الإطار القانوني والإداري المنظم لعمل هذه الهيئات، كذلك إلى التعرف على اللامركزية في الحكم المحلي وتطبيقاتها على الحالة الفلسطينية.

وخلصت هذه الدراسة إلى أن هناك فكرة غير مكتملة وغير واضحة لدى السلطة المركزية لشكل النظام المطلوب تصميمه، حيث أن هناك عدة أنواع من الترتيبات اللامركزية للحكم المحلي، إلا أن أصحاب القرار سواء السياسي أو الإداري لم يحزموا أمرهم بعد بشأن شكل ونوع الترتيبات المرغوبة.

ومن أهم توصيات هذه الدراسة ما يلي:

1- ضرورة بلورة سياسة عامة، واضحة وصريحة، مقترنة بقرار سياسي يصدر عن مجلس الوزراء، وبأدوات تشريعية فعالة من المجلس التشريعي، بهدف تطبيق نظام الإدارة اللامركزية في الحكم المحلي.

2- ضرورة تحويل البلديات صلاحيات أوسع في مجال تقديم خدمات للسكان، مثل التعليم والخدمات الصحية والاجتماعية، وتمكينها من زيادة مواردها المالية من خلال الحصول على المردود المالي لتقديم هذه الخدمات.

3- دعم الهيئات المحلية الفلسطينية لإنشاء مشاريع البنية التحتية الأساسية مثل مرافق الكهرباء والمياه وشبكات الصرف الصحي بهدف الاستقلال عن المشاريع الإسرائيلية من جهة، وتقوية المركز المالي الإداري لهذه الهيئات من جهة أخرى.

4- منح دور أكبر إلى مؤسسات المجتمع المدني في مجال الحكم المحلي اللامركزي، وإدماج هذه المؤسسات بجهود التنمية في الحكم المحلي بشكل خاص.

5- ضرورة إجراء انتخابات مجالس الهيئات المحلية في أقرب فرصة ممكنة، بما يكفل تطبيق المبدأ الديمقراطي بشأن مشاركة المواطنين في شؤون الحكم المحلي.

دراسة قاسم، 2003، التهرب من ضريبة الدخل في فلسطين، رسالة ماجستير مقدمة إلى كلية الدراسات العليا بجامعة النجاح الوطنية.

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على ماهية وأشكال التهرب من ضريبة الدخل في الضفة الغربية والوقوف على الأسباب الكامنة وراء هذا التهرب ومن ثم معرفة هذه الآثار الناجمة عن هذا التهرب بالإضافة إلى وضع آلية لإعاقة ومعالجة التهرب الضريبي وتقديمها للدوائر الضريبية لتضمينها في مشروع قانون ضريبة الدخل الفلسطيني والإجراءات الضريبية الأخرى.

وأظهرت نتائج الدراسة أن التهرب من ضريبة الدخل يعود بشكل أساسي إلى مجموعة من الأسباب الاقتصادية والإدارية والتشريعية والنفسية، وأهمها انعدام الاستقرار الاقتصادي وقلة التنسيق بين الدوائر الحكومية ودوائر ضريبة الدخل وعدم المساواة في تطبيق القوانين الضريبية وضعف الوعي الضريبي وغموض القانون الضريبي المطبق والمغالاة في الأسعار الضريبية وضعف الجزاء الذي يفرض على المتهربين وكرهية المكلف للضريبة.

دراسة منصور، 2004، العقوبات الضريبية ومدى فاعليتها في مكافحة التهرب من ضريبة الدخل في فلسطين، رسالة ماجستير مقدمة إلى كلية الدراسات العليا بجامعة النجاح الوطنية.

هدفت هذه الرسالة على التعرف على طبيعة التهرب من ضريبة الدخل في فلسطين ومحاولة الكشف عن الأسباب التي تكمن وراء ذلك لما لهذه الظاهرة من آثار مدمرة على الاقتصاد الوطني. وخرج الباحث بنتائج وتوصيات كان من أبرزها ضرورة إقرار مشروع قانون ضريبة الدخل الفلسطيني وكذلك ضرورة أن تقف الإدارة الضريبية مواقف متشددة بحق المتهربين ضريبياً والعمل قدر الإمكان على درء أسباب التهرب الضريبي. والعمل على تنمية الوعي الضريبي.

دراسة حماد، 2004، بعنوان الضرائب على أرباح المهن الحرة في فلسطين، رسالة ماجستير مقدمة لكلية الدراسات العليا بجامعة النجاح الوطنية.

هدفت هذه الدراسة إلى دراسة النصوص التشريعية للقوانين الضريبية المطبقة في فلسطين والخاصة بأعمال المهن الحرة، للوقوف على نقاط القوة والضعف فيها، وإعطاء التوصيات اللازمة لتعديلها، كما هدفت الدراسة إلى التعرف على بعض المؤشرات الاقتصادية عن المهن والحرف في فلسطين،

وكذلك التعرف على حجم الاقتطاع الضريبي من هذه المهن. ومن الأهداف الأخرى التي هدفت إليها الدراسة، دراسة أسباب انخفاض الالتزام الطوعي من قبل أرباب المهن الحرة، ودراسة العوامل التي تحد من هذا الانخفاض.

وأظهرت نتائج الدراسة النظرية بأن هناك انخفاضا في التنزيلات والإعفاءات الضريبية على أعمال المهن الحرة مقارنة مع الدول الأخرى، كما أظهرت هذه الدراسة النقص في النصوص الضريبية التي تلزم الغير بالقيام باقتطاع ضريبة المهن الحرة من المصدر. وتبين للباحث أيضا ارتفاع نسبه التهرب الضريبي في قطاع المهن الحرة بشكل كبير جدا، ليصل في بعض القطاعات إلى أكثر من 90 %. أما الدراسة الميدانية فأظهرت قصورا واضحا من أصحاب القرارات في وزارة المالية والدوائر الضريبية، في التوجه نحو زيادة الإيرادات التي تجبى محليا بشكل عام، وزيادة الإيرادات من المهن الحرة بشكل خاص، وكذلك تبين عدم وجود تنسيق بين الدوائر الضريبية بعضها البعض للاستعلام عن دخول المكلفين، وبين الدوائر الضريبية والمؤسسات الأخرى من جهة ثانية. وتبين أن الظروف الاقتصادية السيئة التي يمر بها الشعب الفلسطيني، وكذلك عدم الثقة بطريقة إدارة الأموال العامة هي من أعلى أسباب عدم الالتزام الطوعي. ومن الأسباب الأخرى التي أشار إليها المكلفون، ارتفاع نسبة الضريبة على الدخل، وصعوبة احتساب الدخل، وقلة الوعي المحاسبي، وقلة الإعفاءات الشخصية والعائلية، وعدم وضوح الأحكام الضريبية للمكلفين، وعدم معرفتهم بالإجراءات المتبعة في التقدير وتحصيل الضرائب. كما أشار المستجوبون بأن تطبيق العقوبات الضريبية، وتحسن الوضع الاقتصادي، وتخفيض نسبة الضريبة واعتماد مبدأ الإقرار الضريبي، تعتبر جميعها عوامل تساعد على الالتزام الطوعي.

دراسة جمعة، 2005، بعنوان " التهرب الضريبي لدى أصحاب المهن الحرة في مدينة جنين أسبابه وطرق معالجته"،رسالة ماجستير مقدمة لكلية الدراسات العليا بجامعة النجاح.

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على المهن الحرة والحرف التي تخضع لضريبة الدخل في فلسطين، و دراسة النصوص القانونية للقوانين ذات الصلة بالمهن الحرة وربطها بالتحصيل الضريبي إضافة إلى التعرف على ماهية وأشكال التهرب الضريبي لدى أصحاب المهن الحرة في مدينة جنين

والتعرف على الأسباب الكامنة وراء التهرب الضريبي لدى أصحاب المهن الحرة في المدينة علاوة على وضع الآلية المناسبة لمعالجة التهرب الضريبي لدى أصحاب المهن الحرة في مدينة جنين. وأظهرت النتائج أن هناك قصور واضح من الوزارات المعنية بترخيص المهن الحرة والنقابات المهنية بضبط وتنظيم قطاع المهن الحرة مما كان له أثر مباشر على التهرب الضريبي، ولوحظ انخفاض نسبة التعاون والتنسيق بين كل من الدوائر الضريبية وكثير من الوزارات والهيئات المحلية والنقابات المهنية والمؤسسات الخاصة مما قلل نسبة رد الدوائر الضريبية بمعلومات عن دخول وصفقات أصحاب ذوي المهن الحرة ، إضافة إلى ضعف الثقة من قبل أصحاب المهن الحرة بمأموري التقدير، وشعورهم بارتفاع نسبة الضريبة المستحقة عليهم.

دراسة العمور، 2007، ظاهرة التهرب من ضريبة الدخل في قطاع غزة، رسالة ماجستير مقدمة في الجامعة الإسلامية غزة.

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على أسباب انتشار ظاهرة التهرب من ضريبة الدخل في قطاع غزة ومعرفة آثار التهرب من ضريبة الدخل في قطاع غزة، إضافة إلى وضع حلول مقترحة للمساعدة في الحد من ظاهرة التهرب من ضريبة الدخل.

واستنتج الباحث أن عدم توفر الاستقرار السياسي والأمني يلعب دوراً رئيساً في زيادة التهرب من ضريبة الدخل وأن المكلفون يتهربون من دفع ضريبة الدخل في قطاع غزة، بسبب فقدان السلطة الوطنية الفلسطينية لهيبتها، إضافة إلى أن عدم وجود سيادة كاملة للسلطة الوطنية الفلسطينية على أراضيها زاد من التهرب من ضريبة الدخل، كما يشجع عدم احترام القوانين الفلسطينية المكلفين على التهرب من ضريبة الدخل ، وأن غياب الشفافية في الإنفاق العام يؤدي إلى زيادة التهرب من ضريبة الدخل وتبين أن سوء إدارة المال العام وشعور المكلف بعدم توفر خدمات جيدة له دور رئيسي في تهرب المكلفين من دفع ضريبة الدخل في قطاع غزة.

كما استنتج الباحث أنه في حالة تحسين الخدمات العامة للمكلفين يؤدي ذلك لزيادة الالتزام الضريبي لدى المكلفين وأنه يمكن الحد من التهرب من ضريبة الدخل عند زيادة الثقة بين المكلفين ودائرة ضريبة الدخل كما يوجد نقص كبير في الوعي الضريبي لدى المكلفين عن دور ضريبة الدخل في تمويل الخزينة العامة. فيما أن زيادة الوعي الضريبي لدى المكلفين ستحد من التهرب

من ضريبة الدخل في قطاع غزة وذلك من خلال القيام بحملات توعية كافية للمواطنين، إضافة إلى أن المكلفين ليس لديهم معرفة كافية بالعقوبات المترتبة على تهريبهم الضريبي.

دراسة أمان، 2011، بيئة النزاهة في تحصيل الضرائب والرسوم الجمركية التهريب الضريبي حالة دراسية، سلسلة تقارير صادرة عن الائتلاف من أجل النزاهة والمساءلة.

هدف هذا التقرير إلى إلقاء الضوء على ظاهرة التهريب الضريبي والجمركي في الوضع الفلسطيني نظراً لما تشكله هذه الظاهرة من هدر للمال العام بالتالي يهدف التقرير إلى التركيز على الظاهرة من حيث أسبابها وحجمها وأشكالها وصورها وسبل مكافحتها ودور المؤسسات ذات العلاقة في مكافحتها، ودور الأشخاص المعنويين والطبيعيين بما فيهم المحاسبين القانونيين ودورهم في محاربتها وإيجاد بيئة مواتية لها.

أما أبرز ما يمكن تلخيصه بخصوص نتائج هذه الدراسة، فتمثلت في اعتبار مكافحة ظاهرة التهريب الضريبي ظاهرة تستحق أن تلقى اهتماماً من الدرجة الأولى بسبب آثارها السلبية على موارد الخزينة، وعامل تخريب في السياسة الاقتصادية، والمالية للدولة، إضافة إلى أن التهريب نشاط غير أخلاقي والمهرب مستعد للتحالف مع الشيطان من أجل المزيد من الكسب، إضافة إلى أن الضريبة لا تؤدي إلا هدفها المالي باعتبار أنها مورد رئيسي للدولة، وأوصت هذه الدراسة بضرورة عمل نظام خاص من أجل مكافحة التهريب الضريبي.

الدراسات الأجنبية:

1- دراسة skelly، 1995، بعنوان دور البلديات الكندية في إحداث التنمية الاقتصادية، مؤسسة icurr¹، مقاطعة تورونتو الكندية.

هدفت الدراسة إلى:

- أ- التعرف على الدور الذي يمكن للبلديات الكندية أن تلعبه في التنمية الاقتصادية.
- ب- التعرف على الوسائل الفنية المستخدمة حالياً من قبل البلديات في إحداث التنمية الاقتصادية.
- ج- إعطاء ملخص نظري عن الدور المناسب للبلديات في إحداث التنمية الاقتصادية.
- د- التعرف على ما تسمح به القوانين في كندا للبلديات، وأي من هذه القوانين المعمول بها له أثر مهم في تحقيق الهدف المرتبط بالتنمية الاقتصادية.

نتائج الدراسة:-

- ضرورة التنسيق بين مختلف القطاعات العامة والخاصة من جهة وبين البلديات من جهة أخرى من أجل تمكين البلديات الكندية من الاشتراك في تحقيق التنمية الاقتصادية.
- ضرورة دعم البلديات الصغيرة وتوفير الإمكانيات لها من أجل ضمان إشراكها في التنمية الاقتصادية، وتشجيعها من خلال توفير تلك الإمكانيات على الانخراط في التنمية الاقتصادية.
- تشجيع التعاون ما بين البلديات الكندية، وتعديل القوانين للتلائم مع هذا التعاون، خاصة وأن الاقتصاد المستقبلي سيكون اقتصاد واسع وغير منطوي على منطقة جغرافية ضيقة، وأن هذا التعاون ما بين البلديات الكندية سيكون له أثر أكبر في إحداث تنمية اقتصادية أوسع.

¹ the Intergovernmental Committee on Urban and Regional Research (ICURR) was created at the 1967 meeting of First Ministers for the purpose of exchanging information on urban and regional matters between all levels of government.

التعليق على الدراسات السابقة.

لقد تحدثت الدراسات السابقة عن عدد من المواضيع المهمة المرتبطة بدراساتي قيد البحث، والمتعلقة بالتهرب الضريبي لدى أصحاب المهن الحرة بشكل خاص، والتهرب الضريبي بشكل عام في فلسطين، فمثلاً تحدثت دراسة درغام والعمور (2009) عن ظاهرة التهرب من ضريبة الدخل في قطاع غزة من أجل الوصول الى حلول تحد من هذا التهرب الضريبي.

وتعتبر دراسة طوقان (2011)، بمثابة إطار نظري يبحث في مدى التوائم ما بين مفهوم اللامركزية من جهة والبلديات من جهة أخرى، علاوة على أنها قدمت توصية مهمة تمثلت بضرورة تخويل البلديات صلاحيات أوسع في مجال تقديم خدمات للسكان، مثل التعليم والخدمات الصحية والاجتماعية، حيث أن إعطاء الهيئات المحلية مثل هذه الصلاحيات من الممكن أن يساهم في منح الهيئات المحلية قدرة أكبر على ضبط التهرب الضريبي لدى أصحاب المهن الحرة، حيث أن هذا البند سيتم اختباره ضمن الفصل المخصص لذلك في إطار هذا البحث.

أما دراسة جمعة (2005) ، فقد تحدثت عن التهرب الضريبي لدى أصحاب المهن الحرة في مدينة جنين (أسبابه وطرق معالجته) وهدفت إلى وضع حلول لظاهرة التهرب الضريبي في مدينة جنين، إضافة إلى دراسة حماد (2004)، التي تحدثت عن الضرائب على أرباح المهن الحرة في فلسطين، والتي هدفت إلى دراسة النصوص التشريعية للقوانين الضريبية المطبقة في فلسطين والخاصة بأعمال المهن الحرة ومعرفة أسباب الانخفاض الطوعي لدى أرباب العمل.

وبالنسبة إلى دراسة قاسم (2003)، التي تناولت موضوع التهرب من ضريبة الدخل في فلسطين، فقد هدفت إلى التعرف على ماهية وأشكال التهرب من ضريبة الدخل في الضفة الغربية والوقوف على الأسباب الكامنة وراء هذا التهرب، إضافة إلى دراسة منصور (2004)، التي تناولت العقوبات الضريبية ومدى فاعليتها في مكافحة التهرب من ضريبة الدخل في فلسطين، والتي هدفت إلى التعرف على طبيعة التهرب من ضريبة الدخل في فلسطين ومحاولة الكشف عن الأسباب التي تكمن وراء ذلك لما لهذه الظاهرة من آثار مدمرة على الاقتصاد الوطني.

وأخيراً كانت الدراسة التي قام بها الائتلاف من أجل النزاهة والمساواة، أمان (2011)، والتي تناولت التهرب الضريبي في فلسطين، وهدفت إلى إلقاء الضوء على ظاهرة التهرب الضريبي والجمركي في الوضع الفلسطيني.

أما الدراسة التي قدمها skelly، فقد بينت بأن هناك دور مهم يمكن أن تلعبه البلديات في إحداث التنمية الاقتصادية، وتطرقت إلى ضرورة التعاون ما بين المؤسسات العامة والخاصة من جهة والبلديات من جهة أخرى، كي تتجح البلديات في إحداث التنمية الاقتصادية.

تميزت هذه الدراسة عن الدراسات السابقة بكونها أول دراسة تتناول حلاً من الحلول المقترحة في دراسات أخرى لظاهرة التهرب الضريبي، من خلال البحث في إمكانية إشراك الهيئات المحلية بالحد من التهرب الضريبي، لدى أصحاب المهن الحرة، ومساعدة الدوائر الضريبية على تنظيم سجل المكلفين، وكذلك في التعرف على مدى تناغم العلاج المتمثل بإشراك الهيئات المحلية مع قاعدة الاقتصاد كإحدى قواعد فرض الضريبة.

حيث أن الدراسات السابقة حللت ظاهرة التهرب الضريبي واقترحت ضمن توصيات بعض منها ضرورة إشراك الهيئات المحلية كجزء من العلاج والحل، وحاولت هذه الدراسة اختبار إمكانية تطبيق الحل، ووسائل تطبيقه على اعتبار أن إشراك الهيئات المحلية هو أحد الحلول الملائمة للحد من التهرب الضريبي لدى أصحاب المهن الحرة.

الفصل الأول

الإطار المفاهيمي للهيئات المحلية

المطلب الأول: فلسفة عمل الهيئات المحلية

الفرع الأول: تعريف الهيئات المحلية

تتعدد المصطلحات التي تدل على مفاهيم مرتبطة بالهيئات المحلية، فكثيراً ما يتردد مصطلح البلدية، والمجلس المحلي، والحكم المحلي، ولجان التطوير، واللامركزية في الحكم، والتي تشير إلى معنى متشابه لمن لا يعلم المعنى القانوني والواقعي لهذه المفاهيم، حيث تتميز عن بعضها البعض، وبالتالي فمن المهم أن نبدأ بتوضيح معنى الهيئات المحلية والإدارة المحلية. وعرفت الهيئات المحلية في قانون انتخابات مجالس الهيئات المحلية رقم (10) لسنة 2005 بأنها: وحدة الحكم المحلي في نطاق جغرافي إداري معين تكون حدوده وفقاً للخرائط الهيكلية المعتمدة حسب الأصول.

ويتضح من التعريف السابق أنّ وحدة الحكم المحلي تكون في نطاق جغرافي وإداري معين، معلومة حدوده وفقاً للخرائط الهيكلية (المخططات الهيكلية) بحيث تشرف الدولة على وضع المخططات الهيكلية وتعطى وحدة الحكم المحلي صلاحيات إدارة شؤون هذه الوحدة وتوفير الخدمات التي يتيح القانون المعمول به في مناطق السلطة الفلسطينية لوحدات الحكم المحلي بتقديمها كتوفير خدمات المياه والكهرباء وجمع النفايات، وشق الطرق وتنظيم الأبنية، وصيانة المدارس... الخ.

أما قانون البلدية الجزائري رقم 11/10 فقد عرف البلدية في المادة الأولى منه بأنها " الجماعة الإقليمية القاعدية للدولة وتتمتع بالشخصية المعنوية والذمة المالية المستقلة "واستكمل في المادة الثانية من نفس القانون تعريف البلدية حيث أضاف بأنها " القاعدة الإقليمية اللامركزية، ومكان لممارسة المواطنة، وتشكل إطار مشاركة المواطن في تسيير الشؤون العمومية ".

وعرفت البلدية في قانون البلديات رقم 29 لسنة 1955 في المادة الثانية، بأنها: مؤسسة أهلية ذات استقلال مالي وإداري تحدث وتلغى وتعين حدود منطقتها ووظائفها وسلطاتها بمقتضى أحكام هذا القانون.

أما عن الإدارة المحلية فقد أشار المعاني (2010، ص 18) بأنها " توزيع للوظيفة الإدارية فيما بين الحكومة المركزية وبين هيئات محلية منتخبة تعمل تحت رقابة الحكومة المركزية وإشرافها". ونجد في هذا التعريف أن الكاتب تطرق إلى عملية توزيع الأدوار بين الحكومة المركزية والهيئات المحلية المنتخبة وهنا تأكيد على الهدف السياسي والاقتصادي بإنشاء الهيئات المحلية، حيث يتمثل الهدف السياسي بالديمقراطية المتبعة في اختيار الممثلين للمنطقة، أما الهدف الاقتصادي فيتمثل في نقل العبء المترتب على الحكومة المركزية لتقوم به الهيئات المحلية، وهنا أيضاً توضيح بأن إنشاء الهيئات المحلية لا يعزز مبدأ استقلالية المناطق المختلفة عن الدولة حيث تبقى هذه الإدارات المحلية تابعة للحكومة المركزية وتعمل تحت رقابتها وإشرافها.

وقد عرفها الشخيلي (2001، ص20) بأنها " المناطق المحددة التي تمارس نشاطها المحلي بواسطة هيئات منتخبة من سكانها المحليين تحت رقابة وإشراف الحكومة المركزية ". أما اللامركزية والتي سنطرق إليها في الفرع الثاني من هذا المطلب والتي تشير عندما يتم ربطها في الحكم المحلي إلى لامركزية الحكم المحلي فقد عرفها طوقان (2001، ص11) بأنها " عملية نقل للصلاحيات من السلطة المركزية إلى السلطة المحلية المنتخبة من قبل المواطنين".

إن تعدد المصطلحات التي يتداولها المواطن للدلالة على الهيئات المحلية يتطلب منا التمييز ما بين هذه المصطلحات حيث أن الإدارة المحلية تختلف عن الحكم المحلي وعدم التركيز الإداري كما أن مصطلح الإدارة المحلية إحدى تطبيقات اللامركزية لذلك لا بد من التطرق إلى مفهوم اللامركزية وتطبيقها على الهيئات المحلية لمعرفة ماهية الهيئات المحلية بما يخدم أهداف هذا البحث.

الفرع الثاني: التمييز ما بين الإدارة المحلية والحكم المحلي:

تعتبر الإدارات المحلية كما سبق وأن عرفناها بأنها نوعاً من أنواع اللامركزية، يتم من خلالها نقل العبء الوظيفي من السلطة المركزية إلى إدارات محلية منتخبة، يحكمها قانون يتم وضعه من قبل السلطة التشريعية وأنظمة من قبل وزارة الحكم المحلي، بالتالي وقياساً على الواقع الفلسطيني فإنّ الهيئات المحلية أو الإدارات المحلية لا تتساوى من حيث ماهيتها مع مصطلح الحكم المحلي.

وقد تطرقت كتب الإدارة المحلية إلى مصطلح الحكم المحلي والإدارة المحلية والفرقة فيما بينها، وقد أوضح المعاني بأن هناك عدم اتفاق حول تحديد المعنى الذي يرمي إليه مصطلح كلاً من الإدارة المحلية والحكم المحلي، وبرزت ثلاث وجهات نظر، اعتبرت الأولى بأن الإدارة المحلية والحكم المحلي لا يختلفان بالمعنى وأن الاختلاف بينهما اختلافاً لفظياً، وبناء على ذلك يعرف (2010، ص ص 41-42) الحكم المحلي بأنه " عملية تنظيم الشؤون المحلية وإدارتها في مناطق الدولة من خلال سكان المنطقة أنفسهم بطريقة تتوافق مع مصالحهم من خلال هيئات محلية مسؤولة، لها شخصية معنوية وتتميز باستقلال ذاتي علاوة على تمثيل الأهالي وبحيث يختار الأهالي الأعضاء بطريقة الانتخاب"، وهذا التعريف يلتقي تماماً مع تعريف الإدارة المحلية فالمصطلحان مترادفان ويتجه أصحاب هذا الاتجاه نحو اعتبار الحكم المحلي والإدارة المحلية مصطلحان يدلان على اللامركزية الإقليمية.

أما وجهة النظر الثانية وفقاً للمعاني فقد اعتبرت بأن الإدارة المحلية والحكم المحلي مصطلحان لا يدلان على نفس المفهوم، بالرغم من تعبيرهما عن أسلوب واحد من أساليب التنظيم الإداري، وبذلك فإن أصحاب هذا المفهوم اعتبروا أن الاختلاف بين المصطلحين تعدى الخلاف اللفظي، لأن كل مصطلح يدل على نظام معين له مجموعة من الخصائص والسمات، على الرغم من اعتبارهما لهذين المصطلحين من أساليب التنظيم الإداري ويجسدان أسلوباً واحداً هو اللامركزية الإقليمية.

أما وجهة النظر الثالثة والتي يؤيدها المعاني (2010، ص ص 41-42) فتريّ أن الحكم المحلي يعتبر أحد صور اللامركزية السياسية وتكون الاختصاصات التي تمارسها الهيئات المحلية غير مقتصرة على الوظيفة الإدارية فحسب، وإنما تتعداها إلى الوظيفتين التشريعية والقضائية.

ويمكن تعريفه بأنه توزيع السلطة التشريعية والتنفيذية والقضائية بين أجهزة السلطة المركزية في العاصمة وبين حكومات الأقاليم وهو بهذا الشكل يأخذ طابعاً سياسياً ودستورياً ويقوم على حساب وحدة الدولة السياسية أما الإدارة المحلية فهي عبارة عن توزيع الوظيفة الإدارية بين الحكومة المركزية وهيئات محلية منتخبة تمارس عملها تحت إشراف ورقابة السلطة المركزية، وعليه فإن هنالك فرقاً واضحاً بين مصطلح الإدارة المحلية والحكم المحلي مما يجعل النظامين غير مترادفين". ويؤيد بعض الكتاب "التفرقة بين ما يسمى بالإدارة المحلية (local administration) وبين ما يسمى بالحكم المحلي (local government) وفقاً لاعتبارات متعددة

ومن بين هذه الاعتبارات التي أوردها الزعبي (1993، ص ص 35-37):

1. أنه قد يوجد مبرر قانوني للتمييز بين نظام محلي وحكم محلي على أساس التسمية. فتباين تسميات النظم بين الإدارة المحلية والحكم قد يعطي ميزة معينة عن طبيعة هذا النظام أو ذاك، كما أنه قد يعطي مدلولات عن وجود أنماط معينة للعلاقات المركزية والهيئات المحلية.
 2. أن الإدارة المحلية لا تعتبر درجة من درجات الحكم المحلي بمعنى أنه لا يجوز القول بأن نظام الإدارة المحلية يمكن أن يتطور إلى نظام حكم محلي.
 3. أن الإدارة المحلية هي الاصطلاح العلمي الذي يعبر عن أسلوب الإدارة المحلية على المستويات التي تكون الحكومة القومية في الدول البسيطة. ودون الولايات، أو الجمهوريات أو الأقاليم في الدول المركبة.
 - أما الحكم المحلي فهو الاصطلاح العام الشائع خطأ لذات أسلوب الإدارة المحلية نظراً لعقاقة استخدامه للتعبير عن أقدم النظم الإدارية المحلية في المملكة المتحدة. وهذا تقليد أخذت به المنظمات الدولية مثل الأمم المتحدة، والاتحاد الدولي للسلطات المحلية.
 4. كثيراً ما يرد في الوثائق الانجليزية وكتابات كبار رجال القانون في المملكة المتحدة تسمية الإدارة المحلية منها على سبيل المثال:
- أ- تعرف المقاطعات-وهي أكبر وحدات الحكم المحلي في المملكة المتحدة- في صلب قانون الحكم المحلي لعام 1933 وغيره من القوانين المحلية بالمقاطعات الإدارية (administrative counties).

وفي هذا ما يقطع أنها وحدات إدارية وليست وحدات حكومية بالمفهوم السابق
إيضاحه.

ب- يرد في الكتاب الرسمي الذي يصدر عن مكتب الاستعلامات المركزي بالمملكة
المتحدة: أن الحكم المحلي كان - بصفة دائمة - جزءاً من الجهاز الإداري للملكة
المتحدة.

(The government on local basis has been part of the
administrative system of the united kingdom from many
centuries).

ت- يعالج بعض الكتاب الانجليز موضوع الهيئات المحلية في نطاق الحكم المحلي تحت
عنوان السلطات الإدارية المحلية (local administrative authorities).

ويرجع مصدر التسمية في النظام الانجليزي إلى اعتبارات تاريخية محضة، فلقد بدأ النظام على
أنه نوع من الحكم المحلي ولكنه تطور بعد ذلك واقتصر على الإشراف على المرافق المحلية، وهذا
المعنى أبرزه الفقهاء المحدثون حتى في المملكة المتحدة نفسها. وأصبحوا يطلقون عليه اسمه
الصحيح ((الإدارة المحلية)) وليس حكماً محلياً. لتمييزه عن نظام الاتحاد الفيدرالي (أو المركزي).
ويرجع الإبقاء على تسمية الحكم المحلي إلى طبيعة الشعب الانجليزي وحبه للمحافظة على
القديم".

التمييز بين الإدارة المحلية وعدم التركيز الإداري

يعتبر عدم التركيز الإداري صورة من صور الإدارة المركزية، ويتردد مصطلح عدم التركيز
الإداري في كتب الإدارة المحلية، ويتشابه في شكله ويختلف في مضمونه عن الإدارة المحلية، إذ
أن الإدارة المحلية وعدم التركيز الإداري يعتبران صوراً من صور التفويض الإداري.

وقد أوردنا في هذا البحث عدة تعريفات لتوضيح مصطلح الإدارة المحلية.

أما فيما يتعلق بعدم التركيز الإداري، فقد أورد المعاني (2010، ص 27) في كتابه حول الإدارة
المحلية ما يشير إلى هذا الجانب بإيراده لما يلي: " تتوزع الوظيفة الإدارية بمقتضى هذا النظام
فيما بين الإدارة المركزية في العاصمة وبين فروعها في مناطق الدولة، وهذا يتطلب تفويض

الموظفين الممثلين للوزارات والدوائر المركزية في أقاليم الدولة صلاحية اتخاذ القرارات والبت النهائي في بعض الأمور الإدارية مما يكون له الأثر الواضح في التخفيف عن كاهل السلطة المركزية مع الإبقاء على رابطة التبعية الإدارية لهؤلاء الموظفين لرؤسائهم في الوزارات والدوائر المركزية الموجودة في الدولة".

ولو أردنا الربط ما بين عدم التركيز الإداري ومصطلح الحكم المحلي وقمنا بقياس ذلك على الواقع الفلسطيني فسنجد أنّ وزارة الحكم المحلي هي صورة من صور عدم التركيز الإداري، وبذلك فهي تختلف عن الإدارة المحلية (الهيئات المحلية) من حيث المفهوم والصلاحيات والإطار القانوني المنظم لكل منهما.

الفرع الثالث: اللامركزية في عمل الهيئات المحلية

تعتبر المركزية واللامركزية أسلوبان من أساليب التنظيم الإداري في الدول المعاصرة، ويعتبر هذان الأسلوبان مكملان لبعضهما البعض، فالإدارة المركزية هي التي توجد وتنظم عمل الإدارة اللامركزية.

وتعتبر الإدارة المحلية أسلوباً من أسلوب اللامركزية الإدارية، أما الحكم المحلي فهو خير دليل في هذا البحث على المركزية الإدارية.

ويعرف طوقان، (2001، ص13) اللامركزية بأنها: عملية توزيع للوظيفة الإدارية ما بين السلطة المركزية وبين هيئات محلية منتخبة تقوم بتمثيل السكان المحليين تمثيلاً صادقاً بحيث يكون لها السلطة في البت والتصرف بالقضايا المرتبطة بمصالح هؤلاء السكان المحليين على أن تكون تحت رقابة السلطة المركزية.

ويعرفها الزعبي،(1993، ص 22) بأنها: " أسلوب في التنظيم يقوم على أساس توزيع السلطات والاختصاصات بين السلطة المركزية وهيئات أخرى مستقلة قانوناً".

صور اللامركزية:

وإذا ما تم قياس التعريف على الإدارة المحلية فإن الهيئات المحلية بهذا المفهوم تعد شكلاً من أشكال اللامركزية، ولا بد من التطرق إلى أشكال اللامركزية لمعرفة أي الأشكال تندرج تحتها الإدارة المحلية.

أ- اللامركزية السياسية:

وتهدف هذه الصورة إلى منح المواطنين أو من يمثلهم من خلال الانتخابات الديمقراطية، سلطات أكثر اتساعاً في عملية صنع القرار، في مرحلة التخطيط أو التنفيذ. ويورد نعيير (2006، ص45) بأن "اللامركزية السياسية تفترض بأن القرارات التي تتم من خلال المشاركة الواسعة سوف تكون أفضل وأكثر ارتباطاً بالمصالح المتنوعة في المجتمع من تلك التي تتم عن طريق الحكومة المركزية كما أن أسلوب الانتخاب يسمح للمواطنين بأن يعرفوا أفضل عن ممثليهم السياسيين كما يسمح للأعضاء والموظفين المنتخبين بأن يعرفوا أفضل عن حاجات ورغبات دوائرهم".

ب- اللامركزية الإدارية

أما راضي (2010، ص22) فيذكر بأنه "يقصد باللامركزية الإدارية تقسيم الوظيفة الإدارية وتوزيعها بين الحكومة المركزية، وبين عدد من الهيئات الإدارية المحلية أو المرفقية المستقلة، بحيث تنفرد هذه الهيئات بمباشرة اختصاصاتها في الحدود المرسومة لها قانوناً، مع خضوعها في الوقت نفسه لرقابة وإشراف الحكومة المركزية. وتقوم اللامركزية الإدارية على توزيع الوظيفة الإدارية فقط بين الجهاز الإداري المركزي وهيئات مستقلة على أساس إقليمي أو موضوعي، وهي بذلك تختلف عن اللامركزية السياسية في كونها تقتصر على الوظيفة الإدارية فقط، ويمكن قيامها في الدول المركبة والدول البسيطة على السواء".

أ- اللامركزية الاقتصادية

يذكر طوقان (2002، ص14)، بأن هذا النوع من اللامركزية أكثرها تطبيقاً لمبدأ اللامركزية، ويتم على مستوى القطاعات. وعلى صعيد الحكم المحلي يتطلب ذلك نقل كامل المسؤوليات والصلاحيات من القطاع العام إلى القطاع الخاص، لتصبح الخدمات التي يقدمها الحكم

المحلي ملكاً لمؤسسات تجارية في القطاع الخاص. وعادة ما يعكس هذا النوع من اللامركزية مظاهر ليبرالية في الاقتصاد الحديث مثل الخصخصة وتحرير الخدمات .

نلاحظ من التعريفات السابقة أن اقرب الصور التي تندرج تحتها الإدارة المحلية هي اللامركزية السياسية (الإقليمية) حيث أنها تعمل على توزيع الوظيفة الإدارية ما بين الحكومة المركزية (وزارة الحكم المحلي) وما بين الهيئات المحلية التي يتم انتخابها من قبل المواطنين، بحيث تمارس أنشطتها وتقوم الحكومة المركزية بالإشراف عليها وتنفيذ المهام الرقابية ، وبناء عليه يمكن اعتبار اللامركزية السياسية مصطلح رديف للإدارة المحلية أو الهيئات المحلية، التي تعتبر تنظيمياً إدارياً يقوم على وجود مصالح للمجتمع المحلي تختلف عن مصالح الدولة، وتتولى هذه الإدارات المحلية - بعد انتخابها - مهمة تحقيق هذه المصالح تحت إشراف ورقابة السلطة المركزية (الحكم المحلي).

الفرع الرابع: الهدف من إنشاء الهيئات المحلية

تحدثنا عن تعريفات الهيئات المحلية التي تندرج في كتب الإدارة تحت مسمى الإدارة المحلية، ثم انتقلنا إلى اللامركزية في عمل الهيئات المحلية وقمنا بالتمييز ما بين الإدارة المحلية والمصطلحات المشابهة، إلا أنه وحتى يتحقق الهدف من هذا البحث فلا بد من القيام بدراسة الأهداف التي أنشئت من أجلها الهيئات المحلية.

ويؤكد الشихلي (2001، ص17) "على تأكيد العديد من الكتاب بأن الإدارة المحلية خير تطبيق لما يسمى بمبدأ الديمقراطية في الإدارة، على اعتبار أنه التعبير السليم عن نظام متحرر من الناحيتين السياسية والإدارية كما أنه نظام يضمن الحريات ويتفق مع المبدأ الديمقراطي الذي يستلزم مشاركة الشعب أو ممثليه في أمورهم وحل مشاكلهم. وفيما يلي نجمال بعض الأهداف من إنشاء الهيئات المحلية

الأهداف السياسية:

تتعدد الأهداف السياسية المرتبطة بإنشاء الهيئات المحلية ولعل أهم الأهداف السياسية التي تكمن خلف إنشاء الهيئات المحلية يرتبط بتطبيق مبدأ الديمقراطية، والذي يعتبر أساس الحكم، كما وتعد

تطبيقاً لمبدأ حكم الشعب للشعب، بحيث تعطي للمواطنين في المناطق التي تتواجد بها الهيئات المحلية الفرصة في اختيار ممثليهم ممن يتوقع المواطن أنهم أقدر على خدمة مصالحهم وتحسين أوضاعهم ضمن النطاق المسموح به وفقاً للقوانين المعمول بها والتي تنظم عمل الهيئات المحلية وتبين صلاحياتها ووظائفها.

الأهداف الإدارية

تتعدد الأهداف الإدارية التي تسعى الهيئات المحلية إلى تحقيقها، وقد أوضح المعاني (2010، ص19) بعضاً من هذه الأهداف يمكن تلخيصها بما يلي:

1. اقتصار عمل الإدارات المركزية على الأعمال الإدارية وبالتالي التخفيف من أعباء موظفيها.
2. تسهم في تحسين التنسيق ما بين الهيئات المحلية، والحكومة المركزية من أجل التعرف على حاجات سكان المناطق التي تمثلها هذه الهيئات، وبناءً عليه وضع الخطط والمشروعات وتنفيذها.
3. تبسيط الإجراءات، وتقليل الروتين، علاوة على انجاز الأعمال بسرعة والمحافظة على الكفاءة والفاعلية في انجازها.
4. ضمان ملائمة الإجراءات الإدارية التي تطبقها الإدارة المحلية للبيئة التي تعمل بها مما يسهم في رفع كفاءة العمل.
5. تحفيز الإبداع والابتكار لدى الموظفين المحليين.
6. تسهم في تحسين الخبرة لدى الكوادر المحلية من خلال إفراح المجال أمامها لمشاركتها في عملية اتخاذ القرار.
7. إكساب الكوادر المحلية خبرة متزايدة نتيجة مشاركتها في عمليات اتخاذ القرارات .

الأهداف الاقتصادية والتنموية.

تتعدد الأهداف الاقتصادية والتنموية التي تسعى الهيئات المحلية إلى تحقيقها، وقد أوردها المعاني وأبو فارس " (2000، ص ص 24-25) كما يلي:

1. إن القرارات التي تتخذ محليا بدلا من صدورها عن الإدارة المركزية تعمل على توفير الوقت، وترشيد الكلفة والإنفاق، وتحسين انجاز العمل.
2. إن حصر إنفاق معظم عائدات المجالس المحلية في مناطقها يحقق العدالة في الإنفاق ويساهم في تنميتها والنهوض بها.
3. إشراك المواطنين والهيئات المحلية في تقدير الحاجات ورسم الخطط وتنفيذها باعتبار أن الإدارة المحلية هي وسيلة المجتمع إلى التنمية يساهم في تسارع انجاز التنمية الاقتصادية والاجتماعية.
4. إن توافر تمويل محلي يساهم في سد جزء من كلفة المشروعات والأعمال المحلية، يساعد الدولة ولا يثقل على الخزينة المركزية.
5. تشجيع مواطني المناطق المحلية على المساهمة مع سلطاتها المحلية في مشروعات استثمارية تعود عليها بالفائدة والخير".

الأسباب الاجتماعية والصحية المعاني(2010، ص22):

1. قيادة عملية التغيير الايجابي في المجتمع المحلي وتهيئة السكان لتقبله والحد من مقاومته.
2. مراعاة احتياجات السكان ورغباتهم ومصالحهم في المناطق المحلية بما يتلائم ظروفهم المحلية ويؤدي إلى رفع مستواهم الاقتصادي والاجتماعي.
3. إيجاد مزيد من فرص العمل للمواطنين في مناطقهم والحد من هجرتهم إلى العاصمة أو المدن الكبرى والحد من البطالة.
4. تنمية القيم الاجتماعية والثقافية وذلك باستحداث مشروعات تساهم في النهوض الثقافي والاجتماعي للمدينة، مثل استحداث المسارح والمتاحف والمكتبات ومؤسسات رعاية الشاب وغيرها.
5. التخفيف من آثار العزلة التي تفرضها المدنية الحديثة على الأفراد بعد اتساع نطاق التنظيمات الحديثة. حيث يفقد الإحساس بالمجتمع في الوحدات الكبيرة التي تضم مجموعات غير متجانسة.

6. حماية حياة الإنسان من كل ما يضرها وبخاصة الآفات التي تصاحب التقدم الاقتصادي والتكنولوجي في هذا العصر مثل مشكلة التلوث.

الفرع الخامس: التطور التاريخي للهيئات المحلية في فلسطين.

إن تجربة الحكم المحلي في فلسطين بدأت بالظهور مع نهاية وجود الحكم العثماني في فلسطين، حيث تأسست في تلك الفترة اثنين وعشرين مجلساً بلدياً في مدن فلسطين الكبرى، ونظمها قانون البلديات الذي تم إصداره في العام 1877، إلا أنه عاد وتراجع في فترة الانتداب البريطاني، ويعود ذلك إلى زيادة الهيمنة من قبل السلطة المركزية آنذاك على الهيئات المحلية وفقاً لطوقان (2001، ص3).

وسنقوم بدراسة التطور التاريخي للهيئات المحلية في فلسطين خلال خمس حقبة زمنية

أولاً: الهيئات المحلية في العهد العثماني

يرجع بعض الكتاب إنشاء الهيئات المحلية في العهد العثماني مع صدور قانون البلديات في العام 1877م، إلا أن البعض يرجع إنشاء البلديات إلى ما قبل هذا التاريخ في فترة الحكم العثماني، ويذكر اشتية وحباس (2004، ص8) " ففي فترة الحكم العثماني كان نظام الولايات لعام 1864 ونظام إدارة الولايات لعام 1871 ينص على تشكيل ما يسمى " مجلس اختيارية القرية" حيث تنص القوانين الجديدة في هذا المجال على انتخاب المختارين وأعضاء مجلس الاختيارية ويتم ذلك من قبل أهالي القرية الذين ينتخبون من بينهم مختارين اثنين ومن (12-3) عضواً حسب عدد الأهالي بشرط أن يكونوا من رعايا الدولة العثمانية اللذين يدفعون للخرينة وان لا يقل عمر الواحد عن ثلاثين سنة وذلك في حال أن جميع أهالي القرية من طائفة واحدة، أما إذا كانت القرية مؤلفة من طوائف متنوعة فيجري انتخاب أهل كل طائفة على انفراد، هذا وترسل نتائج الانتخابات إلى مدير الناحية أو قائمقام القضاء كي يأمر بتعيين المنتخبين. ويحق للحكومة عزل المختارين من الخدمة كما يحق لمجلس الاختيارية عزلهم ويجري اجتماع آخر لانتخاب غيرهم.

من أهم اختصاصات مجلس اختيارية القرية النظر في الدعاوى التي تقع بين الأفراد، إجراء المذكرات المتعلقة باحتياجات القرية النظر في الدعاوى التي تقع بين الأفراد، إجراء المذكرات المتعلقة باحتياجات القرية، الإجراءات المتعلقة بنظافة القرية، وانتخاب حارس لها، تسهيل أمور زراعة القرية وتجارتها، الإشراف على تحصيل الأموال الأميرية من القرية، الإشراف على إدارة المدارس وتعيين حصة القرية من العمال المكلفين بالعمل في الطرق، وإجراء التحقيقات الأولية بأفعال المدنيين الذين ينبغي تسليمهم إلى الحكومة، وكذلك إعلام قائمقام القضاء بواسطة مدير الناحية عن سوء حركة المختارين إذا وجدت.

هذا وكان قانون البلديات هو الأساس الذي ينظم عمل المجالس البلدية في الحقبة العثمانية، إلا أن البعض يرى بأن قانون البلديات العثماني لم يتواءم مع مبدأ اللامركزية في الحكم، حيث يذكر الجرباوي (1996، ص32) " أن قانون البلديات العثماني انبثق عن فلسفة ونظام حكم شديد المركزية، وتعامل مع مستوى الحكم المحلي على صعيد البلديات على أساس كونه آلية تنفيذ محلية للسياسات الأعلى الصادرة على مستوى الولاية واسطنبول. وكان الهدف من هذا القانون، ومن إنشاء المجالس البلدية واستحداث منصب المختار، تمكين السلطات المركزية من توسع نطاق تدخلها، والتغلغل والوصول بسيطرتها إلى المجتمعات المحلية، لذلك لا يمكن اعتبار عملية التحديث الإداري العثماني، التي أنتجت بقرار فوقي هيئات منتخبة على المستوى المحلي، عملية استهدفت الفصل العمودي بين سلطتي الحكومة المركزية والمحلية، بل بالعكس، كانت عملية تكريس وتدعيم المركزية، وهرمية النظام والقرار السياسيين، لتبقى اسطنبول المركز النافذ للسيطرة والتحكم بمقدرات الإمبراطورية العثمانية. وعلى هذا الأساس يمكن الاستخلاص أن نشأة هيئات السلطة المحلية في فلسطين، مثلها مثل باقي مناطق الإمبراطورية العثمانية، انبثقت عن نموذج استهدف إيجاد آليات لتنفيذ الحكم المركزي على الصعيد المحلي، وليس مؤسسات للحكم المحلي، أو حتى للإدارة المحلية بمفهومها العصري، ولكن مع ذلك بجدر التتويه إلى أن العثمانيين تركو فلسطين وبها اثنين وعشرين مجلساً بلدياً في عام 1917".

ثانياً: الهيئات المحلية فترة الانتداب البريطاني

بعد انتهاء فترة الحكم العثماني، وإنشاء قانون البلديات، وخروج الدولة العثمانية التي خلف قانونها 22 بلدية، وقعت فلسطين تحت الانتداب البريطاني، والذي حدث خلاله تطورات عدة فيما يتعلق بإنشاء الهيئات المحلية حيث يذكر اشتية وحباس (2004، ص14): " بقي قانون البلديات العثماني هو القانون الساري في ذلك الوقت مع تعديل جرى بمرسوم صادر عام 1926 يتعلق بشروط الترشيح والانتخاب أتاح، وخلافاً للقانون العثماني حق الانتخاب لدافعي الضرائب حتى وإن لم يكونوا من أصحاب الأملاك بل مستأجرين فقط، كما نص هذا القانون على أن الناخب يجب أن يكون مواطناً فلسطينياً بدلاً من مواطناً عثمانياً وبقي هذا القانون نافذاً حتى عام 1934 حيث أصدرت حكومة الانتداب البريطاني قانون البلديات لعام 1934 ليصبح المرجع الوحيد المعتمد لتنظيم عمل البلديات في فلسطين. هذا القانون (قانون البلديات عام 1934) قام أيضاً بتكبير صلاحيات البلديات ونشاطاتها. حيث منح السلطة المركزية ممثلة بالمندوب السامي وحاكم اللواء والقائم قام صلاحيات واسعة شملت مختلف الجوانب التنظيمية والتنفيذية لعمل البلديات والمجالس البلدية، حيث لم يتبق للبلديات سوى تنفيذ عدد محدود من الخدمات الأساسية للسكان".

ثالثاً: الهيئات المحلية بعد عام 1948

وقعت النكبة الفلسطينية في عام 1948 ونتج عنها احتلال إسرائيلي لمناطق مختلفة من فلسطين التاريخية وتهجير أهلها، فيما خضعت الضفة الغربية للحكم الأردني وخضع قطاع غزة للإدارة المصرية، ما يعني أن الهيئات المحلية أخضعت لأكثر من قانون في ذات الوطن الواحد.

أخضعت البلديات في فلسطين لقانون البلديات رقم 29 لسنة 1955، حيث كانت الضفة تخضع إدارياً لحكم الأردن وبالتالي تعمل في إطار قوانينها المعمول بها، أما في القطاع فلم يكن هناك تغيير كبير على البلديات، لأن الإدارة المصرية للبلاد احتفظت بالقوانين التي عمل بها فترة الانتداب البريطاني وبالتالي بقيت البلديات تنظم عملها في إطار قانون البلديات البريطاني رقم 1 لسنة 1943.

رابعاً: الهيئات المحلية فترة الحكم الإسرائيلي

دخلت النكسة الفلسطينية واحتلت إسرائيل مناطق الضفة الغربية وقطاع غزة في العام 1967، وأخضعت الأراضي الفلسطينية للقوانين التي وضعها الاحتلال الإسرائيلي، بما في ذلك البلديات، ويذكر اشتية وآخرون (2004، ص17) بأن سلطات الاحتلال أدخلت بعض التعديلات على قوانين البلديات بما يتواءم مع مصالح السلطات الإحتلالية، من خلال إصدار الأوامر العسكرية، ونقل الصلاحيات الموجودة في القانون الأردني والبريطاني فيما يتعلق بالبلديات لضابط في الحكم العسكري، إضافة إلى إحكام الرقابة على البلديات كي تصبح وسيلة تنظم علاقة السكان مع الحاكم العسكري، وفي القدس الغربية حلت إسرائيل بعد احتلالها في العام 1967 لمجلس أمانتها، وطردت رئيس البلدية واستولت عليها، وأخضعت السكان للحكم الإسرائيلي، بحيث أصبحت إسرائيل مكملةً للدور المتسلط الذي مورس من قبل السلطات التي حكمت فلسطين خلال الحق الزمنية المختلفة.

خامساً: هيئات الحكم المحلي بعد مجيء السلطة الوطنية الفلسطينية.

قدمت السلطة الوطنية الفلسطينية بموجب اتفاقية أوسلو واستلمت مقاليد الحكم في الأراضي الفلسطينية المحتلة بعد عام 1967 حسب اتفاقية نصت على تقسيم الأراضي الفلسطينية في المناطق التي احتلتها إسرائيل بعد عام 1967 إلى ثلاث مناطق (أ) و (ب) و (ج)، وكان لهذه الاتفاقية أثراً بارزاً على القضية الفلسطينية انعكست تبعاً لذلك على أداء وعمل المؤسسات الأهلية والمدنية وأنشئت الوزارات التي كانت من بينها وزارة الحكم المحلي، كما أن المجلس التشريعي أعد عدة قوانين متعلقة بالهيئات المحلية وتمت المصادقة عليها من قبل الرئيس الفلسطيني واستمرت عملية استحداث القوانين وتعديلها فيما بعد.

وبعد أن استحدثت الوزارات، وأنشئت وزارة الحكم المحلي في عام 1994، وفي هذا المجال يقول اشتية وآخرون (2004، ص24): " واجهت الوزارة واقعاً صعباً تحياه البلديات وهيئات الحكم المحلي لا يلبي احتياجات ومتطلبات المواطنين كذلك متطلبات واحتياجات التنمية و التطوير، فكان أن عملت بالتعاون مع الفعاليات الاجتماعية والوطنية والقوى السياسية على اختيار رؤساء ومجالس البلديات وهيئات الحكم المحلي بالاقتدار والتعيين حسب ما تسمح به

الظروف، وكان من أهم استراتيجيات الوزارة العمل على ترسيخ الديمقراطية واللامركزية في هيئات الحكم المحلي وتقليل الفجوة بين الريف والحضر وكذلك تطوير وتأهيل البنية التحتية في التجمعات والهيئات المحلية وكذلك تطوير الهياكل التنظيمية واللوائح الإدارية للمجالس المحلية وزيادة كفاءتها ورفع مستوى قدراتها، وعملت على تغيير التوجه المركزي الذي مارسه السلطات المركزية التي تعاقبت على حكم فلسطين، سواء التوجه الإداري أو المالي وأيضاً في مجال الاختصاصات والصلاحيات تبنت وشجعت التوجه اللامركزي وإعطاء المزيد من الاختصاصات والصلاحيات لهيئات الحكم المحلي. فصدرت القوانين الخاصة بالحكم المحلي مثل قانون الهيئات المحلية، وقانون الانتخابات للهيئات المحلية حيث كانت من أول القوانين التي أقرها المجلس التشريعي وصادق عليها رئيس السلطة الوطنية الفلسطينية.

تشكلت هيئات الحكم المحلي الفلسطيني من عدد من البلديات (29 بلدية) بالإضافة إلى أمانة القدس و 81 مجلساً قروياً حتى العام 1994- أما بقية الوحدات المحلية الأخرى والتي يزيد عددها عن 500 وحدة محلية فلم يكن فيها طيلة ذلك الوقت أية هيئة محلية كما لم يكن لها أي صفة اعتبارية.

بعد عام 1994 تم استحداث عدد كبير من البلديات حتى أصبح عددها حتى مطلع العام 2004، 129 بلدية (بما فيها أمانة القدس و 9 مجالس محلية في محافظة القدس واثنان في محافظة بيت لحم)، و 239 مجلساً قروياً و 141 لجنة مشاريع، ليكون مجموعها يساوي 509 هيئات حكم محلي " فيما بلغ عدد الهيئات المحلية 407 هيئات محلية مع نهاية عام 2015.

المطلب الثاني: واقع الهيئات المحلية وفق القوانين الفلسطينية

الفرع الأول : التنظيم القانوني للهيئات المحلية في فلسطين

صادق رئيس السلطة الفلسطينية على قانون الانتخابات رقم (5) لعام 1996 بعدما اعتمدت السلطة التشريعية ممثلة بالمجلس التشريعي هذا القانون، كما صادق الرئيس أيضاً على قانون الهيئات المحلية رقم (1) لسنة 1997م والذي نظم عمل الهيئات المحلية، فشكل القانونين النواة القانونية المنظمة لعمل الهيئات المحلية في عهد السلطة الوطنية الفلسطينية.

تضمن القانون رقم 5 لعام 1996 الإجراءات المنظمة لعملية انتخاب الهيئات المحلية، وتنظيم سجلات الناخبين والاعتراض عليه، وشروط الترشح والانتخاب والعضوية، إضافة غالى الدعاية الانتخابية والاقتراع وتنظيم سجل الناخبين، انتهاءً بإقرار النتائج والطعن فيها، ولضمان الشفافية والنزاهة، تضمن القانون مواداً متعلقة بالجرائم التي قد تحدث في مراحل الانتخاب.

أما قانون الهيئات المحلية رقم 1 لسنة 1997، فقد تضمن مواداً قانونية نظمت في محتواها العلاقة ما بين الهيئات المحلية ووزارة الحكم المحلي بحيث أناطت في وزارة الحكم المحلي مهمة الإشراف والرقابة المالية والإدارية والقانونية على عمل الهيئات المحلية، وكذلك " وضع أية أنظمة أو لوائح لازمة من أجل تنفيذ واجباتها المنصوص عليها في البنود السابقة أو بمقتضى أحكام القانون" البند 3 المادة الثانية قانون الهيئات المحلية رقم 1 لسنة 1997م.

ونص القانون في المادة الثالثة منه على اعتبار الهيئات المحلية شخصية اعتبارية ذات استقلال مالي تحدد وظائفها وسلطاتها بمقتضى أحكام القانون.

إنّ المادتين الأولى والثانية تضمنتا استقلالية الهيئات المحلية مالياً، لكن على أن يتم اعتماد الموازنات والإشراف عليها والرقابة المالية والإدارية والقانونية على عملها، أي أنه لم يفسح المجال للهيئات المحلية بالتصرف كيفما تشاء دونما رقابة أو أداء على عملها.

كما تضمن قانون الهيئات المحلية تنظيماً في مواده فيما يتعلق بإحداث الهيئات المحلية والغاؤها وانتخاب الرئيس ونائبه، وإجراءات تسلم الهيئات المحلية الجديدة لمهامها، حيث نص البند الأول من المادة السابعة من قانون رقم 1 لسنة 1997 في المادة السابعة على أن يتسلم رئيس وأعضاء

المجلس المنتخبون مراكزهم ويباشرون مهامهم اعتباراً من اليوم التالي للإعلان عن نتائج الانتخابات وفق أحكام قانون الانتخابات، كما ويباشر العضو الجديد الذي يحل محل عضو شغل مركزه مهام عضويته خلال أسبوعين من تاريخ الشغور بناء على إشعار بذلك من الوزير لرئيس مجلس الهيئة المحلية المعني وفقاً للمادة السابعة من قانون الهيئات المحلية الفلسطينية.

كما نظم القانون الجوانب المتعلقة بجلسات المجلس وعقدها وتدوين قراراتها، وشغور مركز الرئيس والعضو واستقالة أحد الأعضاء أو الهيئة المحلية بأكملها، وكذلك نص على وظائف وصلاحيات وسلطات المجلس، كما نظم الجوانب المتعلقة بصلاحيات الرئيس ومسؤولياته، وصلاحيات نائبه.

وتطرق القانون في نصوصه إلى تعيين الموظفين على ملاك المجلس القروي، وتنظيم الشؤون المالية ابتداءً بالتصرف بأموال الملاك المجلس القروي، ومصادر التمويل من القروض والإيرادات المحلية، من حيث جبايتها وكيفية توزيعها، إضافة إلى التخفيضات الممكن إجرائها وشروط إجرائها.

وبما أن الصرف والقبض يتم من خلال إعداد موازنة عامة يتم إعدادها من قبل المجلس القروي وترفع للوزارة من أجل المصادقة عليها، فقد نظم القانون في المادة (30) منه ما يتعلق بإعداد الموازنة وتعديلها، والمصادقة عليها.

كما أنه ووفقاً للقانون وفي المادة 32 منه أن ترسل الحسابات الختامية للمجلس عن السنة المنتهية خلال شهرين على أكثر من انتهائها ويرسله إلى الوزير للتصديق عليه بعد إقراره من قبل المجلس. كذلك يرسل المجلس نسخة عن تقرير سنوي يعد بأعماله إلى الوزير مع ملاحظات المجلس، وينشئ نظاماً مالياً خاصاً للمجلس يصادق عليه الوزير بحيث لا يتعارض مع أحكام القانون ينظم من خلاله الإجراءات اللازمة لإدارة صندوق الهيئة المحلية والمحافظه عليه وكيفية الصرف والقبض ومسك الدفاتر وقيد الحسابات ووضع الموازنة السنوية والحساب الختامي وغير ذلك من الأمور المتعلقة به.

إضافة إلى النظام المالي يصادق الوزير على نظام خاص باللوازم والعطاءات والمقاولات ينص على كيفية ابتياع اللوازم وقيدتها وحفظها والتصرف بها وعلى كيفية إجراء المناقصات والمزايدات والمقاولات والأمور الأخرى المتعلقة بإشغال الهيئة المحلية.

عدل قانون الانتخابات الفلسطيني رقم 5 لعام 1996، وأصدر المرسوم الرئاسي رقم 8 لسنة 2004 ثم تبعه إصدار قانون رقم 5 لسنة 2004 والمتعلق بتعديل بعض أحكام القانون رقم 5 لعام 1996م، ثم عاد المجلس التشريعي ليقر قانون انتخابات مجالس الهيئات المحلية رقم 10 لسنة 2005م بتاريخ 13-8-2005م وصادق عليه رئيس السلطة الفلسطينية.

ثم أعيد تعديل قانون الانتخابات الفلسطيني للهيئات المحلية بالقانون رقم 12 لسنة 2005 وأصدر أخيراً قرار بقانون لسنة 2012 بشأن انتخاب مجالس الهيئات المحلية رقم (10) لسنة 2005م المعدل بالقانون رقم (12) لسنة 2005م.

صدر القانون الأول المنظم لانتخابات الهيئات المحلية كما أسلفنا في عام 1996 إلا أن الانتخابات المحلية لم تجري إلا في نهاية عام 2004 لأول مرة، وأجريت الانتخابات على أربع مراحل وأجلت المرحلة الخامسة ولم تنفذ.

مراحل إجراء الانتخابات في أعوام 2004-2005

الانتخابات المحلية 2004-2005 المرحلة الأولى:

وفقاً للجنة الانتخابات المركزية، وما نشرته حول الانتخابات المحلية في فلسطين فإن المرحلة الأولى أجريت في 36 هيئة محلية، منها 22 في غزة و14 هيئة محلية في الضفة، بتاريخ 27-1-2015، حيث اتبع نظام الأغلبية وفقاً لقانون رقم 5 لسنة 1996 المتعلق بانتخاب مجالس الهيئات المحلية.

الانتخابات المحلية 2004-2005 المرحلة الثانية:

حصلت المرحلة الثانية على نطاق أوسع حيث اشتركت فيها 82 هيئة محلية في تاريخ 5-5-2005، منها 76 هيئة في الضفة و6 هيئات في قطاع غزة، وعلى نفس النظام المتبع في المرحلة الأولى.

الانتخابات المحلية 2004-2005 المرحلة الثالثة:

أما المرحلة الثالثة من الانتخابات فقد أجريت في 104 هيئات محلية، جميعها في الضفة الغربية، بتاريخ 29-9-2005، واتبع نظام التمثيل النسبي وفقاً لقانون انتخابات مجالس الهيئات المحلية رقم 10 لسنة 2005.

الانتخابات المحلية 2004-2005 المرحلة الرابعة:

كانت الهيئات التي شاركت في هذه الانتخابات 40 هيئة محلية في الضفة والقطاع وشاركت هذه الهيئات وفقاً لنظام المرحلة الثالثة، ودونما أي تعديل عليه، بتاريخ 15-12-2005م. أعيدت الانتخابات للهيئات المحلية مرة ثانية في عام 2011 وقاطعتها تنظيمات سياسية، ولم تسمح الحكومة المقالة في غزة بإجراء الانتخابات في قطاع غزة، وبالتالي فإن الهيئات المحلية في غزة لم تجري فيها الانتخابات بعد 4 سنوات وفقاً لما ينص عليه القانون، كما أنها في الضفة الغربية جرت متأخرة عن موعدها الذي ووفقاً للقانون يفترض أنه تم في عام 2008م. أما قانون الهيئات المحلية الفلسطيني، فقد تم تعديله بموجب قرار بقانون رقم 9 لسنة 2008 وذلك بـ 8 مواد قانونية.

إضافة إلى ذلك ينظم عمل الهيئات المحلية عدة قوانين وأنظمة، من بينها:-

- 1- مشروع نظام رسوم الملاهي العمومية للهيئات المحلية
 - 2- قانون الكهرباء العام لعام 2009
 - 3- قانون الإستملاك رقم (2) لسنة 1953م
 - 4- قانون التقاعد رقم (7) لسنة 2005م.
 - 5- قانون ضريبة الأبنية والأراضي داخل مناطق البلديات والمجالس المحلية رقم(11) لسنة 1954م.
 - 6- قانون الحرف والصناعات رقم (16) لسنة 1953م.
 - 7- قانون ضريبة الأراضي رقم (30) لسنة 1955م
 - 8- قانون تنظيم المدن والقرى والأبنية رقم (79) لسنة 1966م
 - 9- قانون رخص المهن رقم (89) لسنة 1966م
 - 10- قرار بقانون رقم (5) لسنة 2007م بشأن تعديل قانون التقاعد رقم (7) لسنة 2005م.
- أ- إضافة إلى هذه القوانين تنظم عمل الهيئات المحلية بعض قرارات مجلس الوزراء، وكذلك أنظمة صادرة عن مجلس الوزراء مصادق عليها ومنشورة في الجريدة الرسمية من بينها:-

1. نظام ربط المساكن والمنشآت بشبكة المجاري العامة لعام 2013

1. نظام رواتب رؤساء الهيئات المحلية ومكافآت أعضاء المجلس لعام 2012
2. النظام المالي للهيئات المحلية
3. نظام أسواق الجملة الخضار و الفواكة رقم (3) لسنة 1997م
4. نظام اللافتات والإعلانات في منطقة الهيئة المحلية رقم (5) لسنة 1998م
5. النظام الأساسي لمجالس الخدمات المشتركة رقم (1) لسنة 2006م
6. نظام ضريبة المعارف رقم (1) لسنة 1956م
7. نظام المسالخ في الهيئات المحلية رقم (4) لسنة 1998م
8. نظام بشأن توريد وتنفيذ الأعمال في الهيئات المحلية رقم (1) لسنة 1998م
9. نظام موظفي الهيئات المحلية رقم (1) لسنة 2009
10. نظام مواقف المركبات للهيئات المحلية رقم (2) لسنة 1998م
11. نظام معدل لنظام موظفي الهيئات المحلية رقم (20) لعام 2010
12. مرسوم رقم (2) لسنة 2010 بشأن تخصيص عدد المقاعد في بعض مجالس الهيئات المحلية .
13. نظام إجراءات انتخاب مجالس الهيئات المحلية لسنة 2011.
14. نظام الأبنية والتنظيم للهيئات المحلية رقم (5) لسنة 2011م.

وظائف وأدوار الهيئات المحلية

- تضمن قانون الهيئات المحلية رقم 1 لسنة 1997م في المادة (15) منه صلاحيات ووظائف وسلطات الهيئات المحلية والتي حددتها المادة (15) من نفس القانون بما يلي:-
1. تخطيط البلدة وفتح الشوارع وإلغاؤها وتعديلها وتعيين عرضها واستقامتها وتعبيدها وإنشاء أرصفتها وصيانتها وتنظيفها وإنارتها وتسميتها أو ترقيمها وترقيم بناياتها وتجميلها وتشجيرها ومنع التجاوز عليها ومراقبة ما يقع على الشوارع من الأراضي المكشوفة وتكليف أصحابها بإقامة الأسوار حولها.
 2. المباني ورخص البناء: مراقبة إنشاء الأبنية وهدمها وترميمها وتغيير أشكالها وتركيب المصاعد الكهربائية وإنشاء الملاجئ وإعطاء رخص لإجراء هذه الأعمال وتحديد موقع

البنية وشكلها ونسبة مساحتها إلى مساحة الأرض المنوي إنشاؤها عليها وضمان توفر الشروط الصحية فيها.

3. المياه: تزويد السكان بالمياه الصالحة للشرب أو لأية استعمالات أخرى وتعيين مواصفات لوازيمها كالعادات والمواسير وتنظيم توزيعها وتحديد أسعارها وبدل الاشتراك فيها ومنع تلويث الينابيع والأقنية والأحواض والآبار.

4. الكهرباء: تزويد السكان بالكهرباء وتحديد أسعار الاستهلاك وبدلات الاشتراك بما لا يتجاوز الحد الأعلى المحدد من الوزارة.

5. المجاري: إنشاء المجاري والمراحيض العامة وإدارتها ومراقبتها.

6. الأسواق العامة: تنظيم الأسواق العامة وإنشاؤها وتعيين أنواع البضائع التي تباع في كل منها وحظر بيعها خارجها.

7. الحرف والصناعات: تنظيم الحرف والصناعات وتعيين أماكن خاصة لكل صنف منها ومراقبة المحلات والأعمال المقلقة للراحة أو المضرة بالصحة العامة.

8. النظافة: جمع النفايات والفضلات من الشوارع والمنازل والمحلات العامة ونقلها وإتلافها وتنظيم ذلك.

9. الصحة العامة والرقابة عليها:-

أ. اتخاذ جميع الاحتياطات والإجراءات اللازمة للمحافظة على الصحة العامة ومنع تفشي الأوبئة بين الناس.

ب. مراقبة المساكن والمحلات الأخرى للتثبت من تصريف نفاياتها بصورة منتظمة ومن نظافة الأدوات الصحية في المحال العامة واتخاذ التدابير لإبادة البعوض والحشرات الأخرى ومكافحة الفئران والجرذان والزواحف الضارة.

ت. إنشاء المسالخ وتنظيمها وفحص الحيوانات والدواجن المعدة للذبح واتخاذ الاحتياطات لمنع إصابتها بالأمراض وتعيين مواقع لبيعها ومراقبة ذبحها وتصريف بقاياها.

ث. مراقبة الخبز واللحوم والأسماك والفواكه والخضراوات وغيرها من المواد الغذائية واتخاذ الإجراءات لمنع الغش فيها وإتلاف الفاسد منها وتحديد أسعارها ومكافحة الغلاء بالتنسيق مع الجهات الحكومية المختصة.

ج. إنشاء مراكز للإسعاف ومصحات ومستشفيات وغير ذلك من المؤسسات الصحية ومراقبتها بالتنسيق مع الجهات الحكومية المختصة.

10. المحلات العامة: تنظيم ومراقبة المطاعم والمقاهي والنوادي والملاعب ودور التمثيل والسينما والملاهي العامة الأخرى وتحديد مواعيد فتحها وإغلاقها واستيفاء رسوم بيع تذاكرها. 11- المتنزهات: إنشاء الساحات والحدائق والمنتزهات والحمامات ومحلات السباحة في البرك والبحيرات على الساحل ومراقبتها وتنظيمها.

11. الاحتياطات للسيول والفيضانات والحرائق والكوارث الطبيعية وغيرها: اتخاذ الاحتياطات لمواجهة أخطار السيول والفيضانات ولمنع الحرائق ومراقبة الوقود والمواد المشتعلة واتخاذ الاحتياطات لمواجهة الكوارث الطبيعية وإغاثة المنكوبين.

12. المؤسسات الثقافية والرياضية: إنشاء المتاحف والمكتبات العامة والمدارس والنوادي الثقافية والرياضية والاجتماعية والموسيقية ومراقبتها بالتنسيق مع الجهات الحكومية المختصة.

13. وسائل النقل البري والبحري: إنشاء وتعيين وتنظيم مواقف مركبات النقل ضمن حدود الهيئة المحلية ومراقبتها ومراقبة القوارب والسفن والبواخر التي تعمل في المياه التابعة لمنطقة الهيئة المحلية بالتنسيق مع الجهات الحكومية المختصة.

14. الباعة المتجولون و البسطات والمظلات: مراقبة وتنظيم الباعة المتجولين والحمالين و البسطات والمظلات.

15. الأوزان والقياس: مراقبة الأوزان والمكاييل والمقاييس ودمغها ووزن ما يباع بالجملة في الأسواق العامة.

16. الإعلانات: مراقبة اللوحات والإعلانات وتنظيمها.

17. هدم الأبنية: هدم الأبنية التي يخشى خطر سقوطها أو المضرة أو التي تنبعث منها روائح كريهة مؤذية وذلك بعد إنذار صاحبها أو شاغلها أو المسؤول عنها.

18. فضلات الطرق: بيع فضلات الطرق مما أستمك للمشاريع العامة أو استغلالها.
19. التسول: منع التسول وإنشاء الملاجئ للمحتاجين ومراقبة جمع التبرعات في الأماكن العامة.
- 21- المقابر: إنشاء المقابر وإلغاؤها وتعيين مواقعها ومواصفاتها ونقل الموتى ودفنهم وتنظيم الجنازات والمحافظة على حرمة المقابر وذلك بالتنسيق مع الجهات الحكومية المختصة.
20. الفنادق: مراقبة الفنادق والنزل العمومية وتنظيمها.
21. الدواب: مراقبة الدواب المستخدمة في النقل والجر وتنظيم أسواق بيع الحيوانات والمواشي وحظر بيعها خارج هذه الأسواق.
22. الكلاب: مراقبة الكلاب وتنظيم اقتنائها وترخيصها والوقاية من أخطارها والتخلص من الضالة أو العقورة منها.
23. الموازنة وملاك الموظفين: إقرار مشروع الموازنة السنوية والحساب الختامي وملاك الموظفين قبل إرسالها إلى الوزارة للتصديق عليها.
24. إدارة أموال وممتلكات الهيئة المحلية: إدارة أملاك الهيئة المحلية وأموالها وإقامة الأبنية اللازمة فيها وتأجيرها ورهنها لمدة لا تزيد على ثلاث سنوات وقبول الهبات والوصايا والتبرعات.
25. الوظائف الأخرى: القيام بأي عمل آخر يقتضي عليه القيام به بمقتضى أحكام هذا القانون أو أي تشريع أو قانون آخر.
- ب) تخويل المجلس صلاحية وضع أنظمة:- يحق للمجلس وبموافقة الوزير أن يضع أنظمة لتمكينه من القيام بأية وظيفة من الوظائف أو ممارسة أية صلاحية من الصلاحيات المذكورة في هذا القانون وأن يضمن تلك الأنظمة أية ضرائب أو رسوم أو عوائد أو غرامات أو نفقات أو مخالفات. إذا تولت إحدى الجهات الحكومية الأخرى أي عمل من الأعمال المذكورة في الفقرة (أ) من هذه المادة كجزء من أعمالها وجب عليها التنسيق مع الوزارة التي تقوم باستطلاع رأي مجلس الهيئة المحلية في جميع التشريعات والنظم والترتيبات التي تضعها لتنظيم أو مراقبة ذلك العمل.

الفرع الثاني: الرقابة على الهيئات المحلية

يعتبر موضوع الرقابة على الهيئات المحلية أمراً مهماً كي لا تشعر الهيئات المحلية بأنها تمتلك استقلالاً كاملاً، وبالتالي تصبح وكأنها هيئات مستقلة عن الدولة، تمارس أنشطتها كما يحلو لإدارتها المتعاقبة، لذلك توضع القوانين ولا بد من الرقابة على الهيئات المحلية للتأكد من أنها تلبى ما يريده المشرع من إنشائها، وبأنها تتبع القوانين والأنظمة.

وتعد الرقابة على الهيئات المحلية جزءاً من القانون الذي ينظم عمل الهيئات المحلية، فقد تضمن قانون الهيئات المحلية رقم 1 لسنة 1997م في المادة 35 منه بأن دوائر رقابة الحكم المحلي تتولى عملية فحص الحسابات للهيئة المحلية، ومراجعة جميع معاملاتها المالية والإدارية والقانونية، وجرّد الموجودات من قبل فاحصين مختصين تكلفهم الوزارة بذلك أو هيئة الرقابة العامة.

ثم تم تعديل هذه المادة بموجب قرار بقانون رقم 9 لسنة 2008 حيث تضمنت المادة رقم 5 منه تعديلاً للمادة 35 من القانون الأصلي، بحيث أناط القانون بوزير الحكم المحلي تشكيل لجان رقابة وتفتيش تقوم في أي وقت بإجراء أعمال الرقابة على جميع معاملات الهيئة المحلية المالية والإدارية والقانونية والتنظيمية والتأكد من مطابقة هذه المعاملات للقوانين والأنظمة، وألزم رئيس الهيئة المحلية بتقديم جميع التسهيلات اللازمة للقيام بهذه المهام، كما أن للوزير اتخاذ الإجراءات اللازمة لتصويب المخالفات والتجاوزات في حال ثبوتها.

وتتضمن وزارة الحكم المحلي في إحدى إداراتها إدارة خاصة للرقابة والتوجيه، كذلك هناك رقابة من ديوان الرقابة المالية والإدارية على الهيئات المحلية حيث تضمن **قانون ديوان الرقابة المالية والإدارية رقم (15) لسنة 2004** في الفصل الرابع منه الجهات الخاضعة لرقابة الديوان فكانت من بين هذه الجهات في البند الثامن الهيئات المحلية ومن في حكمها.

الإدارة العامة للتوجيه والرقابة في وزارة الحكم المحلي:-

تتوزع مديريات الحكم المحلي في كافة المحافظات الفلسطينية، بحيث تتضمن عدداً من الإدارات، ومن بين هذه الإدارات إدارة الرقابة والتي تتبع إلى الإدارة العامة للتوجيه والرقابة، حيث تقوم هذه الإدارة بالرقابة الإدارية والمالية والهندسية على عمل الهيئات المحلية، وقد وضعت هذه الإدارة عدداً من الأهداف والاختصاصات من خلال دليل إجراءات الرقابة على عمل الهيئات المحلية، والذي تم

وضعه من قبل لجنة مختصة في وزارة الحكم المحلي بناء على قرار وكيل الوزارة، والذي يعتبر المرجع للعاملين في الدوائر الرقابية.

أهداف الرقابة

تضمن دليل إجراءات الرقابة على عمل الهيئات المحلية عدداً من الأهداف المرجوة من عملية الرقابة تضمنت، اتخاذ الإجراءات اللازمة لضمان سلامة النشاط المالي وحسن استخدام المال العام في الأغراض التي خصص من أجلها، وضمان كفاءة الأداء وحسن استخدام السلطة والكشف عن الانحرافات أينما وجدت.

إضافة إلى هذه الأهداف فقد تضمن الدليل عدداً من الأهداف الأخرى، من بينها تحديد مدى الانسجام والمطابقة بين النشاط المالي والإداري للهيئات المحلية وبين القوانين الموضوعية، وتحقيق ضمان للشفافية والنزاهة والوضوح في الأداء العام، وتعزيز الثقة في السياسات المالية والإدارية. أما الدارة العامة للتوجيه والرقابة، فقد أنيط بها مهمة تطوير مستوى الاتصال مع الهيئات المحلية، وخلق بيئة قانونية لعمل هذه الهيئات، والارتقاء بالمعايير والمواصفات والإجراءات المطبقة في عملية التوجيه والرقابة، ودعم العنصر البشري، وإنشاء علاقة تكاملية بين الدوائر الأخرى في الوزارة والمديريات المختلفة من خلال نظام اتصال فعال، وكذلك التنسيق مع الجهات الرقابية الخارجية، والجهات الرقابية على المستوى الوطني.

إن مراجعة دليل إجراءات عمل الرقابة الإدارية والمالية يسهم في الفهم الأوسع لطريقة عمل هذه الدائرة، حيث أن عمل هذه الإدارة والتوجيهات المتبعة فيها تكون متوافقة مع القوانين والأنظمة المعمول بها في الهيئات المحلية أي أن الرقابة تكون على تطبيق القانون والنظام الحاكم لعمل الهيئات المحلية، إضافة إلى التعديلات التي تجري على هذه القوانين والأنظمة وتشمل رقابة على كافة الشؤون المالية والإدارية وكذلك الرقابة الهندسية.

الفرع الثالث: علاقة الهيئات المحلية بمؤسسات السلطة المركزية

أ- العلاقة ما بين الهيئات المحلية ووزارة الحكم المحلي

تنظم العلاقة ما بين الهيئات المحلية ووزارة الحكم المحلي التي تمثل السلطة المركزية، مجموعة من القوانين والأنظمة والتي تم استعراضها مسبقاً في هذا البحث، فوزارة الحكم المحلي مسؤولة من خلال دائرة التوجيه والرقابة عن التأكد من التطبيق الصحيح للقوانين والأنظمة والتعليمات، من خلال عدد من الإجراءات الرقابية، بما في ذلك الموافقة على إعداد الموازنة ووضع اللوائح والتعليمات التي تضمن تحقيق الأهداف المتوخاة من إنشاء الإدارة المحلية.

وكذلك تقوم وزارة الحكم المحلي بمراجعة الخطط الإستراتيجية للهيئات المحلية، وتنظيم عملها واستقبال الشكاوى من المواطنين ومراجعتها، والمصادقة على موازنتها، وتصنيف المجالس المحلية إلى مجالس قروية وبلديات، كما وتشرف الوزارة على ضمان استلام الإدارات الجديدة للهيئات المحلية، ومتابعة الشواغر إن حصلت في الهيئة المحلية نتيجة استقالات فردية أو جماعية أو ظروف طارئة، وتقوم الوزارة أيضاً بمراجعة المخططات الهيكلية ودراساتها من أجل اعتمادها من الدوائر الأخرى.

العلاقة بين الهيئات المحلية والوزارات الأخرى.

تتواصل الهيئات المحلية مع العديد من المؤسسات الحكومية، ولا يمكن حصر هذه العلاقة في هذا البحث لكننا سنلقي الضوء بشكل سريع على علاقة الهيئات المحلية مع عدد من المؤسسات الحكومية نذكر من بينها:

علاقتها بوزارة المالية:

إن العلاقة ما بين وزارة المالية والهيئات المحلية تتعدد جوانبها فنجد أن الوزارة توفر بعض المشاريع للهيئات المحلية وتمولها.

كذلك رخص المهن التي تحصلها الهيئات المحلية ويذهب ريعها إلى وزارة المالية.

إضافة إلى رسوم النقل على الطرق والتي تدفعها وزارة المالية إلى الهيئات المحلية بتنسيب من وزير الحكم المحلي وبعد خصم 50% منها وتحويلها لصالح فاتورة المياه أو الكهرباء وذلك بالنسبة للهيئات المحلية التي لم تلتزم بتقسيط ديونها المتراكمة عليها.

علاقتها بوزارة التربية والتعليم:

تضمن قانون الهيئات المحلية رقم 1 لسنة 1997 في المادة رقم 15 البند 13 ذكر المدارس حيث سمح للهيئات المحلية إنشاء المتاحف والمكتبات العامة والمدارس والنوادي الثقافية والرياضية والاجتماعية والموسيقية ومراقبتها بالتنسيق مع الجهات الحكومية المختصة.

علاقتها بوزارة السياحة والآثار:

تعنى وزارة السياحة والآثار بمسألة الحفاظ على الإرث الحضاري والتاريخي وزيادة الوعي حولها والتنسيق مع الهيئات المحلية يتمثل في عدة جوانب لعل أبرزها يتمثل بمنع إعطاء رخص البناء دونما موافقة من وزارة السياحة والآثار لضمان عدم وجود تهديد للمناطق الأثرية، علاوة على التنسيق مع الهيئات المحلية حال استقدام وفود سياحية لزيارة الأماكن الأثرية داخل نطاق الهيئات المحلية، وما لذلك من أثر في تحسين الإيرادات المحلية للمواطنين في تلك المناطق.

علاقتها بوزارة الأشغال العامة:

تشرف وزارة الأشغال العامة على الطرقات العامة التي تمر من مختلف المناطق الفلسطينية الواقعة تحت سيطرة السلطة الفلسطينية بموجب الاتفاقيات الموقعة مع الجانب الإسرائيلي، وتتواصل مع الهيئات المحلية من أجل صيانة هذه الشوارع، وجلب المشاريع لها بالتعاون مع الجهات المانحة والإشراف على تنفيذ هذه المشاريع.

علاقتها بوزارة الصحة

تتواصل الهيئات المحلية مع وزارة الصحة فيما يتعلق برخص الحرف والصناعات لضمان سلامة المنشآت التجارية، كذلك وقبل منح أي ترخيص بناء لأي مواطن يشترط إحضار موافقة من وزارة الصحة لضمان سلامة الصحة العامة ومطابقة البناء لشروط الصحة العامة.

علاقتها بوزارة الداخلية

في إطار عملها وفق القوانين المنصوص عليها، تواجه الهيئات المحلية عدداً من الشكاوى التي تستدعي تدخل الأجهزة الأمنية، كما هو الحال عندما تحدث أي مخالفات متعلقة بالبناء مثلاً أو تعديات للقانون داخل مناطق الهيئات المحلية، مثل قيام جهة ما بإلحاق الضرر بالمرافق العامة.

وتعتبر هذه أمثلة بسيطة عن علاقة الهيئات المحلية بغيرها من الوزارات والمؤسسات الحكومية التي تتبع لها، ومن هنا جاءت الفكرة للباحث بدراسة إمكانية إنشاء علاقة جديدة تقوم على التنسيق ما بين وزارة المالية كونها الجهة المسؤولة عن تحصيل الضرائب ضمن دوائرها المختصة بذلك، وبين الهيئات المحلية التي وكما لاحظنا من خلال دراسة الإطار النظري لها بأن لها دور هام في المجتمع المحلي، فلا يمكن تصور الحياة في مختلف المناطق إذا ما تم تهميش هذه الهيئات المحلية من قبل المواطنين سواء تمتعوا بالشخصية المعنوية أو الشخصية الطبيعية.

الفصل الثاني

مدخل إلى التهرب الضريبي لدى أصحاب المهن الحرة

المبحث الأول: دلالة التهرب الضريبي، ذرائعه، صورته، وعواقبه .

المطلب الأول: النظام الضريبي

الفرع الأول: تعريف النظام الضريبي

يشكل النظام الضريبي مجموعة من الحقوق والواجبات التي تنظم عمل الإدارة المسؤولة عن تحصيل الضرائب، وتنظم كذلك حقوق وواجبات المكلفين بدفع الضريبة، أي أنها مجموعة الإجراءات الواجب إتباعها حينما يتعلق الأمر بتحصيل الضريبة وتسوية النزاعات المتعلقة بها، وفقاً لإطار قانوني يتم إقراره من السلطة التشريعية، ويحال تنفيذه إلى الجهات المختصة، ممن يمتلكون القدرات والمؤهلات اللازمة لذلك، ووفقاً للقانون.

وقد أورد هيثم محمد (2013، ص288) بأن النظام الضريبي هو " مجموعة محددة ومختارة من الصور الفنية للضرائب تتلاءم مع الواقع الاقتصادي والاجتماعي والسياسي للمجتمع، وتشكل في مجموعها هيكلًا ضريبياً متكاملًا يعمل بطريقة محددة من خلال التشريعات والقوانين الضريبية واللوائح التنفيذية من أجل تحقيق أهداف النظام".

وتلخص سمر الدحلة (2004، ص8) عناصر النظام الضريبي بما يلي:

أ- مجموعة الأهداف والغايات المحددة التي يسعى النظام لتحقيقها، وهي مشتقة من أهداف السياسة المالية المتبعة.

ب- مجموعة الصور الفنية للضريبة، والتي تمثل وسائل تحقيق الأهداف .

ت- مجموعة التشريعات والقوانين الضريبية، بالإضافة إلى القرارات التنفيذية والمذكرات التفسيرية، والتي تمثل إجراءات وطريقة عمل النظام الضريبي وأجهزته في تحقيقه لأهدافه.

الفرع الثاني: تعريف الضريبة.

تعرف الضريبة بأنها اقتطاع نقدي إجباري يدفعه الأفراد للدولة، بشكل إلزامي وبصفة نهائية، على اعتبار أنه عضو في الجماعة، ودونما مقابل، وقد عرفها أحمد (2012، ص 238) بأنها: "اقتطاع نقدي جبري يتحمله المكلفون بصفة نهائية وبدون مقابل، والضريبة أداة مالية تلجأ إليها الدولة على موارد الوحدات الاقتصادية المختلفة من أجل تغطية الأعباء العامة وتحقيق أهدافها على مقتضى أيديولوجياتها".

فيما عرفها فليح (2008، ص 170) بأنها: "اقتطاع مبلغ نقدي بشكل إجباري يدفعه الممول للدولة وبدون حصوله على مقابل خاص مباشر لتحقيق نفع عام يتماشى مع أهداف الدولة ويسهم في تحقيقها".

من هنا نجد أن عناصر الضريبة ووفقاً لهذه التعاريف تقسم إلى:-

1- الضريبة مبلغ نقدي: تدفع الضريبة في العصر الحديث بشكل نقدي، ويعتبر دفع الضريبة بشكل نقدي أكثر سهولة في تحصيله واتفاقه، فلو أن التحصيل يتم بشكل عيني كأن تقوم الدولة باقتطاع جزء من المحاصيل مثلاً، لواجهت صعوبة في إعادة بيعها، واضطرت أن توجد مخازن ملائمة للحفاظ على المحاصيل، وإتباع إجراءات مختلفة من أجل ضمان بيعها وضمان صحة تقديرها والحصول على الأموال ومن ثم إعادة إنفاقها، كما هو الحال أيضاً لو قررت الحكومة اقتطاع الضريبة على مؤسسة خدمتية، مثل الضريبة على دخول شركات الأمن الخاصة لأصبح تبديل الخدمة بنقود أمر لا يتصوره العقل، ويجافي المنطق، فالأقتطاع النقدي الوارد في تعريفات الضريبة من أجل ضمان سهولة تحصيلها وانفاقها.

2- الضريبة اقتطاع إجباري:

تمارس الدولة سيادتها على الإقليم بمن فيه من شخصيات طبيعية واعتبارية، وتنظم عمل الدولة عدد من السياسات والقوانين تضعها السلطة التشريعية، وبالطبع فإن هذه السيادة تعطي الحق للدولة بفرض القانون، بما في ذلك قانون الضريبة، فلا خيار لدى المكلف بالتخلف عن دفعها إلا إذا أباح القانون ذلك وفق شروط محددة ترتئها السلطة التشريعية، فالقانون هو المنظم للإجراءات المتعلقة بسداد الضريبة وتحصيلها وفرضها، والدولة بموجب سيادتها

تفرضها بشكل إجباري، فمتى أقرت الضريبة أصبح من الواجب الالتزام بذلك ممن يفرض القانون عليهم ذلك.

3- الضريبة تفرضها الدولة:

ولا يمكن تصور فرض الضريبة من القطاع الخاص، أو من مؤسسات غير حكومية، لأنَّ في ذلك مخالفة لروح الضريبة التي وجدت من أجل تغطية أعباء الدولة العامة، فإذا ما فرضت الضريبة من قبل مؤسسة خاصة أصبح الهدف من دخلها إفادة قطاع محدد، وانطوت تحت تعريف الغرامة، كغرامة تأخير سداد دفعات قرض لمؤسسة تمويل خاصة، فمحصلة الغرامة تضاف إلى إيرادات المؤسسة وتوزع في النهاية على المستثمرين في هذه المؤسسة. ووفق هذا العنصر فالضريبة تفرض من قبل الدولة بموجب قانون يتم سنه من خلال السلطة التشريعية، ويعهد بتطبيقه إلى دوائر متخصصة بذلك تحدد من قبل أجهزة الدولة.

4- يتحمل دفع الضريبة المكلفون بدفع الضريبة:

من هنا نجد أن الضريبة يتحمل دفعها المكلفون بذلك، والمكلف وفقاً للقرار بقانون رقم 8 لسنة 2011 المتعلق بضريبة الدخل هو: كل شخص ملزم بدفع الضريبة أو اقتطاعها أو توريدها بموجب أحكام هذا القرار بقانون.

(5) الضريبة تفرض بصفة نهائية، وبدون مقابل

تفرض الضريبة بصفة نهائية أي أنه لا مجال لاستردادها، بعدما يتم دفعها، وهذا لا يلغي الاسترداد المبني على وجود أخطاء في احتسابها والتي قد تحدث لسبب أو آخر، ولكن المقصود أنها بصفة نهائية أي أنها لا تعاد إلى المكلف بعد دفعها، فعلى سبيل المثال تختلف الضريبة عن المنح التي قد تكون مشروطة بالالتزام الدولة بإجراءات معينة أو مواقف سياسية أو إصلاحات اقتصادية، فالمكلف لا يلزم الدولة بأداء معين كي لا يسترد أمواله التي دفعها، وهنا تتضح الصورة إذا ما ارتبطت الضريبة في تعريفها بعنصر عدم وجود مقابل لأداء الضريبة، أي أن المكلف لا يشترط على الدولة القيام بعمل معين مقابل دفع الضريبة، وإنما يدفعها لأنه قام بعمل معين وفق القانون يستحق دفع الضريبة، وذلك للمشاركة في تحقيق أهداف الدولة التي يحيا في ظلها، وتوفر له مختلف الخدمات والميزات.

الفرع الثالث: التطور التاريخي للضريبة في فلسطين.

تعاقبت على إدارة فلسطين عدد من الهيئات والسلطات، كان لكل منها وجهة نظر مختلفة، وأهداف معينة حول الضريبة وفرضها وأهدافها، وقد أورد منصور (2004، ص31) بأن " ضريبة الدخل في فلسطين فرضت لأول مرة وبصوره رسميه في عهد الانتداب البريطاني على فلسطين، وكان ذلك بصدور قانون رقم 23 لسنة 1941م وأصبح ساري المفعول من تاريخ 1/9/1941م. وفلسطين هي رابع دولة عربية فرضت فيها ضريبة الدخل بصورة رسمية وهذا القانون قام باستحداث سلطة إدارية لها صلاحية تطبيق وتنفيذ أحكام هذا القانون، من تجار وأصحاب محال وفي هذا القانون تم بيان المحال أو المطارح التي تفرض عليها ضريبة الحرف أو المهن وكذلك الرواتب والأجور وما في حكمها، وكذلك صافي قيمة الإيجار السنوي لأي بناية وحصص الأسهم والفوائد. وهذا القانون أيضا اخذ بمبدأ الإقليمية كما فرض ضريبة تصاعدية على دخل الأشخاص بدأت بـ 5% وانتهت بـ 30% وعلى الشركات بنسبة 15% وهذا القانون أخذ بفكرة التقدير الذاتي في فلسطين لأول مرة، كما وقام هذا القانون بتنظيم كيفية التقدير والاعتراض والاستئناف ونظم العقوبات المترتبة على عدم دفع الضريبة وقام أيضا بترتيب إجراءات التحصيل وفي عام 1947م تم تعديل القانون السابق وصدر القانون رقم 13 لسنة 1947م وهذا القانون لم يحدث تغييراً كبيراً إلا أنه انشأ مطارح جديدة للضريبة حيث أخضع الأرباح التي تأتي من أي ملك بخلاف المباني والأراضي والأبنية الصناعية، كما أنه اخضع أرباح التصدير والأرباح الزراعية للضريبة، كما عمل هذا القانون على تخفيض الشرائح الضريبية إلى ستة شرائح وزيادة الحد الأقصى لمعدلات الضريبة بحيث أصبحت تبدأ من نسبة 5% وتنتهي بحد أعلى يصل إلى 50% وفرض ضريبة نسبيه على الشركات بنسبة 25% كما عمل هذا القانون على معالجة الازدواج الضريبي " .

وبقي الوضع في فلسطين كما هو، حتى جلاء الانتداب البريطاني، حيث وقعت فلسطين تحت الاحتلال الإسرائيلي في بعض المناطق، فيما كانت الضفة الغربية تحت الإدارة الأردنية التي فرضت قانوناً مؤقتاً للضريبة وهو القانون رقم 50 لسنة 1951، وفرض فيما بعد القانون رقم 12 لسنة 1951، وبقي معمولاً به حتى أصدر القانون رقم 25 لسنة 1964، أما في قطاع غزة فقد

أبقت الإدارة المصرية على القوانين التي كان معمولاً بها أيام الانتداب البريطاني كما سبق وذكرنا في هذا البحث.

وقعت فلسطين تحت الاحتلال الإسرائيلي في العام 1967، وبقيت القوانين سارية المفعول في الضفة الغربية، وصدرت بعض الأوامر العسكرية التي عدلت الشرائح الضريبية ولم تحدث أي تغييرات في الوضع الفلسطيني، وبقيت خاضعة لسلطات الاحتلال العسكري الإسرائيلي حتى نقلت الصلاحيات إلى السلطة الوطنية الفلسطينية، بعد اتفاقية أوسلو الموقعة في العام 1993، حيث قدمت السلطة الوطنية الفلسطينية وأنشئت الوزارات، ومن بينها وزارة المالية، وأنشئ المجلس التشريعي، وقام مجلس الوزراء آنذاك بإقرار بعض التسهيلات مع الإبقاء على القانون الأردني وبقي الوضع كذلك حتى أقر قانون ضريبة الدخل رقم 17 لسنة 2004، والذي طبق ابتداءً من اليوم الأول في العام التالي لإقراره في 2005م.

وبعد ذلك يذكر عبد الرحمن وياسر (2014، ص 29) بأنه: "صدر قانون ضريبة الدخل رقم 17 لسنة 2004 المعدل والذي ادخل تعديلات من أهمها إعفاء أرباح وعوائد التوزيع من الشركات المقيمة في فلسطين، تعديل نفقات التدريب ونفقات الضيافة، تعديل الإعفاء للشخص الطبيعي المقيم، تعديل التقاص بحيث أصبح يسمح بتقاص 60% من ضريبة الأملاك بعد أن كان يسمح بتقاص ضريبة الأملاك بالكامل من ضريبة الدخل المستحقة، وكذلك تم تعديل الشرائح الضريبية، وغيرها من التعديلات.

وفي سنة 2011 صدر قرار بقانون رقم 8 لسنة 2011 بشأن ضريبة الدخل الفلسطيني والذي أدخل تعديلات كثيرة ومتعددة أهمها تغيير عملة القانون من الدولار إلى الشيك، ورفع الإعفاءات الضريبية للمكلف وزيادة مبالغ ونسب بعض المصاريف المقبولة لأغراض الضريبة مثل زيادة نفقات البحث والتطوير ونفقات الضيافة والاعتراف بالخسائر الرأسمالية وزيادة عدد الشرائح الضريبية للمكلف الفردي وللشركات كذلك، وغيرها من التعديلات ".

الفرع الرابع: أهداف الضريبة.

تتعدد الأهداف التي يسعى المشرع من خلال فرض الضريبة إلى تحقيقها، فلا يفرض المشرع قانوناً بلا أهداف وبلا رؤية أو بشكل اعتباطي، إنما يسعى إلى تحقيق عدة أهداف لعل من الواجب لاكتمال أهداف هذا البحث التطرق إليها:-

أهداف الضريبة على الصعيد الاقتصادي:

يذكر أحمد، (2012، ص240) بأن أغراض الضريبة تتحدد بصفة أساسية في تعبئة الموارد الاقتصادية وتوجيهها من أجل خدمة أغراض التنمية، ولذلك فهي تستخدم في تشجيع المدخرات وكذلك في التأثير على الميل للاستثمار وتوجيهه نحو الأنشطة الاقتصادية المراد تنميتها. كما تستخدم الضريبة كأحد أدوات تنفيذ الخطة الاقتصادية، كما تستخدم في تشجيع بعض النشاطات الاقتصادية عن طريق إعفاء النشاط من الضريبة أو تخفيضها على دخل النشاط أو إعفاء المواد الأولية اللازمة لهذا النشاط أو إلغاء رسوم التصدير على المنتجات التي تنتج من هذا النشاط.

على الصعيد المالي:

تحتاج الدولة إلى الأموال من أجل القيام بالأعمال التي تخطط لها، ولتحقيق أهدافها الإستراتيجية، بناءً على الموازنة التي يتم اعتمادها، وبالتالي تبحث عن مصادر تمويل للنفقات التي تخطط لها، ولعل الضرائب تعتبر مصدراً مهماً للتمويل، إضافة إلى كون الضريبة أداة تستخدمها الدولة للتحكم بالتضخم أو الكساد إذا حل أياً منهما ضيقاً على اقتصاد الدولة.

على الصعيد الاجتماعي:

تستخدم الدولة الضريبة من أجل معالجة عدد من الظواهر الاجتماعية، حيث تستطيع الدولة لمحاربة ظاهرة معينة، كظاهرة انتشار التدخين مثلاً أو المشروبات الروحية بفرض ضرائب عالية على هذين المنتجين وغيرهما، إضافة إلى أن الدولة تقوم من خلال الضريبة بضمان إعادة توزيع الدخل، ومنع تكتل الثروات بيد طبقة واحدة - هي طبقة الأغنياء - حيث أن الدولة تستقطع جزء من دخولهم، ويعاد توزيعها على شكل نفقات متنوعة، وقد تستخدمها الدولة لتحفيز الزواج من خلال منح المتزوج إعفاءات بسبب الزواج، أو تستخدمها لتشجيع الإنجاب.

الفرع الخامس: قواعد فرض الضريبة.

تطرقنا سابقاً إلى تعريف الضريبة وأهدافها، ولما كانت الضريبة تسعى إلى تحقيق أهداف عامة تخدم الدولة وتلقي بظلالها على المجتمع تبعاً لذلك، فلا بد أن المشرع يسعى إلى فرضها بعناية فائقة كونها تمس كافة القطاعات الاقتصادية، وكذلك لها عدد من الأهداف على السياق الاجتماعي والمالي للدولة، ومن أهم القواعد التي تراعى عند فرض الضريبة:-

1- العدالة:

وتعني العدالة أن يساهم كافة أفراد المجتمع وحسب قدرته على الدفع، بتوفير ما يلزم للدولة في طريقها لإشباع الحاجات العامة، ويحدد فليح (2008، ص 65) مفهوم العدالة بتناسب الضريبة مع دخل الممول وثروته، وبالتالي فإن الضريبة النسبية هي التي تحقق مفهوم العدالة، فيما يرى البعض بأن العدالة الضريبية تتحقق عن طريق الضريبة التصاعدية، بحيث يتم الربط ما بين المنفعة الحدية والدخل، حيث يتم الربط بين انخفاض المنفعة الحدية وارتفاع دخل الفرد، وهو ما يعني اختلاف التضحية الحدية التي يمثلها العبئ الضريبي الحدي، مع اختلاف دخل الفرد وثروته، إلا أن فكرة العدالة في المالية الحديثة لم تعد تقتصر على الأخذ بالضريبة التصاعدية، وإنما تمتد لتشمل إعفاءات من الضريبة مقابل اعتبارات شخصية وعائلية، واعتبارات أخرى تقتضيها العدالة في فرض الضريبة، علاوة على الأخذ بمعدلات ضريبية تبعاً لنوع الدخل ولنوع النشاط الذي تفرض عليه.

2- اليقين

حتى تحقق الضريبة أهدافها، ومنعاً لاستغلال صياغة بنود القانون الضريبي، وبالتالي الحفاظ على المال العام وحقوق المكلفين، لا بد أن يكون القانون الضريبي وبنوده واضحاً، ويذكر أحمد (2012، ص 239) بأن مفاد هذا المبدأ، " وجوب جباية الضريبة وفقاً لقواعد محددة وواضحة لا غموض فيها لكل من المكلف والإدارة التي تتولى الجباية سواء بالنسبة لأسس تحديد قيمتها أو مواعيد وأساليب تحصيلها".

3- مبدأ الاقتصاد:

يتعلق مبدأ الاقتصاد بموازنة التكاليف المترتبة على تحصيل الضريبة مع الإيرادات المتحققة لو تم فرض القوانين الضريبية، وبمعنى أبسط يعني مبدأ الاقتصاد ضرورة أن تكون النفقات المدفوعة في سبيل تحقيق الإيرادات الضريبية أقل من الإيرادات المتحققة .
وهنا يعاد التأكيد على أن القوانين التي تتوافق مع مبدأ اليقين، وتكون دونما تعقيد، أو إجراءات طويلة لا فائدة منها، ستسهم في فهم أفضل وأسرع، وبالتالي إجراءات تحصيل أقل كلفة، وإيرادات أعلى، ومقدرة أكبر للدولة لتحقيق أهدافها تبعاً لذلك.

4-مبدأ الملائمة:

ويعني مبدأ الملائمة أن يكون هناك تناسب ما بين مواعيد وأساليب جباية الضريبة، وما بين ظروف المكلفين، فمن الأفضل أن يطالب المزارع بدفع الضريبة بعد حصاد محصوله، هذا فيما يتعلق بالمواعيد، أما الأساليب فقد يكون أسلوب الخصم من المصدر، أفضل بالنسبة لرواتب الموظفين من أسلوب دفع السلفيات مثلاً.

الفرع السادس: أنواع وتصنيفات الضرائب

بداية لا بد من التطرق إلى تعريف الوعاء الضريبي، والذي يعرف بأنه الموضوع الذي تفرض عليه الضريبة، فقد تفرض الضريبة على الأرض الزراعية وقد تفرض على ما تنتجه الأرض الزراعية، وبالتالي فإن وعاء الضريبة في الحالة الأولى هو الأرض وفي الحالة الثانية هو إنتاج هذه الأرض.

ووفقاً لما سبق، فيمكن تقسيم الضرائب بالاعتماد على وعائها إلى ما يلي:

أولاً: الضريبة الموحدة والضريبة المتعددة

1-الضريبة الموحدة:

وفقاً لهذا النظام يتم فرض ضريبة واحدة على مجموع الدخول المتحققة للمكلف، حيث يقوم المكلف بتقديم إقرار ضريبي يحدد فيه ما تحقق له من دخول خلال الفترة الضريبية، سواء من الوظيفة أو من عمل خاص، أو من مهنة حرة، أو تركت، أو جوائز حصل عليها.

ويذكر عبد الرحمن وآخرون (2014، ص ص 36-37) بأنّ "هذا النظام كان هو الأسلوب المميز للأنظمة الضريبية البدائية والتي كانت تفرض إما كضريبة رؤوس والتي تلزم كل فرد يدفع قيمة معينة للدولة في فترات مختلفة بغض النظر عن مقدرة الفرد الضريبية، أو كانت تفرض ضريبة وحيدة على دخل الأملاك الزراعية على اعتبار أن الملاك الزراعيين هم وحدهم قادرين على خلق ناتج صاف وأن الأرض هي مصدر الإنتاج الوحيد وبعض الاقتصاديين كان يطالب بفرض ضريبة وحيدة على الاستهلاك العام (الأنفاق) وبعضهم طالب بفرض ضريبة على رأس المال الثابت. ومن ميزات الضريبة الموحدة :-

1. البساطة والسهولة في التحصيل والجباية بسبب معرفة المطارح الضريبية الخاضعة.
 2. يسهل فرضها وتعيينها حسب المقدرة لكل مكلف.
 3. صعوبة التهرب منها بسبب تعذر إخفاء مصادر الطاقة المستخدمة في الإنتاج.
- أما عيوب هذه الضريبة:-

1. قلة الحصيلة الضريبية بسبب تحديد مطرح واحد للضريبة فقط وبالتالي قد لا تسد حاجات الدولة.
2. عدم تحقيق المساواة بين المنشآت والمكلفين حيث تدفع من قبل فئة محددة تملك المطرح المفروض عليه الضريبة.
3. 3-اعتماد الدولة على ضريبة وحيدة تؤدي إلى زيادة العبء الضريبي على المكلفين بها دون غيرهم.
4. أداة ضعيفة في تحقيق أغراض الدولة الاقتصادية والاجتماعية على الشكل المطلوب اقتصادياً".

2-الضريبة النوعية :

وفقا لهذا النظام تفرض ضريبة مستقلة على كل نوع من أنواع الدخل المتحقق للمكلف، بحيث تكون الضريبة المفروضة على التراكات مختلفة عن الضريبة المفروضة على الدخول المتحققة من الأجور والمرتبات، وتختلف عن الضريبة المتحققة من القطاع الزراعي.

ويذكر أحمد (2012، ص241) بأن مزايا الضريبة النوعية وفرة الحصيلة خاصة في الدول النامية التي يكثر فيها التهرب الضريبي، أما عيوبها فتراجع إلى ارتفاع تكلفة جبايتها.

ثانياً: الضرائب الشخصية وضرائب الأموال:

1-الضرائب على الأموال:

وهي الضريبة التي تفرض على الأموال، دونما اعتبار لشخص المكلف، مثل الضريبة التي تفرض على بعض السلع دونما اعتبار للمستهلك، أو مركزه المالي.

وتمتاز الضرائب على الأموال وفقاً لعبد الرحمن وآخرون، (2014، ص38) بما يلي:-

1. عدم تعسف الإدارة الضريبية بالمكلف بوسائل التقدير والمعاينة والتدخل في شؤونه أو تكليفه

بواجبات والتزامات مرهقة وحيث تهتم فقط بالمادة الخاضعة للضريبة.

2. لا تحتاج إلى إدارة ضريبية ذات كفاءة عالية لأن هذه الضريبة تفرض على وعاء الضريبة

حيث لا يمكن إخفاؤها.

عيوبها:-

1. غير عادلة للمكلف لأنها لا تراعي ظروفه الشخصية والعائلية وتتجاهل قدرته التكلفية حيث

تتعامل مع جميع المكلفين معاملة واحدة.

2. عدم مرونتها لأن المشرع يحجم عن تغيير سعرها لأن ذلك يؤثر على القيمة الرأسمالية للمادة

الخاضعة للضريبة.

3. قلة الحصيلة لأن مطرحها غير واسع ومعدلها غير مرتفع.

2-الضريبة الشخصية:

هي ضرائب تأخذ بعين الاعتبار شخصية المكلف، حينما يتم فرض الضريبة، كما تأخذ بعين

الاعتبار حالته الاجتماعية، ومركزه المالي، وظروفه الأسرية.

تمتاز الضريبة الشخصية بتحقيقها لمبدأ العدالة، حيث سبق وأن عرفنا العدالة بأنها تراعي ظروف

المكلف ومقدرته التكلفية، أما عيوبها فتتمثل بحاجة المكلف إلى تقديم إقرارات وتدخل الإدارة

بشؤونه، إضافة لكونها تتطلب مهارات عالية للمقدر حتى يقوم بالتأكد من حالة المكلف وصدق

المعلومات التي يقدمها.

ثالثاً : الضريبة المباشرة والضريبة غير المباشرة.

1 - الضريبة المباشرة:

وهي الضريبة التي تفرض على المكلفين (المكلف وهو الشخص الذي يدفع مبلغ الضريبة) بشكل مباشر وسنوي، والتي تشمل مركزه المالي (الدخل والثروة). والضريبة المباشرة هي التي تستقر بصورة نهائية على عاتق المكلف دون أن يكون باستطاعته نقل عبئها إلى غيره. أي أن الضريبة المباشرة تستوفى من المكلف مباشرة دون تدخل أي وسيط. مثل الضريبة على الرواتب والأجور.

2 - الضريبة غير المباشرة:

وهي الضريبة التي يمكن نقل عبئها إلى الآخرين، أي أن دافع الضريبة يعكسها على أشخاص آخرين، مثل ضريبة الجمارك، فإذا استورد أحد الأشخاص سلعة معينة من الخارج ودفع عنها ضريبة جمركية، فإن هذه الضريبة تكون مباشرة له إذا بقي السلعة لاستعماله الشخصي، أما إذا باع المستورد تلك السلعة إلى غيره فإنه سيضيف الضريبة إلى ثمن البيع أي نقلها إلى الآخرين وبالتالي تخلص من عبئها وأصبحت ضريبة غير مباشرة يدفعها الآخرون، وبالطبع هناك ظروف اقتصادية مثل العرض والطلب لها تأثير في إمكانية نقل أعباء الضريبة.

الفرع السابع: الإطار القانوني للضرائب في فلسطين

القوانين والتشريعات الضريبية المنظمة للضرائب المباشرة

1- ضريبة الدخل:

تعددت القوانين التي نظمت ضريبة الدخل في الأراضي الفلسطينية وهذا ما تطرقنا إليه حينما تحدثنا عن التطور التاريخي للضريبة في فلسطين، إلا أن القانون المطبق حالياً هو القرار بقانون رقم 8 لسنة 2011 بشأن ضريبة الدخل.

3- ضريبة الأملاك

يسري قانون ضريبة الأبنية والأراضي داخل مناطق البلديات رقم 11 لعام 1954 داخل حدود البلديات.

القوانين والتشريعات الضريبية للضرائب غير المباشرة

1- رسوم الجمارك والمكوس

يطبق قانون الجمارك والمكوس الأردني رقم (1) لسنة 1962.

2- ضريبة الإنتاج

يطبق قانون الرسوم على المنتجات المحلية الأردني رقم 16 لسنة 1963.

3- قانون التبغ

يطبق قانون التبغ رقم 32 لسنة 162 وتعديلاته لسنة 1966

4- رسوم طوابع الواردات

يطبق القانون الأردني قانون رسوم طوابع الواردات رقم 27 لسنة 1952.

5- ضريبة القيمة المضافة

يطبق الأمر العسكري الإسرائيلي رقم 658 الصادر عن سلطات الاحتلال الإسرائيلي سنة

1976 والذي بدأ تطبيقه على الفلسطينيين سنة 1979 مع العلم أن معاهدة جنيف المتعلقة

بالأراضي المحتلة تمنع المحتل من فرض ضرائب جديدة على الإقليم المحتل.

المطلب الثاني: ماهية التهرب الضريبي

الفرع الأول: تعريف التهرب الضريبي

تعددت التعريفات التي تناولت شرح مفهوم التهرب الضريبي، ولعل هناك تناولاً لبعض المصطلحات المرتبطة بمفهوم التهرب الضريبي، والتي يتناولها البعض خطأً وحتى يتم تحقيق أهداف هذا البحث فلا بد من التطرق إليها على أن نبدأ بتعريف التهرب الضريبي، حيث عرف عبد الرحمن وآخرون (2014، ص350) التهرب الضريبي " أن يتخلص المكلف من الالتزام بدفع الضريبة المستحقة عليه لصالح الخزينة العامة بوسائل مختلفة قد تكون مشروعة أو غير مشروعة".

وعرفه أحمد (2012، ص 246) بأنه: "محاولة بعض المكلفين بالتهرب من دفع الضرائب المستحقة عليهم، ويترتب على هذا التهرب الإخلال بمبدأ المساواة أمام الأعباء العامة، كما أنه يضعف من إنتاجية الضرائب (حصيلة الضريبة) ويضر بالمنافسة بين الوحدات الاقتصادية

المختلفة، لأن المكلف الذي يتمكن من عدم دفع الضريبة سيكون في وضع أفضل اقتصادياً من ذلك الذي دفعها ."

من المتابعة للتعريفات السابقة نلاحظ بأن التهرب الضريبي مرتبط بعدة عناصر سأطرق إليها بإيجاز وهي:

أولاً: عدم الالتزام بصورة كلية أو جزئية من قبل المكلف بدفع الضريبة المفروضة عليه وهذا يعني أن التهرب الضريبي لا يشترط به عدم دفع الضريبة بشكل كامل فيكفي أن يقوم المكلف بإخفاء عمل يوجب دفع الضريبة أو عدم الإفصاح عنه أو تزويره أو التخلف عن سداد جزء من الضريبة المستحقة عليه كمكلف من خلال عمل ما يقوم به حتى يعتبر متهرباً من الضريبة.

ثانياً: لا يعتبر نقل العبئ الضريبي تهريباً من دفع الضريبة ما دام النقل تم وفقاً للبنود القانونية المنظمة لذلك، ومثال ذلك ما يتم في حالة ضريبة القيمة المضافة حينما يقوم المستورد مثلاً بإضافة قيمة الضريبة على ثمن السلعة، وبالتالي يقوم المستهلك بدفعها فهو بهذه الطريقة قام بنقل العبئ الضريبي بحيث تحمله بالنهاية المستهلك النهائي، ولكن لم تحرم خزينة الدولة من قيمة الضريبة.

الفرع الثاني: أشكال التهرب الضريبي

عند الحديث عن التهرب الضريبي، تطرح بعض المصطلحات والتي يمكن أن نستقي منها مفهوم أشكال التهرب الضريبي ولعل توضيحها مهم لتحقيق أهداف البحث، فيتم الحديث عن التهرب الضريبي المشروع والتهرب الضريبي غير المشروع.

أولاً: التهرب الضريبي المشروع:

تجنب دفع الضريبة بطريقة طبيعية صحيحة يقرها القانون مثل عدم شراء أو التعامل مع السلع التي تفرض عليها الدولة ضرائب عالية أو توجه المكلف إلى ممارسة أنشطة اقتصادية واستثمارية لا تخضع للضريبة فيستثمر أمواله فيها، مثل الأنشطة الزراعية أو الأنشطة الاقتصادية المعفاة من الضرائب بموجب قانون تشجيع الاستثمار أو استغلال بعض الثغرات التي لا يخلو منها التشريع الضريبي للتهرب من دفع الضريبة.

ثانياً: التهرب الضريبي غير المشروع.

ويقصد به عدم دفع الضريبة من خلال بعض الطرق الغير قانونية، مثل عدم تقديم الإقرار الضريبي، أو تقديمه مع غش وتلاعب في محتويات الإقرار، أو خلق ظاهرة صورية من أجل التهرب من دفع الضريبة أو دفع جزء منها.

هذا ويذكر أحياناً مفهوم التجنب الضريبي والذي يعتبر مشروعاً أيضاً ويدل على ما تعنيه التعاريف المتعلقة بالتهرب الضريبي المشروع، ولعل أفضل الحلول للتخفيف من حدة التهرب الضريبي المشروع هو إعادة صياغة القانون الضريبي خاصة في ظل وجود ثغرات تسمح للمكلفين الاستشهاد بها للتهرب من دفع الضريبة بشكل كلي أو جزئي.

الفرع الثالث: دوافع التهرب الضريبي.

تتعدد الأسباب التي تدفع المكلفين إلى التهرب من دفع الضريبة، ولعل دراسة هذه الدوافع يسهم منطقياً في إيجاد الحلول المناسبة للتهرب الضريبي، فبدون تشخيص الأسباب لا يمكن إيجاد الحلول الحقيقية، ومن هنا تم اختيار هذا الفرع لدراسة أسباب ودوافع التهرب الضريبي.

١ - الأسباب الأخلاقية:

وهي ضعف الوعي الضريبي والأخلاق المالية عند المكلفين. ويرجع بعض المؤلفين سبب ضعف الوعي الضريبي عند المكلفين إلى المعارضة والمخالفة للقوانين، وبشكل عام يرجع ضعف الوعي الضريبي إلى عدة عوامل منها حسبما يذكر الخطيب (2000، ص165):-

أ. اعتقاد الشخص أنه يدفع للدولة أكثر مما يأخذ منها، أو عدم شعوره بما تقدمه له الدولة من خدمات، وشعوره بأنه يستطيع الاستمرار في الانتفاع من خدمات الدولة حتى مع عدم دفع الضريبة؛ وذلك أن دفعها ليس شرطاً للاستفادة من الخدمات العامة .

ب. اعتقاد الشخص أن الدولة تُسيء استخدام الأموال العامة وأنها تضر الجماعة بهذا الشكل وقد يكون السبب في ذلك بعض الاعتبارات التاريخية .

ت. إن التشريع الضريبي في كثير من الدول لا تتوافر فيه الشروط التي تبعث على احترام أي قانون وتضفي عليه الهيبة لأنه يتمتع بخصائص تتنافى مع القيم التي تعطي القانون

الاحترام والطاعة والعمومية، وعدم وجود عدالة ضريبية بين المكلفين والتوسع في تفسير الاستثناءات دون نص قانوني. وينتج عن ذلك ردود فعل نفسية لدى المكلف تتناسب عكساً مع الوعي الضريبي والأخلاق المالية.

ث. شعور الفرد بثقل العبء الضريبي عند ارتفاع معدلات الضريبة أو تعدد الضرائب المفروضة على الوعاء نفسه أو شعوره بعدم العدالة في توزيع العبء الضريبي، قد يؤدي به إلى الاعتقاد بظلمها ويدفعه إلى التهرب منها. كما تؤدي القدرة المالية والحالة الاقتصادية العامة للمكلف دوراً كبيراً في قوة الباعث النفسي لتهربه من الضريبة، فهو يسعى للتهرب أكثر عندما يكون في حالة مالية صعبة ".

2- الأسباب السياسية:

تتعدد أسباب التهرب الضريبي ومن بينها الأسباب السياسية، والتي تتعلق غالباً بكيفية أداء الدولة علماً أن المكلف لا يقوم بدفع الضريبة كي يحصل على مقابل وهذا تعرفنا عليه عندما تطرقنا إلى تعريف الضريبة، إلا أنه وكما يذكر وهبة (2010، ص8) " تلعب السياسة التي تتبعها الدولة دوراً هاماً في التهرب الضريبي فإذا أنفقت الدولة حصيلة الضرائب التي تجبها في وجوه نافعة فإن الأفراد يشعرون أن ما يدفعونه يعود عليهم بالفائدة وبالتالي يقل تهربهم من الضرائب المفروضة أما إذا بددت الدولة حصيلة الضرائب في وجوه لا تعود بالنفع على المواطنين فإنهم سيبدلون قصارى جهدهم في التهرب من الضريبة. أي أن الدولة قد لا تظهر أي تغيير على صعيد التطوير العام للدولة ولقطاع الخدمات العام بحيث لا يشعر المواطنون بالفائدة لدى دفعهم الضريبة وحينها سيتهرب المواطنون من دفع الضريبة ".

3- الأسباب الإدارية عطوي (2003، ص277):-

فتعود من جهة إلى الإدارة الضريبية التي تتولى عملية طرح الضرائب والرسوم، وما يشوب أعمالها، أحياناً كثيرة، من تجاوزات في إعادة تقدير المداخل لقناعتها غير المبنية، بصورة دائمة، على أسس دقيقة، بأن المفترض هو كون المكلفين لا يتقدمون بالتصاريح الصحيحة عن مداخلهم، وهو منطق خاطئ يستتبع بالتالي افتراضاً آخر من جانب المكلف الشريف بأنه

مهما توخى الدقة في تصاريحه المقدمة للدوائر الضريبية، فلن تكون تصاريحه مقبولة بالصورة التي قدمها إلى تلك الدوائر، فيعتمد بالتالي إلى إحدى عمليتي التهرب أو الغش في الضريبة. ومن جهة ثانية فإنَّ الأسباب الإدارية تعود أيضاً إلى الإدارة المالية المكلفة بالجباية والتحصيل، رغم كل ما وضعه القانون في أيدي موظفي هذه الإدارة من الوسائل والإجراءات الكفيلة بعدم إضاعة حقوق الخزينة. فكما أن المكلف لا يعلم وسيلة للتهرب أو الغش في الضرائب، فكذلك لا يعلم بعض الراغبين من القائمين على التحصيل وسائل أخرى تساعد على إسقاط بعض الضرائب بعامل مرور الزمن.

وعلاوة على ما ذكر أعلاه يضيف عناية (1998، ص54)، بأن عدم اكتمال التنظيم الهيكلي للنظام الضريبي، يؤدي إلى الجهالة والتعقيد في المعاملات الضريبية، مما يؤدي إلى فتح المجال للتهرب الضريبي، وبحيث يرتبط عدم اكتمال التنظيم الهيكلي للنظام الضريبي بالنظام السياسي والاجتماعي والاقتصادي، حيث أن عدم الانتظام يؤدي إلى كثر التعديلات في التشريعات الضريبية وعدم استقرارها، مما يؤدي إلى عدم كفاية الإجراءات الإدارية والعقابية في التحصيل، وبالتالي تسقط هيبة أجهزة الدولة المالية، وتصبح عاجزة عن مكافحة التهرب الضريبي وحالاته.

4- الأسباب الاقتصادية والاجتماعية عطوي (2003، ص 278).

إن الأسباب الاقتصادية والاجتماعية العائدة إلى ظروف البيئة الضريبية التي يجري فيها اشتراع الضريبة وتحقيقها وتحصيلها، تساهم إسهاماً واضحاً في عمليتي الغش والتهرب من أداء الضرائب للخزينة العامة.

ذلك أن أي تشريع أو نظام ضريبي لا يراعي ظروف البيئة الضريبية، على كافة المستويات الاقتصادية والاجتماعية وما إليها يكتب على نفسه مغبة السقوط والفضل ويحمل في تكوينه بذور هلاكه كما ألمحنا من قبل.

فإذا كان ضعف الوعي الضريبي، وما يستتبع من ضعف في الأجهزة الضريبية سواء منها أجهزة التحقق أو أجهزة التحصيل أو أجهزة الرقابة، ثم إذا كانت الثغرات والنواقص التي تعترى التشريع الضريبي، من شأنها جميعاً أن تتيح الفرصة أمام المكلف المتذاكي للتهرب من

الضرائب أو لارتكاب الغش الضريبي الذي يقع تحت طائلة القانون، خصوصاً في ظل تعزيز الأجهزة القضائية المتمثلة أساساً، في قيام النيابة العامة المالية التابعة للنيابة العامة التمييزية، فان مراعاة المشتري الأوضاع الاقتصادية والاجتماعية في البلاد يكفل لتشريعاته مجالات سليمة للتطبيق، وهذا ما يفسر لنا كيف أن التشريعات الضريبية في البلاد النامية تختلف عنها في البلاد المتقدمة، وأن ما استن منها في البلاد ذات الأنظمة الكلية الموجهة مختلف عنه في البلاد ذات النظام الليبرالي الحر".

الفرع الرابع: الآثار العامة للتهرب الضريبي

يستهدف المتهرب من الضريبة خزينة الدولة، وإذا ما نظرنا إلى الخزينة بكونها الملجأ إلى الدولة لتغطية نفقاتها فسنلاحظ بديهياً بأن التهرب الضريبي يضر بداية بالخزينة وينعكس ذلك على أجهزة الدولة، ومن ثم يفرض هذا الانعكاس انعكاساً جديداً على المواطن الذي سيكون مضطراً إلى دفع ما يلزم لتغطية النقص في الخزينة العامة والذي يعتبر التهرب من دفع الضريبة جزءاً منه، وذلك كي تستطيع الدولة توفير ما يلزمها للقيام بالأعمال المرجوة منها. كذلك فإن من آثار التهرب الضريبي وفقاً لما يذكره قدي (2011، ص228) " انتشار الفساد في المجتمع، خاصة في ظل انخفاض العقوبات الردعية، مما يدفع بالملتزمين إلى محاولة الاقتداء بالمتهربين حتى يكونوا سواء ".

الفرع الخامس: مكافحة التهرب الضريبي

يعد التهرب الضريبي عملاً غير مشروعاً وتحاكم عليه الأنظمة الضريبية بصفة عامة سواء في الدول النامية أو المتقدمة، حتى وإن كانت العقوبات متفاوتة في حدتها وقدرتها على ضبط المتهربين، إلا أن هناك إجماعاً حول العالم بضرورة ضبط التهرب الضريبي، سواء على المستوى المحلي أو المستوى الدولي.

ولما لهذا الموضوع من أهمية حظيت باهتمام الدول، وكان لها نصيباً وفيراً من كتب المالية العامة، فلا بد من التطرق إلى وسائل مكافحة التهرب الضريبي، وهنا لا بد من التطرق إلى مفهوم التهرب الضريبي الدولي والتهرب الضريبي المحلي.

لا يختلف مفهوم التهرب الضريبي ولا فلسفته ما بين الأنظمة الضريبية، فالأهداف التي تقف وراء التهرب الضريبي واحدة، يقصد منها التخلص من أداء التزام ضريبي يفرضه القانون على المكلف، لكن هناك بعض المكلفين ممن يحملون جنسية دولة معينة ويمارسون أنشطة تجارية في دول أخرى، ووفقاً لنظام دولة حامل الجنسية فلا بد من دفع الضريبة حتى على الدخل المتحققة خارج نطاق الدولة، ولكن إن لم يكن هناك تنسيق ما بين الدول فسيكون غياب التنسيق هذا ملاذاً سهلاً لمن تتوافر لديهم نية بالتهرب الضريبي، وهنا كان لا بد من إيجاد وسائل مختلفة لتعزيز التنسيق ما بين الدول، من أجل مكافحة التهرب الضريبي.

أولاً: معالجة التهرب الضريبي المحلي.

بعد التعرف على أسباب التهرب الضريبي، والوقوف عليها ودراستها، نجد أن معالجة التهرب الضريبي على المستوى المحلي يتم بإتباع عدة وسائل من بينها وفقاً لـ يونس وآخرون (2007)، ص ص 48 49):-

1. مطالبة المكلف بتقديم إقرار ضريبي مؤيد باليمين، بحيث تطبق عليه أحكام العقوبات المتعلقة باليمين الكاذبة - علاوة على العقوبات الضريبية - في حالة ثبوت سوء نية المكلف في تقديم بيانات غير صحيحة في إقراره الضريبي.

2. منح موظفي الإدارة الضريبية حق الاطلاع على كافة المستندات والوثائق المتعلقة بالمكلفين والتي قد تقيد في التعرف على حقيقة العناصر الضريبية، والتوصل إلى تقدير سليم لأوعية الضرائب وسلامة ربطها.

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

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

5. التوسع في إتباع أسلوب الحجز من المنبع لتحصيل الجانب الأكبر من الضرائب لما يتيح هذا الأسلوب من الحد من فرض التهرب.

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

إضافة إلى ضرورة قيام الدولة بتوعية الأفراد حول أهمية دفع الضرائب، وتنمية الدافع الوطني من خلال تبيان الآثار العامة للتهرب الضريبي والأثر البالغ الذي يصيب الدولة، بحيث يدفعها إلى إتباع وسائل أخرى لتغطية هذا النقص سواء من خلال زيادة الضرائب أو اللجوء إلى الاقتراض وما سيتسبب به هذا الخيار على صعيد سيادة الدولة، وكذلك مستقبل الأجيال القادمة.

ويعتبر التنسيق ما بين مؤسسات الدولة وسيلة لا يستهان بها من أجل الحد من التهرب الضريبي ومكافحته، فالمكلف يلجئ للدولة لتلبي له عدداً كبيراً من المطالب، بدءاً بتوفير الخدمات العامة (ماء، كهرباء، حرف وصناعات) مروراً برخص مزاولة المهنة، و دراسة متطلباته واحتياجاته، وتعويضه في حالة الكوارث الطبيعية والحروب إن قضى الأمر ذلك، وهذا ما سنتطرق إليه في جانب التنسيق مع الهيئات المحلية كإحدى مؤسسات الدولة التي يمكن الاستعانة بها للحد من التهرب الضريبي.

ثانياً: معالجة التهرب الضريبي على النطاق الدولي.

تتمثل هذه المعالجة الدولية في إجراءات عديدة منها:

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

2. عقد المعاهدات الدولية: تسهياً لحصول الدول على المعلومات المالية لأفرادها، وتحصيل الضرائب المستحقة عليهم، واتخاذ الإجراءات، وفرض العقوبات، وتنفيذها ضد المتهربين منهم.

المبحث الثاني: ماهية المهن الحرة

المطلب الأول: تعريف المهن الحرة

يعد قطاع المهن الحرة من القطاعات الهامة في فلسطين، فلا يكاد يخلو حي من الأحياء داخل المدينة، أو تجمع ريفي، من صاحب حرفة يمارس مهنة ما، يعتاش منها، فمنهم على سبيل المثال لا الحصر، الحداد، أو المساح، أو الطبيب، أو المحامي، أو المهندس، أو المدقق، والمحاسب. ولعل اتجاه الأفراد إلى العمل الحر بدلاً من إكمال التعليم الثانوي، يعتبر سبباً مهماً من الأسباب التي أدت إلى ظهور عدد مهم وذو تأثير على الاقتصاد الفلسطيني، من أصحاب المهن الحرة، إضافة إلى إتباع مقولة "من شابه أباه ما ظلم"، حيث يمارس الأبناء غالباً المهنة التي اعتاد والدهم على العمل بها.

إن ازدياد عدد ممتهني الحرف الحرة، يلمح في ظل وجود الوعي الضريبي إلى أن النسبة التي يقدمها هؤلاء من الحجم الإجمالي لمبلغ الضرائب، تعتبر نسبة مهمة، لا سيما إن كان هناك شعور وطني داخلي تربي عليه الأفراد، يلزمهم بالتوجه إلى الدوائر الضريبية ودفع ما يستحق عليهم من رسوم، كمساهمة منهم في النفقات التي تتحملها الدولة، في سياق خدمة هذا التنظيم الاجتماعي. إن انخفاض نسبة ضريبة الدخل في فلسطين والتي قدرت نسبتها بـ 7% إلى إجمالي الإيرادات العامة وفقاً لموازنة عام 2014، (استخلصت النسبة من خلال قسمة مبلغ ضريبة الدخل المتوقعة إلى مبلغ الإيرادات العامة)، وكذلك ما أفادت به دراسة قام بها جابر ورياحي (2014، ص18) بأن حجم التهرب الضريبي وصل إلى 50%، في فلسطين لتعبر عن مؤشر سيئ، وداعي من دواعي القلق، وضرورة من الضروريات التي يجب البحث عن أسبابها، وكيفية معالجتها، ولعل مساهمة أصحاب المهن الحرة والتزامهم، ستؤدي إلى زيادة هذه النسبة بشكل ملحوظ.

تعريف المهنة

تعرف المهنة لغة كما أوردها عسيلان (2004، ص 42):-

المِهْنَةُ و المِهْنَةُ والمِهْنَةُ جمع مهن ومهن: الحذق في العمل والخدمة. يقال: (قامت المرأة بمهنة بيتها) أي بإصلاحه. (وما مهنتك ههنا) أي عملك، وهو في مهنة أهل: أي حذقهم. وخرج في ثياب مهنته: أي في ثياب خدمته التي يلبسها في أشغاله.

أما اصطلاحاً: فهي نوع العمل الذي يقوم به الفرد بغض النظر عن الصناعة التي يقوم بها. هذا ومن المهم أن تتم التفرقة بين أداء العمل كوظيفة وبين أدائه كجزء من منظومة حرفية، أي بطريقة احترافية مهنية. فمفهوم الاحتراف أوسع بكثير.

تعريف المهن الحرة:

يعرف نور والشريف (2002، ص 221) المهنة الحرة بأنها " الأعمال والمهن التي يزاولها أفراد يتمتعون بخبرات عالية وتخصصات معينة ويقدمون خدمات على قدر كبير من التخصص والمعرفة وتعتمد على الجهد الذهني والتفكير العقلي كمهنة الطبيب والمهندس والمحامي والمدقق وغيرها ".

ويعرفها صيام والخداش (1994، ص 212) بأنها " عمل يمارسه صاحبه ويهدف من ذلك إلى تقديم خدمات عامة معتمداً على تخصصه وخبرته ويحكم كل مهنة مجموعة من المعايير وطرائق السلوك التي تضعها النقابات الممثلة لكل مهنة ويتم الاتفاق عليها ومراعاتها ".

فيما تعرف الحرفة بأنها القيام بعمل ما اعتماداً على الممارسة العملية والخبرة والمعرفة، وبالاعتماد على المهارات اليدوية في أداء الحرفة.

وبالتالي فإن الحرفي قد لا يكون حاصلاً على مؤهل علمي في مجال عمله، وإنما قد يكون معتمداً على الخبرة العملية جراء ممارسته للعمل بيده.

وبالتالي فإن المهن الحرة تتطلب معرفة فكرية وتخصص، فلا يمكن للمحاسب أن يكون صاحب مهنة حرة دونما دراسة لقوانين المحاسبة، أما الحرفة فيمكن أن تتم دونما معرفة فكرية، وإنما تعتمد على العمل وبعض الأدوات المستخدمة، وبالتالي فإن رأس المال يكون ثانوياً، تماماً كما النجار الذي لا يستطيع ممارسة الحرفة دونما قدرة على احتراف العمل، حتى لو توافر رأس المال.

المطلب الثاني: خصائص المهن الحرة

تتميز المهن الحرة والحرف عن غيرها من المشاريع التجارية والصناعية بمجموعة ميزات يمكن تلخيصها وفقاً لـ صيام وآخرون، (1994، ص214) فيما يلي:-

1. يقدم صاحب المهنة خدمات لأفراد المجتمع يتقاضى لقاءها أتعاباً، في حين أن التاجر في المنشأة التجارية يقوم ببيع سلع ويحصل على ثمنها كإيرادات.

2. يعد رأس المال عنصراً ثانوياً في المهن الحرة إذ يعتمد صاحب المهنة على مجهوداته الشخصية وكفاءاته العلمية والعملية وملكاته الذهنية التي يكتسبها بمرور الزمن وبمزاوله المهنة، في حين أن رأس المال يكون عنصراً أساسياً للمشاريع التجارية والصناعية.

3. صاحب المهنة لا يقدم سلعة وإنما يتقاضى أتعاباً ويتحمل نفقات نتيجة تقديم الخدمات ويعتبر الفرق بين الإيرادات والمصاريف صافي الإيرادات ولا يسمى ربحاً أو خسارة. أما التاجر فيقدم سلعة يتقاضى ثمناً لها يستبعد منه تكلفة شراء هذه السلعة ويكون ربحه هو الفرق بين تكلفة الشراء وسعر البيع.

4. تقوم العلاقة بين صاحب المهنة والعملاء على أساس الثقة المتبادلة فنجد في بعض الأحيان أن صاحب المهنة قد يدفع مبالغ نيابة عن العملاء يستردها منهم فيما بعد، كما قد نجد أن بعض العملاء يقدمون مبالغ مقدماً لصاحب المهنة ينفق منها على الخدمة التي سيقدمها لهم، ولا نجد مثل هذه الأمور في التبادلات التجارية.

5. يتم التوصل إلى نتيجة نشاط صاحب المهنة وفقاً لأحد الأسس الثلاثة التالية:

1. أساس الاستحقاق

2. الأساس النقدي

3. أساس الاستحقاق المختلط (المعدل).

بينما نجد أن المشاريع التجارية والصناعية لا تأخذ إلا بمبدأ الاستحقاق لاحتساب نتيجة أعمالها في نهاية السنة المالية ."

المطلب الثالث: صور وأشكال المهن الحرة.

للمهن الحرة صور كثيرة يصعب حصرها بشكل مؤكد وتكون مرجعاً عند ذكر مصطلح المهن الحرة، فهو يختلف بناء على اعتبارات مختلفة، وسنحاول الإلمام بها ضمن هذا المطلب من البحث.

أولاً: المهن التخصصية والفنية.

وهي المهن التي تكون بعيدة عن العمل اليدوي والعمل الحرفي وبالتالي فهي بعيدة عن العمل في المصانع والمعامل.

ومن أهم هذه المهن الحرة -على سبيل المثال وليس على سبيل الحصر - هو ما يلي:

1. مهنة الطب والصيدلة والتحاليل الطبية

2. مهنة المحاماة.

3. مهنة الهندسة.

4. المحاسبة والمراجعة.

5. الاستشارات القانونية الاقتصادية والهندسية.

6. الترجمة والطباعة.

7. الغناء والتلحين والتمثيل والإخراج

ثانياً: المهنة التي تعتمد على العمل اليدوي والصناعة بعيدا عن المعامل

1. مهنة الخياطة والتفصيل.

2. مهنة الحلاقة والتجميل.

3. مهنة التصوير.

4. مهنة الصيد.

5. مهنة تعليم قيادة السيارات.

ثالثاً: المهنة التي تعتمد على العمل اليدوي والصناعة والمعامل

1. الحدادة والخراطة.

2. الميكانيكا وإصلاح السيارات.

3. النجارة.

4. الصباغة.

5. إصلاح الأجهزة الالكترونية وخلافها.

المطلب الرابع: شروط سريان الضريبة على المهن الحرة

حتى تكتسب أي من المهن صفة المهنة الحرة يشترط توافر عدد من الشروط بها، إضافة إلى دراسة مدى توافر شروط اعتبارها خاضعة للضريبة، والتي سنذكرها مقسمة كما يلي:-
الشرط الأول: مزاوله المهنة أو النشاط بشكل مستقل.

ويعني أن يكون صاحب المهنة الحرة ممارساً للمهنة لحسابه الخاص، حيث يذكر ياسين (2005، ص 58)، بأن صاحب المهنة الحرة يمارسها بشكل مستقل دونما أن تكون لحساب شخص آخر، وإلا ينتقل من كونه صاحب مهنة حرة إلى أجير لدى صاحب المال، وبالتالي فإن الضريبة التي يخضع لها ضريبة الرواتب والأجور.

الشرط الثاني: أن يكون العمل هو العنصر الأساسي في المهنة.

كما ذكرنا في المهن الحرة والحرف أعلاه، بأن العنصر الأهم هو العمل، ويكون رأس المال عنصراً ثانوياً، حيث تعتمد المهنة على القدرة العلمية والعملية، ومن ثم توفير رأس المال للبدء ولكنه قد يكون غير هاماً، ففي حالة صناعات التطريز والخياطة، يكون عنصر العمل والمعرفة العلمية أكثر أهمية من عنصر رأس المال، إلا أن ذلك لا يزيل الأهمية عن عنصر رأس المال.

الشرط الثالث: توافر نية المكسب من وراء النشاط

ويعتبر هذا الشرط بديهياً، حيث أن الأشخاص الذين يحققون هذه الدخول ويخضعون للضريبة، يجب أن تتوافر لديهم نية الكسب أو الربح، عند مزاولتهم لأي نشاط بمعنى انه إذا كانت توجد مؤسسة أو هيئة، تهدف من وراء نشاطها إلى عمل الخير، أو إلى تقديم خدمات اجتماعية أو إنسانية، فإن ما تجنيه من مدخولات أو متحصلات، لا يخضع للضريبة وتفرغاً على ذلك إذا كانت نية الشخص عمل الخير أو نشر العلم أو تقديم المساعدات لبعض المجموعات فإن الدخول التي يحصل عليها هذا الشخص لا تخضع للضريبة.

الشرط الرابع: ممارسة المهنة أو النشاط في فلسطين.

وهذا هو شرط الإقليمية في الضريبة أيضاً، بمعنى أن الشخص الذي يمارس هذه المهنة خارج فلسطين، ويحصل على هذا الدخل أيضاً خارج فلسطين، لا يخضع لهذه الضريبة.

المطلب الخامس: واقع المهن الحرة في فلسطين

انتشرت المهن الحرة والحرف حسب التعريف الوارد في هذا البحث من فترات ليست بالقريبة، فكثيراً ما نستمتع إلى صناعات الأجداد حيث كانت الحدادة، والبناء، والصناعات الخزفية، وصناعة الملابس، موجودة على عهد أجدادنا أي في مطلع القرن العشرين.

وتتعدد المراحل التي مرت بها الصناعات وتطورت من خلالها المهن الحرة والحرف وتبلورت لتصبح كما هي حالياً، فيورد نصرالله، وعواد (2004، ص9) بأن: "الاقتصاد اتسم منذ بداية الانتداب البريطاني بالتخلف العام حيث اعتمد على الزراعة بطريقة بدائية بشكل رئيسي والتي أثرت على نمط التطور الصناعي آنذاك فانتشرت الصناعات الزراعية بشكل واسع كصناعة الصابون والزيتون وتخمير العنب وطحن الحبوب.

وبعد الحرب العالمية الأولى حدث تطور طفيف في بعض الصناعات وخاصة التي تميزت بالطابع البيتي أو الحرفي الصغير، حيث كانت توجه في الأساس نحو إشباع الاحتياجات العائلية كصناعة النسيج والخشب والحدادة ودباغة الجلود.

ومع بداية سماح سلطات الاحتلال البريطاني لرأس المال الصهيوني بالدخول إلى جميع القطاعات الاقتصادية الفلسطينية برزت ظاهرة الثنائية الاقتصادية والتي حدثت من تطور رأس المال المحلي وذلك لعدم قدرته على منافسة رأس المال الاستعماري والصهيوني ذو الطبيعة الاحتكارية والذي بدأ بتحطيم عناصر الإنتاج المحلية العربية وخاصة العاملة في الصناعة ".

أما في العام 1948 وعلى أثر النكبة وتهجير السكان الفلسطينيين، تزايد نشاط الكيان الصهيوني في الهجرة، فيورد نصر الله وآخرون (2004، ص11) بأنه وبعد نكبة عام 1948 تفتت وحدة عوامل الإنتاج الفلسطينية، بسبب السيطرة الإسرائيلية لما يزيد عن 77% من فلسطين التاريخية، وألحقت الضفة الغربية بالأردن، والتي كانت تعتمد على تربية المواشي والزراعة، مما عرقل النمو

الاقتصادي في الضفة الغربية، بينما قطاع غزة كان ضعيفاً ومهملاً، وبلغت عدد المنشآت الصناعية 1000 منشأة، تتضمن ورش ميكانيكية ونسيج ومعاصر زيتون ومطاحن وفخار وتبغ وصناعة حلويات، وحين يتم الحديث عن صناعات الفخار والتبغ والحلويات والورش الميكانيكية، فإننا نتحدث عن المهن الحرة، حتى ولم تكن منظمة ضمن قطاع مخصص لها، إلا أنها تتطابق من حيث المعنى والمذلول مع مفهوم المهن الحرة.

الاقتصاد الفلسطيني فترة الاحتلال العسكري الإسرائيلي 1967-1994م، القدرة (2007، ص23) " عمل الاحتلال الإسرائيلي على إضعاف مساهمة القطاع الصناعي، في نمو الاقتصاد الفلسطيني مما ترتب عليه زيادة في معدلات البطالة، والاعتماد الكبير على الموارد الخارجية الأمر الذي أدى إلى زيادة التبعية للاقتصاد الإسرائيلي من جهة، والاعتماد على المساعدات والمصادر الخارجية لتمويل عملية التنمية من جهة أخرى.

فلم يشهد قطاع الصناعة الفلسطيني بشقية الاستخراجي والتحويلي طوال سنوات الاحتلال نموًا يذكر، وبقيت أهميته في تكوين الناتج المحلي الإجمالي عند المستوى الذي كان عليه عام 1967، حيث لم يزد عام 1991 عن 8%، ولم تزد قدرته التشغيلية إلا بنحو 1.7% طوال الفترة من 1971-1991م، حيث استوعب 15.5% من إجمالي العمالة الفلسطينية في الاقتصاد المحلي عام 199.

وقد انخفض عدد هذه المؤسسات من (5000) مؤسسة عام 1968 إلى 3700 مؤسسة عام 1991.

وإيمانًا من الاحتلال الإسرائيلي بأن نمو القطاع الصناعي خاصة والاقتصاد الفلسطيني عامة، سيكون له من الأثر السلبي مباشرة على الاقتصاد الإسرائيلي، وخاصة قطاع الصناعة فيه، فقد استهدفت السياسات الإسرائيلية تجاه قطاع الصناعة الفلسطيني إلى الحيلولة دون نمو صناعات وطنية متطورة والإبقاء على الطابع الحرفي للوحدات الإنتاجية القائمة، وعدم السماح بتحديثها لمنع قيام صناعات فلسطينية منافسة للصناعات الإسرائيلية، وكذلك من أجل المحافظة على إبقاء السوق الفلسطينية سوقاً استهلاكية للمنتجات والصناعات الإسرائيلية.

ومن خلال تحكم إسرائيل في تراخيص إنشاء المصانع، فرضت نوعاً من التخصص الصناعي في الأرض الفلسطينية المحتلة يخدم مصالحها، ويمكنها من الاستفادة من رخص اليد العاملة الفلسطينية، بنقل بعض مراحل إتمام العمل إلى الضفة والقطاع حيث يتم إنتاجها لحساب المؤسسات الأم في الاقتصاد الإسرائيلي على أساس التعاقد من الباطن.

كما تمكنت عبر سياستها الضريبية المجفة من رفع تكلفة الإنتاج الصناعي الفلسطيني وخفض ربحيته وتقليص قدرته التنافسية لحساب المنتجات الإسرائيلية المتفوقة والمدعومة.

ونتيجة لذلك انخفض عدد المنشآت الصناعية من 2920 منشأة عام 1965 إلى 2462 منشأة عام 1987 في الضفة الغربية، إلا أنه زاد في قطاع غزة من 768 عام 1960 إلى 793 عام 1987، وترجع هذه الزيادة بصورة رئيسية إلى ترتيبات التعاقد من الباطن.

وبالتالي فإننا نلاحظ بأن المهن الحرة في هذه الفترة لم تتطور بل تمت تصفيتها بصورة مبرمجة من أجل مصالح ومطامع إسرائيلية، تتمثل بداية بتسويق منتجاتها الإسرائيلية للسوق الفلسطينية، مروراً بمنع افتتاح مصانع جديدة وترخيصها، علاوة على التضيق اقتصادياً من خلال فرض الضرائب، وانتهاءً بإغلاق المصانع لأبوابها، الأمر الذي أدى إلى اتجاه الأفراد إلى نقل أعمالهم إلى المنازل، أو ممارستها بدون تراخيص رسمية من سلطة الاحتلال، وقد وصل الأمر إلى إغلاق بعض المصانع لأبوابها نهائياً.

وبعد مجيء السلطة الوطنية الفلسطينية بموجب اتفاقية أوسلو، لقيت بعض المهن الحرة دعماً من قبل بعض المؤسسات المانحة أو الحكومية، أو مؤسسات أهلية، على هيئة إقراض، أو منح تم تقديمها إلى بعض الأسر لإعالتها، أو لدعم شريحة معينة من المجتمع، أو مناطق مهمشة، أو أشخاص حرفيين حتى يتم فتح مشاريع خاصة لهم.. الخ.

وتشير الدراسات التي أجراها الجهاز المركزي للإحصاء الفلسطيني في العام 2013 بأن عدد العاملين في الحرف وما إليها من المهن بلغت 17.7%، أما الكتبة والمساعدون والمتخصصون فقد بلغت نسبتهم 26.9%، وأصحاب المهن الأولية فقد بلغت نسبتهم 17.4%.

وتشير الدراسات أيضاً بأن 18.1% من حجم القوى العاملة عبارة عن عاملين يعملون لحسابهم الخاص، وأوضحت النتائج التي أجراها الجهاز المركزي للإحصاء، بأن نسبة العاملين الذكور

كفنيين ومتخصصين ومساعدين وكتبة بلغت 22% للذكور مقابل 51% للإناث والتي تمثل النسبة الأعلى بين الإناث العاملات، كما أن 20.2% من العاملين الذكور يعملون في الحرف وما إليها من المهن مقابل 5.4% للإناث. (الدراسة المسحية عن سنة 2013، صدرت بتاريخ 2014).

المطلب السادس: المهن الحرة في القانون الضريبي الفلسطيني.

أورد القرار بقانون رقم 8 لسنة 2011 ذكر المهن الحرة مرتين، الأولى جاءت في المادة رقم 5 حين أعطى الصلاحية للمدير بأن يحدد مكلفين أو فئات من المكلفين من ذوي المهن الحرة يتم محاسبتهم على الأساس النقدي بموجب تعليمات تصدر لهذه الغاية، وبالتالي تم تمييزه عن بقية الدخول حيث يتم احتسابها على أساس الاستحقاق.

والمرّة الثانية جاءت في المادة 32 حينما اوجب القرار بقانون كل شخص عند قيامه بدفع أي مبالغ كالإلتزام أو مساهمة أو إتعاب أو اجو راو ما يشابهها للمقيمين من أطباء، ومحامين، ومهندسين، ومدققي حسابات، وخبراء، ومستشارين، ومفوضين عن المكلفين، وغيرهم من أصحاب المهن الحرة، أن يقوموا بخصم 5% من هذه المبالغ كدفعة على حساب الضريبة على أي منهم وإعداد بيان يوضح فيه مقدار الدخل والمبلغ المخصوم وتزويد الدائرة بنسخة عنه ودفع المبلغ الذي تم خصمه إلى الدائرة.

وبالتالي فإن الإعفاءات التي تحتسب للمكلف إن كان صاحب مهنة حرة هي نفسها التي يمنحها القانون لغيره، وكذلك النفقات التي تحتسب للوصول إلى الدخل الصافي، ويتم إتباع نفس طرق التحصيل المعمول بها قانوناً دونما تمييز لأصحاب المهن الحرة عن غيرهم.

كذلك الأمر فيما يتعلق بمسك الدفاتر من قبل أصحاب المهن الحرة، فإنه على المكلف أن يحتفظ في مكان إدارة عمله بسجلات ومستندات مالية منظمة وفقاً لأحكام القوانين والأنظمة المعمول بها لمدة خمس سنوات، لاحقة للفترة الضريبية التي اكتسبت فيها الضريبة الصفة القطعية، وفقاً للمادة 23 من القرار بقانون رقم 8 لسنة 2011.

المطلب السابع: دور الهيئات المحلية في الحد من التهرب الضريبي لدى أصحاب المهن الحرة.

تعتبر الهيئات المحلية ملجأً مهماً لأصحاب المهن الحرة، يلجئون إليها من أجل الحصول على خدمات متعددة تمكنهم من ممارسة مهنتهم بوجه أفضل، فلا يمكن تخيل أي مشروع لأي من أصحاب المهن الحرة بدون مبنى مثلاً يكون بمثابة عنوان لصاحب المهنة ومهنته، وهنا سيكون المبنى بحاجة إلى رخصة بناء، أو عقد إيجار إن لم يكن المبنى ملكاً، وذلك تمهيداً للحصول على خدمات المياه والكهرباء، ورخصة المهن التي تصدر من البلديات.

إن التعاون ما بين المؤسسات الحكومية من جهة والبلديات من جهة أخرى، وهنا نحدد في إطار هذا البحث الدوائر الضريبية سيكون له بالغ الأثر في الحد من التهرب الضريبي لدى أصحاب المهن الحرة، وذلك من خلال عدد من الخطوات يمكن أن تتبعها البلديات بالتعاون مع الدوائر الضريبية، فبداية يمكن للهيئات المحلية المساعدة في تنظيم سجل المكلفين من خلال تزويد الدوائر الضريبية بأسماء وعناوين أصحاب المهن الحرة ممن تقدموا للحصول على خدمات المياه والكهرباء، والخدمات الأخرى، وكذلك أصحاب المهن الحرة اللذين يحصلون على الخدمات من خلال الهيئات المحلية.

إضافة إلى أن البلديات بإمكانها طلب براءة ذمة من الدوائر الضريبية لأصحاب المهن الحرة، بحيث تمتنع عن تقديم أي من الخدمات لأصحاب المهن الحرة، دونما قيام أصحاب المهن الحرة بفتح ملفات ضريبية والحصول على إذن لإكمال إجراءات الحصول على خدمات الهيئة المحلية. كما أن البلديات ملزمة قانوناً بعدم دفع أي مبالغ لأي صاحب مهنة حرة، دونما فاتورة ضريبية مهما كان المبلغ المستحق لصالح صاحب المهنة الحرة، وكذلك ملزمة قانوناً باقتطاع مبلغ 10% من قيمة الفاتورة الضريبية أو المبلغ المستحق لصالح الدوائر الضريبية إذا لم يكن المستحق للمبلغ يحمل الفاتورة الضريبية، أو شهادة خصم المصدر إن وجب قانوناً إبرازها من قبل صاحب المهنة الحرة.

وهنا قمنا باستطلاع آراء الإدارة العامة للضريبة في وزارة المالية، حيث توجهنا إلى السيد مدير عام الدائرة لؤي حنش. رام الله. 26-6-2016. حيث أكد السيد مدير عام الدائرة جاهزية الوزارة للتعاون مع الهيئات المحلية للمساعدة بالحد من مشكلة التهرب الضريبي.

أما مديرية العلاقات العامة في دائرة الضريبة في الوزارة سحر المالكي. رام الله. 26-6-2016. فقد أكدت بأن نسبة التزام أصحاب المهن الحرة ممن يندرجون في إطار المهن الحرة لا تتجاوز 5% في مناطق الضفة الغربية، وأن الهيئات المحلية من الممكن فعلياً أن تساعد في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي وتنظيم سجل المكلفين، إضافة الى أن تنظيم سجل المكلفين بالتعاون مع الهيئات المحلية من الأمور التي ستساعد على الحد من التهرب الضريبي لدى المكلفين، وأن هناك تنسيب لمجلس الوزراء تم رفعه من قبل الوزارة لإلزام عدد من الجهات الحكومية وشبه الحكومية باتخاذ إجراءات عدة من شأنها الحد من التهرب الضريبي.

أما مروان الدردوك. نابلس. 6-4-2017، فقد أكد بأن الهيئات المحلية لا شك بأن هناك دور مهم ستلعبه في هذا المجال إذا ما تم تدريب العاملين في الهيئات المحلية، ووضع إطار عام للتنسيق ما بين الوزارة والهيئات المحلية من جهة وبين الهيئات المحلية ومديريات الضريبة من جهة أخرى، علماً بأن هذه الإجراءات لا تتعارض مع القانون المعمول به في الهيئات المحلية خاصة وان المعلومات التي تخص المكلفين والتي سيتم الإفصاح عنها لن تخرج إلا إلى جهة رسمية وبموجب تعليمات من قبل وزارة الحكم المحلي ومديرياتها بناءً على قرارات مجلس الوزراء أو الوزير المختص.

أما من وجهة نظر الهيئات المحلية، فقد أكد رئيس شعبة الشؤون المالية والادارية، محمد فازع. نابلس. 13-3-2016. بأن هناك إمكانية من وجهة نظره كموظف هيئة محلية بأن تقوم الهيئات المحلية بمساعدة الدوائر الضريبية في محاربة ظاهرة التهرب الضريبي، خاصة وأن الهيئة المحلية تعتمد في عدد من أعمالها على أصحاب المهن الحرة في تنفيذ بعض الأعمال التي لا يلزمها تنفيذ من قبل شركات كبيرة، مثل أعمال حدادة ونجارة وتصليلات على الشوارع باستخدام أدوات معينة مثل (باجر، تراكتور)، وأن هيئتهم المحلية لا يمكنها صرف أي مبلغ إذا لم يحمل صاحب المهنة الحرة فاتورة ضريبية مختومة، وشهادة خصم مصدر إن لزم الأمر.

الفصل الثالث

تحليل نتائج الدراسة

قام الباحث في هذا الفصل بتجميع اجابات 160 هيئة محلية من أصل 407 هيئات محلية موجودة في فلسطين، تم استطلاع اراء العاملين فيها حول دور الهيئات المحلية في الحد من التهرب الضريبي لدى أصحاب المهن الحرة، وقام الباحث بتحليل اجابات العاملين في الهيئات المحلية، اضافة الى تحليل آراء 9 دوائر ضريبية دخل و 9 دوائر ضريبة قيمة مضافة، وكانت الأسئلة الموجهة الى الدوائر الضريبية والعاملين في الهيئات المحلية كما يلي:

أ- أسئلة متعلقة بالتهرب الضريبي لدى أصحاب المهن الحرة تم توجيهها الى الدوائر الضريبية:

ما هي الأسباب المؤدية للتهرب الضريبي لدى أصحاب المهن الحرة ؟
ما مدى توافق إشراك الهيئات المحلية في الحد من التهرب الضريبي لدى أصحاب المهن الحرة مع الإطار القانوني الضريبي في فلسطين ؟
هل تمتلك الدوائر الضريبية خطط أو برامج من أجل إشراك الهيئات المحلية في الحد من التهرب الضريبي لدى أصحاب المهن الحرة ؟
هل يتوافق إشراك الهيئات المحلية في الحد من التهرب الضريبي لدى أصحاب المهن الحرة مع قاعدة الاقتصاد ؟

هل هناك آثار سلبية من الممكن أن تظهر إذا ما كان هناك دور ما للهيئات المحلية في الحد من التهرب الضريبي لدى أصحاب المهن الحرة ؟

ب- أسئلة متعلقة بدور الهيئات المحلية في الحد من التهرب الضريبي لدى أصحاب المهن الحرة، موجهة إلى العاملين في الهيئات المحلية.

1. ما مدى تأثير تصنيف الهيئة المحلية على دورها في الحد من التهرب الضريبي لدى أصحاب المهن الحرة ؟

2. ما هي الأساليب التي تستخدمها الهيئات المحلية من أجل الحد من التهرب الضريبي لدى أصحاب المهن الحرة ؟

3. ما مدى تأثير الخدمات التي تقدمها الهيئات المحلية على دورها في الحد من التهرب الضريبي لدى أصحاب المهن الحرة ؟
4. ما مدى تأثير طبيعة المهنة الحرة على دور الهيئات المحلية في الحد من التهرب الضريبي لدى أصحاب المهن الحرة ؟
5. ما مدى تأثير تصنيف المنطقة السكنية على دور الهيئة المحلية في الحد من التهرب الضريبي لدى أصحاب المهن الحرة ؟
6. كيف يؤثر التحصيل العلمي للعاملين في الهيئات المحلية على دورها في الحد من التهرب الضريبي لدى أصحاب المهن الحرة ؟
7. هل هناك تغييرات ضرورية يجب القيام بها لتمكين الهيئات المحلية من القيام بدور ما من أجل الحد من التهرب الضريبي لدى أصحاب المهن الحرة ؟

المطلب الأول: تحليل إجابات العاملين في الهيئات المحلية.

سيتم في هذا الفصل الإجابة على أسئلة الدراسة والبالغ عددها (7).

سؤال الدراسة الأول: ما مدى تأثير تصنيف الهيئة المحلية على دورها في الحد من التهرب الضريبي لدى أصحاب المهن الحرة ؟

للإجابة على سؤال الدراسة الأول قام الباحث بإيجاد التكرارات والنسب المئوية لإجابات أفراد عينة الدراسة، والجدول التالي يبين ذلك:

الجدول (3. 1): تأثير تصنيف الهيئة المحلية على دورها في الحد من التهرب الضريبي لدى أصحاب المهن الحرة.

النسبة المئوية	التكرار	تأثير تصنيف الهيئة المحلية
52.5	84	لا يوجد تأثير لتصنيف الهيئة المحلية على دورها في الحد من التهرب الضريبي لدى أصحاب المهن الحرة.
47.5	76	هناك تأثير لتصنيف الهيئة المحلية على دورها في الحد من التهرب الضريبي لدى أصحاب المهن الحرة.

من خلال الجدول (1-3) نلاحظ أن نسبة 52.5% من أفراد عينة الدراسة اتفقت على عدم وجود تأثير لتصنيف الهيئة المحلية على دورها في الحد من التهرب الضريبي لدى أصحاب المهن الحرة، وتبين بأن العاملين في الهيئات المحلية اتفقوا على أن تصنيف الهيئة المحلية إلى بلدية، مجلس قروي، لجان مشاريع، ليس له أثر على دور الهيئة في الحد من التهرب الضريبي لدى أصحاب المهن الحرة، وبرروا ذلك بأن الهيئات المحلية لها قانون واحد يحكم عملها، بالتالي مهما اختلف تصنيف الهيئة المحلية فإن الجهة المنظمة للقانون واحدة، والقانون الذي تخضع إليه هذه الهيئات المحلية واحد.

أما على الجانب الآخر، فقد أوضح 47.5% من العاملين في الهيئات المحلية أن هناك تأثير لتصنيف الهيئة المحلية على دورها في الحد من التهرب الضريبي لدى أصحاب المهن الحرة، حيث برر بعضهم ذلك بسبب وجود مداخل أعلى لدى البلديات، من تلك المداخل المتواجدة لدى الهيئات المحلية المصنفة على أنها مجلس قروي، أو لجان مشاريع، مما يؤهلها لتوفير الأموال اللازمة للقيام بدورها بالشكل المطلوب، أي أنهم ربطوا ما بين توافر الدخل الأكبر مع إمكانية تعيين موظفين جدد لتأدية هذا الدور الجديد.

وقد برر البعض إجابتهم بوجود تأثير لتصنيف الهيئة المحلية، بناء على أن البلديات لديها مقدرة أكبر على تقديم خدمات أوسع، بالتالي تستطيع القيام بضبط أكبر لأصحاب المهن الحرة، وذلك بناء على المنطق الذي يربط ما بين حاجة صاحب المهنة الحرة لخدمات الهيئة وقدرة الهيئة على لعب دور ما في الحد من التهرب الضريبي لدى أصحاب المهن الحرة، كربط تقديم الخدمة بإحضار براءة ذمة من دوائر ضريبة الدخل مثلاً، هذا يعني أن تشعب الخدمات وزيادة عددها يحتم على صاحب المهنة الحرة التوجه إلى الهيئة المحلية وبالتالي سيصبح مضطراً لتنفيذ ما تطلبه منه قانوناً من أجل الحصول على الخدمة، أما مثلاً في حال كانت الهيئة المحلية تؤدي خدمة المياه فقط فقد تكون عملية ضبط صاحب المهنة الحرة أكثر صعوبة، لأنه قد يقوم بالتزود بالمياه دونما حاجته إلى الهيئة المحلية في حالات معينة.

كما أن عدد من العاملين لدى الهيئات المحلية ممن يرون أن هناك تأثير لتصنيف الهيئة المحلية، ربطوا ذلك التأثير بوجود عدد موظفين أكثر في البلديات عن الهيئات المحلية المصنفة كمجالس قروية أو لجان مشاريع، بالتالي يكون لدى البلديات قدرة أكبر على تنظيم هذا الدور.

كما أن عدداً من العاملين لدى الهيئة المحلية عزوا هذا التأثير إلى حجم الاستثمار وأصحاب المهن الحرة في مناطق البلديات، حيث أن عددهم أكبر بالتالي أثر الهيئة المحلية المصنفة كبلدية سيكون أكبر، ولتوضيح ذلك فإن افتراضاً وجود 200 متهرب من أصحاب المهن الحرة في البلدية، سيكون لضبطه أثر أكبر من ضبط 20 متهرب، على اعتبار أن أصحاب المهن الحرة عددهم أكبر في نطاق حدود البلدية الجغرافية، مقارنة مع عددهم في نطاق حدود المجلس القروي أو لجان المشاريع، ولربما ذلك يعزى إلى زيادة عدد السكان.

كما أن عدد من أفراد عينة الدراسة رأوا بأن هناك تأثير سلبي من حيث تعدد الإدارات التي تعمل في البلديات مما يؤدي إلى الحاجة لرقابة أكبر.

إضافة إلى أن عدداً من العاملين لدى الهيئات المحلية رأوا بأن البلديات تنفذ عدد أكبر من المشاريع بالتالي تتعامل مع أصحاب مهن حرة أكبر، وتصبح قادرة على ضبطهم بصورة أكبر وذلك من خلال طلب فاتورة ضريبية وشهادة خصم مصدر قبل صرف أي مبالغ لصالحهم، وفق ما يقتضيه القانون المنظم لعمل الهيئات المحلية.

وحسب رأي الباحث:

من الواضح بعد تحليل نتائج اجابات العاملين في الهيئات المحلية من خلال المقابلة الشخصية بأن هناك إجماع من معظم الهيئات المحلية المستطلعة آرائها حول تأثير تصنيف الهيئة المحلية على دورها في الحد من التهرب الضريبي لدى أصحاب المهن الحرة حول دور ما يمكن القيام به من خلال الهيئات المحلية للحد من التهرب الضريبي لدى أصحاب المهن الحرة، لكن هناك اعتقاد لدى عدد من العاملين في الهيئات المحلية بأن التصنيف لبلدية يمكن أن يكون له دور أكبر، ولكن لا يلغي ذلك دور الهيئات المحلية الأخرى في الحد من التهرب الضريبي لدى أصحاب المهن الحرة.

بالتالي: يستنتج الباحث بأن الهيئات المحلية على اختلاف أنواعها لديها قدرة على لعب دور ما في الحد من التهرب الضريبي لدى أصحاب المهن الحرة، ولكن يتفاوت مقدار التأثير في الحد من التهرب الضريبي من هيئة محلية إلى أخرى، دون أن يلغي ذلك وجود دور مهم للهيئات المحلية في الموضوع قيد البحث.

هذا يعني بأن العاملين لدى الهيئات المحلية أبدوا استعداداً للعمل مع الدوائر الضريبية، من خلال تقديمهم لإجابات ايجابية تؤكد على امكانية لعب دور في الحد من التهرب الضريبي لدى أصحاب المهن الحرة، وفقاً لنظام قانوني وهو ما سنتطرق اليه في الإجابات القادمة.

سؤال الدراسة الثاني: ما هي الأساليب التي تستخدمها الهيئات المحلية من أجل الحد من التهرب الضريبي لدى اصحاب المهن الحرة؟

للإجابة على سؤال الدراسة الثاني قام الباحث بإيجاد التكرارات والنسب المئوية لإجابات أفراد عينة الدراسة، والجدول التالي يبين ذلك:

الجدول (3. 2) :الأساليب التي تستخدمها الهيئات المحلية من أجل الحد من التهرب الضريبي لدى أصحاب المهن الحرة2

النسبة المئوية	التكرار	الأسلوب
100	160	إتباع أسلوب طلب فاتورة ضريبية، وشهادة خصم مصدر قبل صرف مبالغ لأي صاحب مهنة حرة.
15	24	فتح ملف ضريبي للهيئة المحلية.

من خلال الجدول (3-2) نلاحظ ان ما نسبته (100%) من أفراد عينة الدراسة يرون بأن اعتماد موضوع الفاتورة الضريبية لكل من يعمل لدى المجلس، وخصم المصدر وهو ما يطبق في المجلس القروي في هذا المجال حيث يتم خصم مبالغ لصالح الضريبة وتوريدها اليهم وفقاً للنظام المالي للهيئات المحلية، واقتطاع مبلغ 10% من كل شخص لا يحمل خصم مصدر هو من أكثر الأساليب التي تستخدمها الهيئات المحلية من أجل الحد من التهرب الضريبي لدى أصحاب المهن الحرة، وما نسبته (24.0%) منهم يرون أن من ضمن الأساليب هو فتح ملف ضريبي للهيئة المحلية.

هناك عدد من أفراد عينة الدراسة رأوا أن اقتطاع مبالغ من رواتب الموظفين هو أحد الطرق لمحاربة التهرب الضريبي.²

ويعتبر طلب فاتورة ضريبية، وشهادة خصم مصدر قبل صرف مبالغ لأي صاحب مهنة حرة أو غيره من المتعاملين مع الهيئة المحلية، بنداً في النظام المالي للهيئات المحلية، وهو دور متواضع يمكن تأديته، ولكنه كخطوة وحيدة غير قادر على الحد من التهرب الضريبي لدى أصحاب المهن الحرة.

إن طلب فاتورة ضريبية وشهادة خصم مصدر قد يكونان جزءاً مهماً وخطوة لاحقة لفتح ملف ضريبي للهيئة المحلية في دوائر الضريبة، حيث أن الهيئة المحلية ملزمة وفقاً لتعليمات رقم (8) لسنة 2012، ملزمة باقتطاع 10% من المبالغ التي ستصرف لصالح أي شخص بما فيهم أصحاب المهن الحرة، وتوريدها الى الدوائر الضريبية، وهذا لا يتم دونما فتح ملف ضريبي للهيئة المحلية.

وتقرض هذه التعليمات على الهيئات المحلية وغيرها عدم دفع اي مبالغ تزيد عن 2500 شيقل دونما ابراز شهادة خصم مصدر من قبل الجهة المستفيدة من الدفع.

رأي الباحث:

يرى الباحث بأن معظم الهيئات المحلية اتفقت على دور متشابه يتمثل في القيام بطلب فاتورة ضريبية، وخصم مصدر من صاحب المهنة الحرة لقاء القيام بدفع المبالغ المستحقة له، كما أن الهيئات المحلية تقوم بفتح ملف ضريبي، وهذا ضروري حتى تستطيع توريد اقتطاعات الضريبة التي تخصمها على صاحب المهنة الحرة إذا لم يكن لديه خصم مصدر ساري المفعول.

من هنا يستنتج الباحث بأن الهيئات المحلية تنفذ دور تقليدي، منصوص عليه ضمن انظام المالي للهيئات المحلية، وليس ضمن نظام أو قانون أو قرار بقانون مستقل للحد من التهرب الضريبي لدى أصحاب المهن الحرة، وهذا يؤكد على ضرورة إجراء هذا البحث وإتمامه، من أجل الخروج بنتائج حول الدور قيد الدراسة، وامكانية تطبيقه.

سؤال الدراسة الثالث: ما مدى تأثير الخدمات التي تقدمها الهيئات المحلية على دورها في الحد من التهرب الضريبي لدى أصحاب المهن الحرة؟

للإجابة على سؤال الدراسة الثالث قام الباحث بإيجاد التكرارات والنسب المئوية لإجابات أفراد عينة الدراسة، والجدول التالي يبين ذلك:

الجدول (3.3): تأثير الخدمات التي تقدمها الهيئات المحلية على دورها في الحد من التهرب الضريبي لدى أصحاب المهن الحرة

النسبة المئوية	التكرار	تأثير الخدمات
75	120	هناك تأثير ايجابي لزيادة عدد الخدمات التي تقدمها الهيئة المحلية لأصحاب المهن الحرة على دورها في الحد من التهرب الضريبي لديهم.
21.25	34	ليس هناك تأثير لعدد الخدمات التي تقدمها الهيئة المحلية، على دور هذه الهيئات في الحد من التهرب الضريبي لدى أصحاب المهن الحرة.
3.75	6	هناك تأثير سلبي لزيادة عدد الخدمات التي تقدمها الهيئة المحلية على دورها في الحد من التهرب الضريبي لدى أصحاب المهن الحرة.

من خلال الجدول (3-3) نلاحظ أن غالبية أفراد العينة رأوا أن هناك تأثير لعدد الخدمات التي تقدمها الهيئة المحلية على دورها في الحد من التهرب الضريبي لدى أصحاب المهن الحرة. ولقد عزى العاملون ذلك لعدة أسباب حيث أوضح عدداً من العاملين لدى الهيئات المحلية وجود تأثير لعدد الخدمات على دور الهيئة في الحد من التهرب الضريبي لدى أصحاب المهن الحرة، إلى ربط عملية دفع الالتزامات الضريبية، وحصول صاحب المهنة الحرة على شهادة براءة ذمة من الضريبة، مع تقديم الخدمة من قبل الهيئة المحلية، بالتالي إذا كانت الخدمات اكبر فحاجة صاحب المهنة الحرة إلى الهيئة المحلية والعودة إليها ستكون أكبر وهو ما تحدثنا عنه في السؤال الأول من هذا الفصل.

علاوة على ذلك فقد رأى البعض من العاملين لدى الهيئات المحلية، أن سبب تأثير الخدمات، هو وجود إيرادات أكبر لدى الهيئة المحلية التي تقدم خدمات أكبر، بالتالي مقدرة أعلى على تعيين موظفين جدد إن لزم الأمر.

إضافة إلى أن عدداً من العاملين لدى الهيئات المحلية رأوا بأن هناك تأثير لعدد الخدمات مبني على زيادة في الإيرادات، بالتالي تقديم خدمات أكبر داخل حدود الهيئة المحلية، مما يعزز ثقة المواطن في الهيئة المحلية، ويجعل تطبيق الدور الجديد أكثر سهولة، وإقناعاً لصاحب المهنة الحرة بتنفيذ ما تطلبه الهيئة المحلية أي فتح ملف ضريبي والحصول على براءة ذمة ضريبية.

أما بالنسبة للتأثير السلبي، فقد رأى 3.75% من العاملين في الهيئات المحلية بأن الهيئات التي تقدم خدمات أكبر، سيكون لديها قدرة أقل على تأدية أي دور إضافي، لأن زيادة عدد الخدمات مرتبط بجهد أكبر يبذله العاملين داخل الهيئة المحلية.

أما ما نسبته 21.25% من العاملين لدى الهيئات المحلية فقد رأوا بأن الخدمات التي تقدمها الهيئة المحلية لا تؤثر على دورها في الحد من التهرب الضريبي، وعزوا ذلك أيضاً إلى عدة أسباب، من بينها أن الخدمات التي تقدمها الهيئة المحلية هي خدمات من الصعب الحصول عليها من جهات أخرى، حتى مع عدم تقديم الهيئة المحلية للخدمة، إلا أن صاحب المهنة الحرة مضطر للجوء إلى الهيئة المحلية، ففي حالة الكهرباء مثلاً سيضطر صاحب المهنة الحرة قبل الحصول على الخدمة من شركة الكهرباء، إلى الحصول على موافقة الهيئة المحلية، كما أن خدمات النفايات يحتاجها غالباً أي صاحب مهنة حرة، إضافة إلى رخصة الحرف والصناعات، أي أن وجود أي من هذه الخدمات سيجعل صاحب المهنة الحرة مضطراً للتوجه إلى الهيئة المحلية والتعامل معها.

من هنا يلاحظ الباحث بأن اتساع الخدمات وزيادتها له اثر ايجابي ومشجع لتحقيق دخل أكبر للبلدية يمكنها من القيام بدورها في الحد من التهرب الضريبي بشكل أكثر تأثيراً، خاصة بأن هناك توجه لدى الهيئات المحلية المستطلعة آرائها في هذا المجال، مبني على أساس ربط الخدمة بوجود شهادة براءة ذمة ضريبية.

وهو خطوة مهمة وجيدة على طريق لعب الهيئات المحلية لدور جديد في الحد من التهرب الضريبي لدى أصحاب المهن الحرة، يتمثل بعدم تقديم أي خدمات جديدة لأي صاحب مهنة حرة دونما

احضار براءة ذمة ضريبية، الأمر الذي سيجعل صاحب المهنة الحرة مضطراً للتوجه الى الدوائر الضريبية من أجل الاستفادة من الخدمات التي تقدمها الهيئات المحلية، وهي خدمات من الصعب على صاحب المهنة الحرة الاستغناء عنها، مثل خدمات ترخيص الأبنية، وخدمات رخص الحرف والصناعات، وخدمات المياه، والكهرباء، والنفايات...الخ.

من هنا نستنتج بأن دور الهيئة المحلية في الحد من التهرب الضريبي مرتبط بالخدمات التي تقدمه الهيئة المحلية، لكن وفقاً للواقع الفلسطيني فلا تكاد تخلو هيئة محلية من عدد من الخدمات المهمة مثل رخص البناء على اعتبار أن المياه والكهرباء مملوكة لشركات مساهمة عامة، لا للهيئة المحلية في بعض المناطق، كذلك جمع النفايات وتوفير شبكات الصرف الصحي، ورخص الحرف والصناعات، وشهادات المجلس الصادرة لمن يهيمه الأمر حول صاحب المهنة الحرة أو منشأته.

سؤال الدراسة الرابع: ما مدى تأثير طبيعة المهنة الحرة على دور الهيئات المحلية في الحد من التهرب الضريبي لدى أصحاب المهن الحرة؟

للإجابة على سؤال الدراسة الرابع قام الباحث بإيجاد التكرارات والنسب المئوية لإجابات أفراد عينة الدراسة، والجدول التالي يبين ذلك:

الجدول (3. 4): تأثير طبيعة المهنة الحرة على دور الهيئات المحلية في الحد من التهرب الضريبي لدى أصحاب المهن الحرة.

النسبة المئوية	التكرار	تأثير طبيعة المهنة الحرة
46.3	74	لا يوجد تأثير لطبيعة المهنة الحرة على دور الهيئة في الحد من التهرب الضريبي لدى أصحاب المهن الحرة.
53.8	86	يتأثر دور الهيئة المحلية في الحد من التهرب الضريبي لدى أصحاب المهنة الحرة وفقاً لطبيعة المهنة الحرة.

من خلال الجدول (3-4) نلاحظ أن ما نسبته (53.8%) من أفراد عينة الدراسة يرون أن هناك تأثير لطبيعة المهنة الحرة على دور الهيئات المحلية في الحد من التهرب الضريبي لدى أصحاب المهن الحرة بسبب ان هناك مهن تكون ظاهرة للعيان يمكن ضبطها بسهولة، بينما هناك مهن غير

واضحة للعيان حيث لا يمكن ضبطها بسهولة، بينما ما نسبته (46.3%) من أفراد عينة الدراسة يرون أن لا تأثير لطبيعة المهنة الحرة ما دامت موجودة في حدود الهيئة المحلية ومن الممكن تنظيم سجل مكلفيها.

من هنا يلاحظ الباحث بأن الهيئات المحلية مجمعة على أن المهنة الحرة لا تؤثر على دور الهيئة المحلية في الحد من التهرب الضريبي، على العكس تماماً هي تسهم في تنظيم سجل المكلفين، وهو أمر مهم والعتبة الأولى على طريق الحد من التهرب الضريبي لدى أصحاب المهن الحرة، على الرغم من وجود بعض المهن الحرة ذات الطبيعة الخاصة والتي لا يمكن ان تكون ظاهرة للعيان ويصعب ضبطها خاصة في التجمعات السكنية الكبيرة، الا ان ذلك لا يعتبر أمراً مستحيلاً. **ومن هنا يستنتج الباحث**، بأن هناك حاجة لتوعية العاملين في الهيئات المحلية، وتدريبهم من اجل المساعدة في تصنيف أصحاب المهن الحرة، ممن يسعى هذا البحث إلى إيجاد أرضية مشتركة بالتنسيق ما بين الدوائر الضريبية والهيئات المحلية، للحد من التهرب الضريبي لديهم.

سؤال الدراسة الخامس: ما مدى تأثير تصنيف المنطقة السكنية على دور الهيئة المحلية في

الحد من التهرب الضريبي لدى أصحاب المهن الحرة؟

للإجابة على سؤال الدراسة الخامس قام الباحث بإيجاد التكرارات والنسب المئوية لإجابات أفراد عينة الدراسة، والجدول التالي يبين ذلك:

الجدول (3. 5): تأثير تصنيف المنطقة السكنية على دور الهيئة المحلية في الحد من التهرب الضريبي لدى أصحاب المهن الحرة.

النسبة المئوية	التكرار	تأثير تصنيف المنطقة السكنية
80%	128	لا يتأثر دور الهيئة المحلية في الحد من التهرب الضريبي لدى أصحاب المهن الحرة بتصنيف المنطقة السكنية
20%	32	يتأثر دور الهيئة المحلية في الحد من التهرب الضريبي لدى أصحاب المهن الحرة بتصنيف المنطقة السكنية.

من خلال الجدول (3-5) نلاحظ أن ما نسبته (80%) من أفراد عينة الدراسة يرى بأنه لا يوجد تأثير للمناطق السكنية وتصنيفها، لأنها ما دامت تابعة لوزارة الحكم المحلي يمكن أن يتم إدخال البلديات ولعب دور مهم في الحد من التهرب الضريبي، بغض النظر أنها مناطق ألف أو ب أو جيم.

كما أن عدد منهم عزی عدم تأثير تصنيف المناطق السكنية على دور الهيئات المحلية في الحد من التهرب الضريبي لدى أصحاب المهن الحرة، بأن المناطق السكنية ليس لها أهمية لان الأمر يعود للوعي الضريبي عند أصحاب المهن الحرة، ولكن قد يكون هناك تشجيع في القانون لمناطق معينة لدعم المشاريع فيها كي يحافظ المواطن على بقائه فيها.

بينما ما نسبته (20%) منهم يرى أن المنطقة السكنية لها تأثير من ناحية أن المناطق السكنية المصنفة أ بها مشاريع اكبر من باقي المناطق، المشاريع تنفذ من خلال الهيئات المحلية، بالتالي إمكانية اكبر للتعامل مع أصحاب المهن الحرة وضبطهم.

من هنا يلاحظ الباحث: بأن هناك اتفاق على أن الحكم المحلي لديه قانون يطبقه على الهيئات المحلية بغض النظر عن أماكن تواجدها، على الرغم من وجود رأي لبعض الهيئات المحلية بأن الهيئات في مناطق أ بها مشاريع حكومية أكبر وبالتالي تتعامل مع عدد اكبر من أصحاب المهن الحرة لكن هذا الأمر غير مؤثر لأن التوزيع لمشاريع الحكومة والجهات المانحة يتوزع على عدة أسس لا على أساس التصنيف، فقد يتم تنفيذ مشروع حكومي قيمته 1 مليون دولار في لجان مشاريع معينة، ويتم تنفيذ مشاريع بقيمة 100 ألف دولار في حدود بلدية كبيرة.

ونستنتج مما سبق بأن الهيئات المحلية ترى بأن القانون المنظم لها واحد، بالتالي أي قانون جديد أو نظام أو تعليمات لتنظيم هذا الدور المقترح سيطبق على كافة الهيئات المحلية الخاضعة لذات القانون.

سؤال الدراسة السادس: كيف يؤثر التحصيل العلمي للعاملين في الهيئات المحلية على دورها في الحد من التهرب الضريبي لدى أصحاب المهن الحرة؟

للإجابة على سؤال الدراسة السادس قام الباحث بإيجاد التكرارات والنسب المئوية لإجابات أفراد عينة الدراسة، والجدول التالي يبين ذلك:

الجدول (3. 6): تأثير التحصيل العلمي للعاملين في الهيئات المحلية على دورها في الحد من التهرب الضريبي لدى أصحاب المهن الحرة.

النسبة المئوية	التكرار	تأثير التحصيل العلمي
100%	160	التحصيل العلمي للعاملين في الهيئات المحلية يؤثر على دور الهيئة المحلية في الحد من التهرب الضريبي لدى أصحاب المهن الحرة

من خلال الجدول (4-6) نلاحظ أن جميع العاملين لدى الهيئات المحلية يرون أن هناك تأثير للتحصيل العلمي للعاملين في الهيئات المحلية على دورها في الحد من التهرب الضريبي لدى أصحاب المهن الحرة.

حيث أوضح العاملين لدى الهيئات المحلية بأن التحصيل العلمي يسهم في تنفيذ الدور وتطبيقه بشكل أكبر، إضافة إلى أن عدداً منهم رأى بأن التخصص العلمي المتلائم مع المجال الضريبي له تأثير ايجابي في ذلك، أي أن يكون المسؤول عن تطبيق الدور المقترح لديه تحصيل علمي جيد، وتخصص في المجال المالي والضريبي.

وبناءً على ذلك، فقد رأى عدداً من العاملين لدى الهيئات المحلية بأن المعرفة بالقانون الضريبي مهمة جداً بجانب التحصيل العلمي، إضافة إلى أن المعرفة بالقانون الضريبي إذا ما ترافقت مع التحصيل العلمي، سيسهل ذلك عملية التوعية الضريبية، بحيث يصبح المؤدي لهذا الدور في الهيئة المحلية قادراً على إقناع صاحب المهنة الحرة بالالتزام بتطبيق واجباته الضريبية، وخلق توعية ضريبية لدى أصحاب المهن الحرة، لأن التوعية يجب أن يقوم على تنفيذها شخص مطلع بالقانون الضريبي، ولديه تحصيل علمي جيد حتى يتمكن من إتقان مهارة التواصل مع المكلف سواء المتهرب أو الملتزم.

من هنا يلاحظ الباحث بأن التوعية الضريبية مطلوبة لدى العاملين في الهيئات المحلية إضافة إلى التخصص الضريبي، فلا مجال للحد من التهرب الضريبي والقيام بدور ريادي جديد له أثر مهم دونما وجود معرفة مبنية على أساس علمي أولاً وعلى توعية ضريبية تلتحم مع الأساس العلمي، الأمر الذي يسهم في وجود مخرجات ذات قيمة كبيرة ومهمة تساعد في إنجاح هذا الدور. ونستنتج مما سبق أن الهيئات المحلية بحاجة إلى توعية العاملين فيها للقيام بالدور المطلوب، علاوة على وجود شهادات علمية متخصصة لدى الطواقم التي ستباشر في تنفيذ هذا الدور أن تم تطبيقه وكانت النتائج ايجابية تشجع على تطبيقه. إضافة إلى أن الهيئات المحلية المستطلعة آرائها طالبت بتوعية المواطنين ضريبياً ورأت أن بذلك أمراً مهماً مرتبط بتوعية العاملين في الهيئات المحلية.

سؤال الدراسة السابع: هل هناك تغييرات ضريبية يجب القيام بها لتمكين الهيئات المحلية من القيام بدور ما من أجل الحد من التهرب الضريبي لدى أصحاب المهن الحرة؟
للإجابة على سؤال الدراسة السابع قام الباحث بإيجاد التكرارات والنسب المئوية لإجابات أفراد عينة الدراسة، والجدول التالي يبين ذلك:

الجدول (3. 7): هل هناك تغييرات ضريبية يجب القيام بها لتمكين الهيئات المحلية من القيام بدور ما من أجل الحد من التهرب الضريبي لدى أصحاب المهن الحرة ؟

هل هناك تغييرات ضريبية يجب إجراؤها لإنجاح هذا الدور المقترح؟	التكرار	النسبة المئوية
هناك تغييرات ضريبية يجب إجراؤها	160	100%

من خلال الجدول (4-7) نلاحظ أن هناك إجماع من قبل العاملين لدى الهيئات المحلية بضرورة إجراء تغييرات ضريبية لإنجاح دور الهيئات المحلية في الحد من التهرب الضريبي لدى أصحاب المهن الحرة، والتي نوردتها كما يلي:-

حيث أوضح العاملين في الهيئات المحلية أن من التغييرات الضريبية التي يجب القيام بها لتمكين الهيئات المحلية من القيام بهذا الدور المقترح، ضرورة عمل دورات توعية للعاملين في الهيئة المحلية.

كما أن عدداً منهم أوصى بضرورة أن يكون هناك تنسيق ما بين الهيئات المحلية والدوائر الضريبية والمؤسسات ذات العلاقة، علاوة على أنه من الضروري وفقاً لمقترحاتهم أن يكون هناك قانون واضح ينظم هذا الدور ويشرحه وأن يكون هناك تعديل على المواد القانونية بحيث تتلاءم مع الدور المطلوب من الهيئات المحلية.

كما أن التغييرات الضرورية التي رأى العاملين في الهيئة المحلية ضرورة إجرائها أن يكون هناك تفعيل أكبر للرقابة على الهيئات المحلية وأن يتم تطبيق عقوبات على المتهربين من دفع الضريبة. من هنا يستنتج الباحث بأن الهيئات المحلية ترى ضرورة القيام بعدد مهم من التغييرات التي من شأنها إنجاح هذا الدور "قيد الدراسة"، وأن أهم تلك التغييرات زيادة التنسيق مع الدوائر الضريبية، ووضع قوانين واضحة علاوة على توعية العاملين في الهيئات المحلية وتدريبهم على أداء هذا الدور لأنهم سيتواصلون بشكل مباشر مع أصحاب المهن الحرة، وكى تتكون لديهم مقدرة لإقناع أصحاب المهن الحرة بأهمية هذا الدور الجديد.

ويرى الباحث بأن التغييرات التي تم طرحها منطقية، وحرى بأصحاب القرار دراستها ومتابعتها، لأنها ستشكل البوصلة الأساسية التي تساعد المشرع وصاحب القرار في كيفية صياغة قراراته المتعلقة بإنجاح وتطبيق هذا الدور، ورسم الخطط والسياسات الإستراتيجية، وكيفية تطبيقها، والمراحل التي سيمر فيها هذا التطبيق، وصولاً إلى الهدف المرجو بالحد من التهرب الضريبي لدى أصحاب المهن الحرة، وزيادة الإيرادات الضريبية للدولة.

المطلب الثاني: تحليل إجابات العاملين في الدوائر الضريبية.

نتائج الفروقات بين آراء موظفي دائرتي ضريبة الدخل وموظفي القيمة المضافة حول التهرب الضريبي:

- ما هي الأسباب المؤدية للتهرب الضريبي لدى أصحاب المهن الحرة؟

للإجابة على سؤال الدراسة السابق قام الباحث بإيجاد التكرارات والنسب المئوية لإجابات أفراد عينة الدراسة، والجدول التالي يبين ذلك:

الجدول (3. 8): الأسباب المؤدية للتهرب الضريبي لدى أصحاب المهن الحرة

ما هي الأسباب المؤدية للتهرب الضريبي لدى أصحاب المهن الحرة ؟		ضريبة الدخل		القيمة المضافة	
		التركرار	%	التركرار	%
عدم وجود توعية ضريبية لدى أصحاب المهن الحرة.		4	44.4	6	66.6
عدم وجود حافز داخلي لدى المكلف بضرورة دفع الضريبة.		2	22.2	3	33.3
عدم وجود ضبط للمتهربين من دفع الضريبة (النظام القضائي غير مفعّل كما يجب).		6	66.6	5	55.5
ضعف التنسيق مع باقي الدوائر الحكومية.		4	44.4	4	44.4
أصحاب المهن الحرة غير ملتزمين بالتعامل بدفاتر وسجلات محاسبية رسمية.		3	33.3	7	77.7
ضعف المتابعة من قبل الدوائر الضريبية لأصحاب المهن الحرة		5	55.5	3	33.3
أسباب أخلاقية تعتبر المتهرب من أداء الضريبة صاحب قدرات ويستحق التشجيع		1	11.11	0	0

مما سبق نستنتج بأن العاملين لدى دوائر ضريبة الدخل والقيمة المضافة أوردتا عدداً من الأسباب المؤدية للتهرب الضريبي من بينها عدم وجود توعية ضريبية لدى أصحاب المهن الحرة، إضافة الى عدم وجود حافز داخلي لدى المكلف بضرورة دفع الضريبة.

وهنا نلاحظ مدى الحاجة الى تكثيف الدورات التوعوية والأنشطة التي تسهم في رفع مستوى الوعي لدى أصحاب المهن الحرة، بضرورة الالتزام بأداء الضريبة، وتشجيعهم على دفع الضريبة ومخاطبة ضميرهم الوطني بضرورة أداء الضريبة لأنها ستصب في مصلحة المجتمع وتعود بالنفع على المواطن تبعاً لذلك.

كذلك فإن من بين أسباب التهرب الضريبي وفقاً للدوائر الضريبية (الدخل والمضافة) بأن النظام القضائي غير مفعّل بصورة كاملة من أجل معاقبة المتهربين من دفع الضريبة، وما يسهم في تعقيد الأمر أكثر هو ضعف التنسيق ما بين الدوائر الحكومية، وهو قريب من هدف الدراسة التي تسعى

الى اقتراح دور جديد تقوم الهيئات المحلية بتأديته، عله يسهم في تخفيف حجم التهرب الضريبي لدى أصحاب المهن الحرة.

كذلك فإن من أسباب التهرب الضريبي من وجهة نظر العاملين في دوائر ضريبة الدخل ودوائر ضريبة القيمة المضافة، عدم وجود سجلات لدى اصحاب المهن الحرة، من أجل تسجيل عملياتهم المالية، وبالتالي التدقيق على بياناتهم بشكل أكثر دقة، مما يجعل تقدير الضريبة غاية في الصعوبة، لما قد تحمله من تقدير جزافي يجعل المكلف يبذل كل ما في وسعه من أجل عدم أداء الالتزامات الضريبية الملزم بتأديتها.

علاوة على ذلك فقد أوضحت آراء العاملين في الدوائر الضريبية، بأن التهرب الضريبي من بين أسبابه عدم متابعة الدوائر الضريبية لأصحاب المهن الحرة بصورة كاملة تجعل التهرب الضريبي لدى أصحاب المهن الحرة غاية في الصعوبة، وهنا نجد بأن تنظيم سجل المكلفين الذي من الممكن أن تلعب الهيئات المحلية به دوراً أساسياً سيكون من شأنه أن يحفز الدوائر الضريبية على متابعة ومخاطبة أصحاب المهن الحرة.

أما الأسباب الأخلاقية كسبب من أسباب التهرب الضريبي، فتعني عدم دفع الالتزام الضريبي بسبب وجود تشجيع داخلي وخارجي للمكلف بأن المتهرب من دفع الضريبة، يمتلك صفات خاصة وذكاء عقلي في حال استطاع التحايل على الدوائر الضريبية، وهو الأمر الذي من الممكن السيطرة عليه وتقليل وجوده من خلال عملية التوعية الضريبية للمكلفين، وهو دور أساسي تستطيع الهيئة المحلية أداء جزء منه، من خلال التحاور مع أصحاب المهن الحرة لدى تقديم الخدمات اليهم، بضرورة الالتزام بأداء الضريبة ودفعها، وهو دور يقوم به العاملين لدى الهيئات المحلية وفقاً لوجهة نظرهم - التي سبق وأن تطرقنا إليها في تحليل اجابات العاملين لدى الهيئات المحلية - من خلال وجود توعية ضريبية وتحصيل علمي في صفوف العاملين لدى الهيئة المحلية.

وهنا يرى الباحث بأن هذه الأسباب تتوافق مع الدراسات السابقة التي استند اليها البحث، والتي تحدثت عن أسباب مشابهة متعلقة بالتهرب الضريبي، وأنَّ التوعية الضريبية التي طلبت الهيئات المحلية بإجرائها واعتمادها كتغيير من الضروري القيام به، هي وسيلة من وسائل الحد من التهرب

الضريبي، وهي مهمة من أجل محاربة السبب الثاني من أسباب التهرب الضريبي، حيث أن التوعية الضريبية تسهم في خلق الحافز لدى المكلف بدفع الالتزام الضريبي المترتب عليه. كما أن التنسيق ما بين الدوائر هو أمر ضروري وطرحته الهيئات المحلية، ومن هنا نجد أهمية متابعة هذا البند أيضاً، حيث تجمع الهيئات المحلية والدوائر الضريبية بضرورة زيادة التنسيق ما بين مختلف الدوائر الحكومية والهيئات المحلية والنقابات من أجل الحد من التهرب الضريبي لدى أصحاب المهن الحرة، كما أن هذا التنسيق من شأنه بالضرورة مساعدة الدوائر الضريبية على ضبط التهرب الضريبي بصورة أكثر تنظيماً وأقل كلفة.

سؤال الدراسة الثاني:

- ما مدى توافق إشراك الهيئات المحلية في الحد من التهرب الضريبي لدى أصحاب المهن الحرة مع الإطار القانوني الضريبي في فلسطين؟

للإجابة على سؤال الدراسة السابق قام الباحث بإيجاد التكرارات والنسب المئوية لإجابات أفراد عينة الدراسة، والجدول التالي يبين ذلك:

الجدول (3. 9): ما مدى توافق إشراك الهيئات المحلية في الحد من التهرب الضريبي لدى أصحاب المهن الحرة مع الإطار القانوني الضريبي في فلسطين ؟

القيمة المضافة		ضريبة الدخل		
%	التكرار	%	التكرار	
100	9	100	9	لا يوجد عوائق قانونية

نلاحظ من خلال النتائج المبينة في الجدول أعلاه أن جميع أفراد عينة الدراسة يرون أنه يوجد توافق إشراك الهيئات المحلية في الحد من التهرب الضريبي لدى أصحاب المهن الحرة مع الإطار القانوني الضريبي في فلسطين.

ومن هنا يوضح الباحث، بأن القانون الضريبي الحالي لم يوجد أي عوائق لإشراك الهيئات المحلية في الحد من التهرب الضريبي، على العكس تماماً ووفقاً لما تقدمت به بعض الدوائر الضريبية خلال الإجابة على هذا السؤال، فإن هناك بند قانوني يسمح للدوائر الضريبية بالتواصل مع أي

جهة من أجل الحصول على معلومات حول المكلفين، بما يعني وفقاً لما تقدمت به الهيئات المحلية بأن الأمر هذا يدعم وجود دور للهيئات المحلية في الحد من التهرب الضريبي لدى أصحاب المهن الحرة.

- هل تمتلك الدوائر الضريبية خطط أو برامج من أجل إشراك الهيئات المحلية في الحد من التهرب الضريبي لدى أصحاب المهن الحرة؟

للإجابة على سؤال الدراسة السابق قام الباحث بإيجاد التكرارات والنسب المئوية لإجابات أفراد عينة الدراسة، والجدول التالي يبين ذلك:

الجدول (3. 10): هل تمتلك الدوائر الضريبية خطط أو برامج من أجل إشراك الهيئات المحلية في الحد من التهرب الضريبي لدى أصحاب المهن الحرة

هل هناك خطط أو برامج لإشراك الهيئات المحلية في الحد من التهرب الضريبي لدى أصحاب المهن الحرة ؟		ضريبة الدخل		القيمة المضافة	
التكرار	%	التكرار	%	التكرار	%
8	88.89	9	100%	لا يوجد خطط حالية	
1	11.1	0	0.0	هناك خطط حالية	

من خلال الجدول (3-10) نجد بأن دوائر ضريبة القيمة المضافة أجمعت على عدم وجود خطط حالية ما بين الدوائر الضريبية، والهيئات المحلية، من شأنه أن يسهم في تقليل حدة التهرب الضريبي، كما أن العاملين في دوائر ضريبة الدخل كانت نسبة 88.89% منهم متوافقة على عدم وجود أي خطط حالية لإشراك الهيئات المحلية في الحد من التهرب الضريبي لدى أصحاب المهن الحرة، مع تطرق العاملين في دوائر ضريبة القيمة المضافة والدخل على أن بعض الهيئات المحلية ملتزمة بما جاء في قانون الهيئات المحلية من طلب فاتورة ضريبية وخصم مصدر، أما على صعيد الخطط فلا يوجد خطط حالية.

كما أورد العاملين في الدوائر الضريبية بأن الأمر مقتصر أحياناً على إحضار كتب وشهادات مجلس حول بعض المكلفين وكيفية إدارة مشاريعهم، وهنا يجب أن نلاحظ بأن الدوائر الضريبية

اشتكت من بعض الكتب الغير منطقية أو الغير صادقة التي تصدر عن بعض الهيئات المحلية، والتي تسهم في زيادة التهرب الضريبي، وليس الحد منه، لأنها تصدر ببيانات غير دقيقة.

ومن هنا يرى الباحث ضرورة الربط بين هذا البند وبين ما تقدمت به الهيئات المحلية من ضرورة إيجاد قانون منظم لهذا الدور، يضاف إليه بند الرقابة على الهيئات المحلية وتحميلها المسؤولية عن أي كتب تصدر بصفة رسمية من الهيئة المحلية وتحتوي على معلومات غير دقيقة، وأن بند الرقابة أثناء تنفيذ هذا الدور سيكون له أثر مهم في كبح جماح أي هيئة محلية تحاول التلاعب مع المكلفين من أجل تخفيف العبء الضريبي وإتاحة المجال أمامهم للتهرب الضريبي.

إضافة إلى أن التوعية الضريبية تعتبر أمراً في غاية الأهمية مجدداً، كي تشكل وازعاً لدى العاملين في الهيئات المحلية، تمنعهم من إصدار أيأ من هذه الكتب، إضافة إلى ضرورة وجود قانون منظم يتضمن بند للمخالفات لأي هيئة محلية تقوم بإصدار كتب غير دقيقة حول المكلفين موجهة إلى الدوائر الضريبية.

– هل يتوافق إشراك الهيئات المحلية في الحد من التهرب الضريبي لدى أصحاب المهن الحرة مع قاعدة الاقتصاد؟

للإجابة على سؤال الدراسة السابق قام الباحث بإيجاد التكرارات والنسب المئوية لإجابات أفراد عينة الدراسة، والجدول التالي يبين ذلك:

الجدول (3. 11): هل يتوافق إشراك الهيئات المحلية في الحد من التهرب الضريبي لدى أصحاب المهن الحرة مع قاعدة الاقتصاد

هل يتوافق الدور المقترح مع قاعدة الاقتصاد؟		ضريبة الدخل		القيمة المضافة	
		التكرار	%	التكرار	%
نعم يتوافق مع قاعدة الاقتصاد		9	100	9	100

من خلال النتائج المبينة في الجدول أعلاه، نلاحظ أن موظفي دائرتي ضريبة الدخل ودائرة القيمة المضافة اتفقتا بالرأي على أن إشراك الهيئات المحلية في الحد من التهرب الضريبي لدى أصحاب

المهن الحرة يتوافق مع قاعدة الاقتصاد، حيث كانت النسبة التي ترى ذلك من أفراد عينة الدراسة هي النسبة الكاملة (100%).

يلاحظ الباحث وفقاً لإجابات هذا السؤال بأن دور الهيئات المحلية سيكون متوافقاً مع قاعدة الاقتصاد، وهو أمر يشجع على تطبيق هذا الدور، سيما أن الهدف هو رفد خزينة الدولة بكفاءة، من خلال جهد أقل وتكلفة أقل، وإنتاجية أعلى.

ويرى الباحث بأن المنطق يفرض وجود تكلفة أقل حال إشراك الهيئات المحلية، خاصة إذا ما تحدثنا عن كلفة الوقت والجهد، وكذلك كلفة جمع المعلومات حول المكلفين، وتنظيم سجلات المكلفين.

– هل هناك آثار سلبية من الممكن أن تظهر إذا ما كان هناك دور ما للهيئات المحلية في الحد من التهرب الضريبي لدى أصحاب المهن الحرة؟

للإجابة على سؤال الدراسة السابق قام الباحث بإيجاد التكرارات والنسب المئوية لإجابات أفراد عينة الدراسة، والجدول التالي يبين ذلك:

الجدول (3. 12): الآثار السلبية التي من الممكن أن تظهر إذا ما كان هناك دور ما للهيئات المحلية في الحد من التهرب الضريبي لدى أصحاب المهن الحرة

القيمة المضافة		ضريبة الدخل		هل هناك آثار سلبية لإشراك الهيئات المحلية في الحد من التهرب الضريبي لدى أصحاب المهن الحرة
%	التكرار	%	التكرار	
100.0	9	88.9	8	لا يوجد آثار سلبية
0.0	0	11.1	1	هناك آثار سلبية

من خلال الجدول أعلاه نلاحظ أن أفراد عينة الدراسة (ضريبة القيمة المضافة) جميعاً يرون بأنه لا يوجد آثار سلبية ممكن أن تظهر إذا ما كان دور ما للهيئات المحلية في الحد من التهرب الضريبي لدى أصحاب المهن الحرة عدا فرد واحد يرى أنه من الممكن أن تكون هناك نظرة سلبية من المواطن للهيئة المحلية، ونلاحظ أيضاً أن 88.9% من أفراد عينة الدراسة (ضريبة الدخل) جميعاً يرون بأنه لا يوجد آثار سلبية.

أما الآثار السلبية التي تم ذكرها هو إمكانية وجود نظرة سلبية تجاه الهيئة المحلية من قبل المكلفين، والتي من الممكن معالجتها- إن حدثت - من خلال عملية التوعية الضريبية، لأن التوعية الضريبية تسهم في تحفيز الوازع الوطني والأخلاقي الداخلي لدى المكلف، وبالتالي تصبح النظرة ايجابية، وما عدا رأي واحد أجمعت الدوائر الضريبية بأن الآثار السلبية غير موجودة حال تم إشراك الهيئات المحلية في الحد من التهرب الضريبي لدى أصحاب المهن الحرة.

المطلب الثالث: النتائج والتوصيات

أولاً: النتائج

- 1- تجمع الهيئات المحلية على أهمية إشراكها في الحد من التهرب الضريبي لدى أصحاب المهن الحرة بالتعاون مع الدوائر الضريبية وتبدي استعداداً لأداء هذا الدور.
- 2- يعتبر الدور الحالي الذي تؤديه الهيئات المحلية للحد من التهرب الضريبي، متواضعاً ويقتصر على ما ينظمه قانون الهيئات المحلية، دون أن تنفرد الهيئات المحلية بتعليمات أو أنظمة مصاغة خصيصاً لتأدية هذا الدور.
- 3- تبين أن الهيئات المحلية التي تقدم خدمات أوسع للمواطنين تكون أكثر قدرة على ضبط مسألة التهرب الضريبي من تلك الهيئات التي تقدم خدمات أقل.
- 4- أن المناطق السكنية المصنفة إلى (أ، ب، ج) وفق اتفاقية أوسلو، تخضع لقانون واحد وبالتالي فإن تطبيق الدور الجديد قابل للتطبيق في كافة الهيئات المحلية بمختلف التجمعات السكنية.
- 5- ضرورة اجراء توعية ضريبية لدى العاملين في الهيئات المحلية من أجل انجاح دور الهيئات المحلية في الحد من التهرب الضريبي لدى أصحاب المهن الحرة.
- 6- تبين بأن انعدام التوعية الضريبية لدى المكلفين تعتبر سبباً مهماً من أسباب التهرب الضريبي لدى أصحاب المهن الحرة.
- 7- لا يوجد عوائق قانونية لإشراك الهيئات المحلية في الحد من التهرب الضريبي لدى أصحاب المهن الحرة.

- 8- لا يوجد برامج أو خطط حالية للتعاون ما بين الدوائر الضريبية والهيئات المحلية، سواء من قبل الهيئات نفسها أو من قبل الدوائر الضريبية.
- 9- إشراك الهيئات المحلية لا يتعارض مع قاعدة الاقتصاد - كقاعدة من قواعد فرض الضريبة- بل يعتبر متوافقاً معها.
- 10- هناك رغبة لدى الدوائر الضريبية بالتعاون والتنسيق مع الدوائر الحكومية الأخرى، والمؤسسات والنقابات والهيئات المحلية على وجه التحديد، لمحاربة التهرب الضريبي لدى أصحاب المهن الحرة.

ثانياً: التوصيات.

يوصي الباحث بما يلي:

- 1- عقد ورشة عمل لمناقشة الدور الممكن للهيئات المحلية أن تلعبه، وأن يشارك بها أكبر عدد ممكن من ممثلي الهيئات المحلية، والدوائر الضريبية، و الطواقم القانونية العاملة في وزارتي المالية والحكم المحلي للخروج بمقترحات نظام وتعليمات تسهم في تثبيت وتفعيل دور الهيئات المحلية في الحد من التهرب الضريبي لدى أصحاب المهن الحرة.
- 2- تقديم مخرجات ورشة العمل من خلال التسلسل الإداري وبتوجيه من الطواقم القانونية على شكل نظام ليقوم وزير المالية والحكم المحلي بتنسيبه إلى مجلس الوزراء من أجل الاعتماد والبدء بالتنفيذ الفعلي.
- 3- أن يترافق النظام الجديد - المنظم لدور الهيئات المحلية في الحد من التهرب الضريبي لدى أصحاب المهن الحرة - مع تعليمات صادرة عن وزارتي المالية والحكم المحلي لترتيب سير تطبيق النظام.
- 4- أن يترافق هذا النظام مع خطة توعوية وتدريب أحد موظفي القسم المالي في الهيئة المحلية أو أكثر على طريقة تمييز أصحاب المهن الحرة وكيفية تسجيل وإرسال المعلومات الخاصة بهم وفقاً لنماذج معدة مسبقاً لهذا الغرض.
- 5- ضرورة تدريب طاقم الرقابة في الحكم المحلي على كيفية اكتشاف أي تلاعب من قبل العاملين في الهيئات المحلية لصالح المكلفين من أصحاب المهن الحرة بدفع الضريبة.

- 6- يجب ربط تقديم الخدمات من قبل الهيئات المحلية بإثبات فتح ملف ضريبي من قبل المكلف بدفع الضريبة من أصحاب المهن الحرة.
- 7- يجب تقديم كشف من قبل الطاقم المتدرب في الهيئة المحلية، يتضمن كشفاً بأسماء أصحاب المهن الحرة داخل حدود الهيئة المحلية وتقديمها للدوائر الضريبية للمساعدة في تنظيم سجل المكلفين.
- 8- تشجيع الباحثين على القيام بإجراء أبحاث علمية لتطوير هذا الدور، وتضمين هذا البحث في المناهج التعليمية الخاصة بمناقشة التهرب الضريبي.

المصادر والمراجع

الكتب

1. القرآن الكريم.
2. أبو العلا، يسري، شلبي، ماجدة، معبد، أحمد، حسني، عصام، *المالية العامة والتشريع الضريبي، جامعة بنها مركز التعليم المفتوح*، بدون طبعة، 2005.
3. أحمد، عبد الغفور، *مبادئ الاقتصاد والمالية العامة*، دار زهران للنشر، بدون طبعة، 2012.
4. اشتيه، محمد، حباس، أسامة، *البلديات وهيئات الحكم المحلي في فلسطين: النشأة والوظيفة ودورها في التنمية الإقتصادية، المجلس الاقتصادي الفلسطيني للتنمية والاعمار - بكدار*، بدون طبعة، 2004.
5. الجرباوي، علي، *أي نوع من السلطة المحلية نريد*، مركز البحوث والدراسات الفلسطينية، بدون طبعة، 1996.
6. الخطيب، خالد، *التهرب الضريبي، مجلة جامعة دمشق*، المجلد 16 العدد 2، 2000.
7. الشخيلي، عبد الرزاق، *الإدارة المحلية: دراسة مقارنة*، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، بدون طبعة، 2001.
8. الزعبي، خالد، *تشكيل المجالس المحلية وأثره على كفايتها في نظم الإدارة المحلية: دراسة مقارنة المملكة المتحدة - فرنسا - يوغسلافيا - مصر - الأردن*، مكتبة دار الثقافة للنشر والتوزيع، ط3، 1993.
9. الفيروز آبادي، مجد الدين، *القاموس المحيط*، مكتب تحقيق التراث في مؤسسة الرسالة، مؤسسة الرسالة، ط8، 2005.
10. المعاني، أيمن، *الإدارة المحلية*، دار وائل للنشر، بدون طبعة، 2010.
11. المعاني، أيمن، أبو فارس، محمود، *الإدارة المحلية أسس وتطبيقات*، دن، ط3، 2000.
12. خلف، فليح، *المالية العامة*، عالم الكتب الحديث، بدون طبعة، 2008.
13. دراز، حامد، البطريق، يونس، *المالية العامة: الضرائب والنفقات العامة*، الدار الجامعية، بدون طبعة، 2007.

14. دقة، عبد الرحمن، السلامين، ياسر، المحاسبة الضريبية وتطبيقاتها في فلسطين، المكتبة الأكاديمية، ط4، 2014.
15. صيام، وليد، الخراش، حسام، الضرائب ومحاسبتها، مؤسسة الشراع للخدمات المطبعية، بدون سنة نشر، 1994.
16. عبد الحكيم، بلوفي، آثار الضرائب على السوق العقاري، ايتراك للطباعة والنشر والتوزيع، ط1، 2009.
17. عناية، غازي، المالية العامة والتشريع الضريبي، دار المعارف، بدون طبعة، 1998.
18. فهمي، محمد، عبد الله، سيد، الضريبة الموحدة على دخل الأشخاص الطبيعيين وتطبيقاتها العملية، مكتبة لطفي محاسيون قانونيون، بدون طبعة، 1999.
19. قدي، عبد المجيد، دراسات في علم الضرائب، دار جرير للنشر والتوزيع، بدون طبعة، 2011.
20. محمد، هيثم، علاقة الازدواج الضريبي بالاستثمار بين اعادة التكيف والتغيير في النظام الضريبي العراقي، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية، بدون طبعة، 2013.
21. نصرالله، عبد الفتاح، عواد، طاهر، واقع القطاع الصناعي في فلسطين، ورقة بحثية، 2004.
22. نور، عبد الناصر، عدس، نائل، الشريف، عليان، الضرائب ومحاسبتها، دار المسيرة، بدون طبعة، 2003.
23. ياسين، فؤاد، المحاسبة الضريبية، اليازوري، بدون طبعة، 2005.

رسائل الماجستير والدراسات والأوراق البحثية.

1. الجهاز المركزي للإحصاء الفلسطيني، مسح التجمعات السكنية النتائج الأساسية 2015، الجهاز المركزي للإحصاء الفلسطيني، 2015م.
2. الخاروف، أمل: تخطيط استغلال الموارد المالية لدى المجالس البلدية في الضفة الغربية في ضوء التغيرات على الساحة الفلسطينية، رسالة ماجستير، جامعة النجاح الوطنية، 2008.

3. الدحلة، سمر، النظم الضريبية بين الفكر المالي المعاصر والفكر المالي الاسلامي: دراسة تحليلية مقارنة، رسالة ماجستير، جامعة النجاح الوطنية، 2004.
4. العمور، سالم: ظاهرة التهرب من ضريبة الدخل في قطاع غزة، رسالة ماجستير، الجامعة الاسلامية، 2007م.
5. جابر، فراس، الرياحي، اياد: دراسة مقارنة: الأنظمة الضريبية في ست دول عربية، شبكة المنظمات العربية غير الحكومية للتنمية، ط1، 2014م.
6. جمعة، محمد: التهرب الضريبي لدى أصحاب المهن الحرة في مدينة جنين أسبابه وطرق معالجته، رسالة ماجستير، جامعة النجاح الوطنية، 2005م.
7. حماد، أيمن: الضرائب على أرباح المهن الحرة في فلسطين، رسالة ماجستير، جامعة النجاح الوطنية، 2004م.
8. راضي، أيمن، دور اللامركزية في فاعلية ادارة الصراع التنظيمي في وزارات السلطة الوطنية الفلسطينية-قطاع غزة، رسالة ماجستير، الجامعة الاسلامية، 2010.
9. طوقان، طارق: اللامركزية والحكم المحلي في فلسطين، تقرير قانوني صادر عن الهيئة المستقلة لحقوق الإنسان، 2001م.
10. عسيلان، أسامة، الحماية الجنائية لسر المهنة في الشريعة الاسلامية والقوانين الوضعية وتطبيقاتها في بعض الدول العربية، رسالة ماجستير، جامعة نايف العربية للعلوم الأمنية، 2004.
11. عطوي، فوزي، المالية العامة والنظم الضريبية وموازنة الدولة " منشورات الحلبي الحقوقية، 2003،
12. علاونة، محمود، بيئة النزاهة في تحصيل الضرائب والرسوم الجمركية التهرب الضريبي حالة دراسية، سلسلة تقارير صادرة عن الائتلاف من أجل النزاهة والمساءلة أمان، 2011.
13. قاسم، صلاح: التهرب من ضريبة الدخل في فلسطين، رسالة ماجستير، جامعة النجاح الوطنية، 2003م.

14. منصور، ايهاب: العقوبات الضريبية ومدى فاعليتها في مكافحة التهرب من ضريبة الدخل في فلسطين، رسالة ماجستير، جامعة النجاح الوطنية، 2004م.
15. نصرالله، عبد الفتاح، عواد، طاهر، واقع القطاع الصناعي في فلسطين، ورقة بحثية، 2004
16. نعييرات، مجدولين، التوجه نحو تطبيق اللامركزية الادارية في مشفى جنين، رسالة ماجستير، جامعة النجاح الوطنية، 2006.
17. وهبة، محمد، التهرب الضريبي - واقع وتوصيات، ورقة بحثية مقدمة الى المؤتمر الثاني للشبكة العربية لتعزيز النزاهة ومكافحة الفساد، صنعاء، 2010.

القوانين والأنظمة

1. القانون التجاري الأردني رقم 12 لسنة 1966.
2. قانون الانتخابات رقم 5 لعام 1996.
3. قانون البلديات رقم (29)، لسنة 1955.
4. قانون البلدية الجزائري رقم 11 - 10 ، لسنة 2011 والمتعلق بالبلدية.
5. قانون انتخابات مجالس الهيئات المحلية رقم (10) لسنة 2005م.
6. قانون ديوان الرقابة المالية والإدارية رقم (15) لسنة 2004.
7. قانون رقم (١) لسنة ١٩٩٧ بشأن الهيئات المحلية الفلسطينية.
8. قانون ضريبة الدخل الأردني القديم رقم 25 لسنة 1964.
9. قانون ضريبة الدخل الأردني رقم 57 لسنة 1985.
10. قانون ضريبة الدخل الفلسطيني لسنة 2004.
11. قرار بقانون رقم (9) لسنة 2008م بشأن تعديل قانون الهيئات المحلية رقم (1) لسنة 1997م.

An-Najah National University
Faculty of Graduate Studies

The Role of Local Authorities in the Reduction of Tax Avoidance of Free Occupations

By
Ahmad Omar Mohammad Awadh

Supervisor
Dr. Sameh Atout

Co-Supervisor
Dr. Mofeed Althaher

**This Thesis is Submitted in Partial Fulfillment of the Requirement for
the Degree of Master of Taxation Disputes, Faculty of Graduate
Studies An-Najah National University, Nablus, Palestine
2017**

The Role of Local Authorities in the Reduction of Tax Avoidance of Free Occupations

By

Ahmad Omar Mohammad Awadh

Supervisor

Dr. Sameh Atout

Co-Supervisor

Dr. Mofeed Althaher

Abstract

This study aimed to identify the role of local council in the reduction of tax evasion among the self-employed in Palestine.

In this study, the researcher treats the issue through three chapters, where the researcher in the first quarter and the second determining the theoretical framework for the study, and the identification of local council, and the tax system, in addition to the self-employed, and the issue of tax evasion, and its, based on the literature, laws and regulations related to the subject of study and which is applied in Palestine, in addition to some of the laws applicable in other countries.

The researcher relies on personal interviews with tax departments, employees of local councils, in order to extract the scientific results, the researcher explore 160 local councils, in addition to 9 of the VAT department, and 9 of the Income Tax departments, the researcher use excel program for analyzing the results of personal interviews.

The results of the study show that there is a possibility to involve the local councils in the reduction of tax evasion by the self-employed, through cooperation with the tax departments, and that the current role of local councils modest.

Also, that the role of local bodies as possible be applied in various classified residential areas, according to (Oslo) agreement, and the tax awareness required for those working in local councils, the lack of legal barriers to the involvement of local councils in the reduction of tax evasion by the self-employed is a positive and encourage to apply this proposed role.

Tax departments approves, that the participation of local councils in the reduction of tax evasion by the self-employed, consonant with the economic standard also its encouraged to cooperate with institutions, unions, local councils and tax departments.

Consequently, the researcher recommended to make a workshop between local councils and tax departments to discuss the possible role that local councils can do it , and write proposals and submit them to the ministries of local government and financial government, In order to design system which is help in determining the role of local councils in the reduction of tax evasion by the self-employed, that this system is associated with an awareness and training plan for employees of local councils and tax departments, in order to ensure success of this role.