

مدى رضا المكلف الفلسطيني عن التعديلات الخاصة بقانون ضريبة الدخل  
الفلسطيني المعدل للسنوات 2011-2015

إعداد  
عاصم محمود شنيور

إشراف  
د. سامح العطوط  
د. غسان دعاس

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

2017

مدى رضا المكلف الفلسطيني عن التعديلات الخاصة بقانون ضريبة الدخل  
الفلسطيني المعدل للسنوات 2011-2015

إعداد  
عاصم محمود شنيور

نوقشت هذه الأطروحة بتاريخ 2017/4/6، وأجيزت.

أعضاء لجنة المناقشة

التوقيع

1. د. سامح العطوط/ مشرفاً ورئيساً  
.....
2. د. غسان دعاس / مشرفاً ثانياً  
.....
3. د. صهيب جرار / ممتحناً خارجياً  
.....
4. د. مفيد الظاهر/ ممتحناً داخلياً  
.....

## الإهداء

إلى من أفنى عمره شقاء وتعباً من أجل أن أحيا حياة كريمة ..... أبي الحنون.  
إلى من لا تجزيها كلمات العرب والعجم شكراً على سخاء عطائها ..... أمي الرؤوم.  
إلى من أنعم الله علينا بهن ليكون نبع الدفء والحنان ..... شقيقتي الغاليات.  
إلى أشقائي وعائلاتهم، وإلى أقبائى وأصحابى وزملائى-فى العمل-الذين مكانهم فى القلب.  
إلى من أقف لهم دائماً إجلالاً واحتراماً، فهم نبع العطاء والوفاء ..... أساتذتى الكرام.  
إلى كل من كان له إسهام فى دعم العلم والمعرفة فى فلسطيننا الغالية .....

أهدى هذا الإنجاز المتواضع

## الشكر والتقدير

"وَإِذْ تَأَذَّنَ رَبُّكُمْ لَئِنْ شَكَرْتُمْ لَأَزِيدَنَّكُمْ وَلَئِنْ كَفَرْتُمْ إِنَّ عَذَابِي لَشَدِيدٌ"

(سورة ابراهيم: آية 6).

الحمد والشكر كله لله، والصلاة والسلام على سيد الخلق محمد رسول الله (ص).

أنتهز فرصة إتمام هذا الرسالة لأتقدم بالشكر من كل من كان لي عوناً على إتمامها، وإلى كل من ساهم في مساعدتي على إنجازها.

إلى من يستمرون في العطاء وبناء صروح العلم أساتذتي الأفاضل،

إلى من أخصهما بالذكر وأتوجه إليهما بالشكر الجزيل إلى كل من " الدكتور سامح العطوط، والدكتور غسان دعاس" اللذين لم يبخلا علي في الاشراف على كل حرف ورد فيها، لتخرج في أبهى صورة.

لا أنسى التقدم بالشكر الجزيل من أعضاء لجنة المناقشة الذين تحملوا عناء قراءتها ومناقشتها.

كما لا أنسى شكر كل من "السيد يشار فتوح، والدكتور عبد الفتاح السرطاوي، والسيد إياد السلطان" على جهودهم الوافرة في تحكيم استبانة الدراسة.

كما لا يسعني إلا أن أتقدم بوافر الشكر والتقدير إلى صديقي وأخي إياد السلطان على ما بذله من جهد في مساعدتي ولم ييخل على باية معلومة أو خدمة.

وأخيراً إلى كل من تمنى لي الخير والنجاح.. إليكم جميعاً ألف شكر وجزاكم الله عني خير الجزاء.

## الإقرار

أنا الموقع أدناه مقدم الرسالة التي تحمل عنوان:

مدى رضا المكلف الفلسطيني عن التعديلات الخاصة بقانون ضريبة الدخل  
الفلسطيني المعدل للسنوات 2011-2015

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

## Declaration

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

Student's Name:

اسم الطالب:

Signature:

التوقيع :

Date:

التاريخ :

## فهرس المحتويات

| الصفحة | الموضوعات                                                                                                               |
|--------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| ج      | الإهداء                                                                                                                 |
| د      | الشكر والتقدير                                                                                                          |
| هـ     | الإقرار                                                                                                                 |
| ح      | فهرس الجداول                                                                                                            |
| ي      | الملخص                                                                                                                  |
| 1      | الفصل الأول: الإطار العام للدراسة                                                                                       |
| 1      | المقدمة                                                                                                                 |
| 3      | مشكلة الدراسة                                                                                                           |
| 3      | أسئلة الدراسة                                                                                                           |
| 4      | متغيرات الدراسة                                                                                                         |
| 5      | مجالات الدراسة                                                                                                          |
| 6      | فرضية الدراسة                                                                                                           |
| 8      | أهمية الدراسة                                                                                                           |
| 8      | أهداف الدراسة                                                                                                           |
| 9      | منهجية الدراسة                                                                                                          |
| 10     | الفصل الثاني: الإطار النظري والدراسات السابقة                                                                           |
| 10     | الإطار النظري والمفاهيم والمصطلحات                                                                                      |
| 16     | العدالة الأفقية والعدالة الرأسية                                                                                        |
| 17     | مفهوم النظام الضريبي                                                                                                    |
| 19     | أنواع الضرائب                                                                                                           |
| 20     | الضرائب في فلسطين                                                                                                       |
| 22     | الأهداف الضريبية                                                                                                        |
| 24     | التعديلات التي اشتمل عليها القرار بقانون ضريبة الدخل رقم (8) لسنة 2011 على قانون ضريبة الدخل الأساسي رقم (17) لسنة 2004 |
| 24     | الالتزام الطوعي الضريبي                                                                                                 |
| 32     | مستوى تخفيض العبء الضريبي                                                                                               |
| 41     | العدالة الضريبية                                                                                                        |

|     |                                                            |
|-----|------------------------------------------------------------|
| 46  | تشجيع الاستثمار                                            |
| 52  | الوضع الاقتصادي                                            |
| 57  | الوضع الاجتماعي                                            |
| 60  | الإفصاح الضريبي                                            |
| 65  | التنازع الضريبي                                            |
| 73  | الدراسات السابقة                                           |
| 81  | تعقيب على دراسات سابقة                                     |
| 83  | <b>الفصل الثالث: الطريقة والإجراءات</b>                    |
| 84  | منهج الدراسة                                               |
| 84  | مجتمع الدراسة                                              |
| 84  | عينة الدراسة                                               |
| 92  | أداة الدراسة                                               |
| 93  | صدق الأداء                                                 |
| 93  | ثبات الأداة                                                |
| 94  | إجراءات الدراسة                                            |
| 95  | المعالجات الإحصائية                                        |
| 96  | <b>الفصل الرابع: تحليل بيانات الدراسة واختبار الفرضيات</b> |
| 97  | المقدمة                                                    |
| 97  | تحليل أسئلة الدراسة وفرضياتها                              |
| 123 | <b>الفصل الخامس: مناقشة النتائج والتوصيات</b>              |
| 124 | نتائج أسئلة الدراسة والفرضيات التابعة لها                  |
| 132 | نتائج الدراسة المتعلقة بالجانب النظري                      |
| 134 | التوصيات                                                   |
| 139 | المصادر والمراجع                                           |
| 142 | الملاحق                                                    |
| b   | Abstract                                                   |

## فهرس الجداول

| الصفحة | اسم الجدول                                                                                        | جدول رقم |
|--------|---------------------------------------------------------------------------------------------------|----------|
| 85     | توزيع عينة الدراسة حسب متغير صفقات أو مدخلات المنشأة بعملة دولار                                  | 1        |
| 86     | توزيع عينة الدراسة حسب متغير مكان عمل المنشأة                                                     | 2        |
| 88     | توزيع عينة الدراسة حسب متغير نوع الملف (تم تعبئتها من قبل أصحاب العمل والمدراء الماليين للشركات). | 3        |
| 89     | توزيع عينة الدراسة حسب متغير النشاط الاقتصادي للمنشأة                                             | 4        |
| 90     | توزيع عينة الدراسة حسب متغير عدد العاملين في المنشأة                                              | 5        |
| 91     | توزيع عينة الدراسة حسب متغير مبنى المنشأة                                                         | 6        |
| 94     | معاملات الثبات لأداة الدراسة ومجالاتها                                                            | 7        |
| 99     | المتوسطات الحسابية، والانحرافات المعيارية والنسب المئوية ودرجة الموافقة لفقرات المجال الأول       | 8        |
| 101    | نتائج اختبار الفرضية الأولى                                                                       | 9        |
| 102    | المتوسطات الحسابية، والانحرافات المعيارية، والنسب المئوية ودرجة الموافقة لفقرات المجال الثاني     | 10       |
| 104    | نتائج اختبار الفرضية الثانية                                                                      | 11       |
| 105    | المتوسطات الحسابية، والانحرافات المعيارية، والنسب المئوية ودرجة الموافقة لفقرات المجال الثالث     | 12       |
| 107    | نتائج اختبار الفرضية الثالثة                                                                      | 13       |
| 108    | المتوسطات الحسابية، والانحرافات المعيارية، والنسب المئوية ودرجة الموافقة لفقرات المجال الرابع     | 14       |
| 110    | نتائج اختبار الفرضية الرابعة                                                                      | 15       |
| 111    | المتوسطات الحسابية، والانحرافات المعيارية، والنسب المئوية ودرجة الموافقة لفقرات المجال الخامس     | 16       |
| 113    | نتائج اختبار الفرضية الخامسة                                                                      | 17       |
| 114    | المتوسطات الحسابية، والانحرافات المعيارية، والنسب المئوية ودرجة الموافقة لفقرات المجال السادس     | 18       |
| 116    | نتائج اختبار الفرضية السادسة                                                                      | 19       |

|     |                                                                                               |    |
|-----|-----------------------------------------------------------------------------------------------|----|
| 117 | المتوسطات الحسابية، والانحرافات المعيارية، والنسب المئوية ودرجة الموافقة لفقرات المجال السابع | 20 |
| 119 | نتائج اختبار الفرضية السابعة                                                                  | 21 |
| 120 | المتوسطات الحسابية، والانحرافات المعيارية، والنسب المئوية ودرجة الموافقة لفقرات المجال الثامن | 22 |
| 122 | نتائج اختبار الفرضية الثامنة                                                                  | 23 |

مدى رضا المكلف الفلسطيني عن التعديلات الخاصة بقانون ضريبة الدخل الفلسطيني المعدل  
للسنوات 2011-2015

إعداد

عاصم محمود شنيور

إشراف

د. سامح العطوط

د. غسان دعاس

الملخص

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على " مدى رضا المكلف الفلسطيني عن التعديلات الخاصة بقانون ضريبة الدخل الفلسطيني المعدل للسنوات 2011-2015، كما هدفت إلى التعرف على أثر بعض متغيرات الدراسة مثل: صفقات المنشأة أو مدخلاتها ومكان عملها، ونوعي ملف العمل والنشاط الاقتصادي لها، وعدد العاملين فيها، ومبناها.

ومن أجل تحقيق هدف الدراسة قام بتطوير استبانة تتكون من ثمانية مجالات هي: أثر التعديلات على الالتزام الطوعي الضريبي للمكلف، و أثر التعديلات على تخفيض العبء الضريبي، و أثر التعديلات على العدالة الضريبية، و أثر التعديلات على تشجيع الاستثمار، و أثر التعديلات على الوضع الاقتصادي، وأثر التعديلات على الوضع الاجتماعي، و أثر التعديلات على الإفصاح الضريبي، و أثر التعديلات على الحد من التنازع الضريبي موزعة على (71) فقرة للمجالات تم توزيعها على عينة مقدارها (185) تم اختيارها بالطريقة العشوائية، وبعد تجميعها تم ترميزها وإدخالها إلى الحاسوب ومعالجتها إحصائياً باستخدام برنامج الرزم الإحصائية للعلوم الاجتماعية (spss) وتم قياس صدقها وثباتها .

أشارت نتائج الدراسة إلى ما يلي:

1. وجود درجة استجابة متوسطة في أثر التعديلات على الالتزام الطوعي الضريبي للمكلف، وأثر التعديلات على تخفيض العبء الضريبي، وأثر التعديلات على العدالة الضريبية، وأثر التعديلات على تشجيع الاستثمار، وأثر التعديلات على الوضع الاقتصادي، وأثر التعديلات على الوضع

الاجتماعي، وأثر التعديلات على الإفصاح الضريبي، وأثر التعديلات على الحد من التنازع الضريبي.

2. وجود علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ( $0.05 \geq \alpha$ ) بين أثر التعديلات على الالتزام الطوعي الضريبي للمكلف، وأثر التعديلات على تخفيض العبء الضريبي، وأثر التعديلات على العدالة الضريبية، وأثر التعديلات على تشجيع الاستثمار، وأثر التعديلات على الوضع الاقتصادي، وأثر التعديلات على الوضع الاجتماعي، وأثر التعديلات على الإفصاح الضريبي، وأثر التعديلات على الحد من التنازع الضريبي، ومدى رضا المكلف الفلسطيني عن التعديلات الخاصة بقانون ضريبة الدخل الفلسطيني المعدل للسنوات 2011-2015.

في ضوء نتائج الدراسة تم اقتراح جملة من التوصيات تتعلق بضرورة إعادة النظر بالتعديلات الضريبية والمراسم الرئاسية الخاصة بها، وضرورة مراعاة مبدأ العدالة الضريبية والاجتماعية في النظام الضريبي الفلسطيني بشكل عام وتعديلات الضريبة بشكل خاص، وضرورة عمل لجان عليا تقوم باجتماعات متكررة مع المكلفين الفلسطينيين (دائرة كبار المكلفين) بمراجعة إجراءات التحصيل والالتزام لدى كل من الطرفين.

# الفصل الأول

## الإطار العام للدراسة

### المقدمة

يعد النظام الضريبي أحد أهم الأدوات التي تؤثر في الوضع السياسي والاقتصادي والمالي التي تستخدمها الدولة لتحقيق أهدافها الاجتماعية والاقتصادية، وذلك حسب الفلسفة الفكرية والأيدولوجية للدولة التي تضع النظام الضريبي، ويقوم النظام الضريبي على أسس ومركزات ودعائم اقتصادية واجتماعية وسياسية تختلف من دولة إلى أخرى ومن مجتمع إلى آخر (قباجة، 2011).

وقد ارتبطت الضريبة بالسلطة السيادية للدولة، فقد تطور مفهوم الضريبة خلال العصور بتطور مفهوم الدولة، حيث كان يطلق عليها الدولة الحارسة، ثم الدولة التعاقدية، ثم إلى الدولة التضامنية التي تقع فيها على الفرد مسؤولية دفع الضريبة باعتباره متضامناً مع الدولة، وفي نفس الوقت يقع على الدولة ضمان العيش الكريم للفرد. ومن هنا أصبح مفهوم الدولة لا يقتصر على مصدر من مصادر الإيرادات للدولة، بل أصبح لها وظائف اقتصادية واجتماعية وسياسية ومالية.

(أمد للإعلام، 2011 الموقع الإلكتروني <http://www.amad.ps/ar/?Action = PrintNews> & ID =

54154).

وفي فلسطين، وقبل تأسيس السلطة الوطنية الفلسطينية كان هناك قوانين ضريبية تطبق في الضفة الغربية وقطاع غزة، حيث كان يطبق في قطاع غزة قانون ضريبة الدخل الانتدائي رقم (13) لسنة 1943، وفي الضفة الغربية كان يطبق قانون ضريبة الدخل الأردني رقم 25 لسنة 1964.

إضافة إلى بعض الأنظمة والقوانين الموجودة سابقاً، وفي نفس الوقت العمل على صياغة قانون فلسطيني موحد للضريبة (قباجة، 2011).

وبعد نشوء السلطة الوطنية الفلسطينية ظهرت ضرورة لتطوير وإنشاء نظام ضريبي يواجه التحديات والصعوبات، ويستجيب للاحتياجات المتزايدة للمجتمع الفلسطيني، وبعد العديد من المحاولات لسن وتشريع قانون لضريبة الدخل الفلسطيني، تم اصدار قانون موحد لضريبة الدخل، وتم التصديق

عليه من قبل المجلس التشريعي في عام (2004) قانون رقم (17) لسنة (2004) وبعد هذا الإصدار خضع هذا القانون للعديد من التعديلات لأسباب مختلفة منها إدارية وإجرائية وجبائية بالإضافة إلى الأهداف الاقتصادية والاجتماعية والمالية للدولة (قباجة، 2011) .

وللضرائب أهمية من جوانب مختلفة تؤثر في الاقتصاد الوطني بشكل عام، حيث تعتبر الضرائب مصدراً من مصادر التمويل الأساسية لأنشطة الدولة ونفقاتها، كما تعد أداة من الأدوات السياسية والاجتماعية والاقتصادية للدولة. وللضرائب وظائف مختلفة منها: تمويل نفقات الدولة، وتحقيق الهدف الاجتماعي بإعادة توزيع الدخل، وتحقيق الهدف الاقتصادي من خلال تسهيل منح الإعفاءات والحوافز، وتشجيع الاستثمار والتأثير على الادخار والاستثمار والاستهلاك، وحماية المنتج الوطني. (السلامين والدقة، 2009).

وتعتبر الضرائب من أهم العلاقات التي تربط المكلف الفلسطيني بالحكومة، فللضرائب أثر كبير على الحياة العامة وهي مصدر رئيس في توفير رواتب الموظفين التي تمس حياة المكلف بشكل خاص.

ومن الأهمية بمكان أن يكون هناك إلمام وإدراك من المكلفين لأهمية الضرائب ولأحقية الدولة في سن وتشريع وتعديل القوانين الخاصة بها، إذ إنه وكما أشرت أنفاً أن الضرائب تعبر عن الإرادة السياسية للدولة، ولذلك فإن اقتناع المكلف بهذه القوانين والتزامه بها يكون قد أقر شكلاً ومضموناً بسيادة الدولة التي يعيش في كنفها، إضافة إلى أن الإقرار بها والالتزام بتسديدها يعبر عن مدى رضاه بهذه القوانين حتى وإن تعارضت مع مصالحه، وأدت إلى تخفيض مستوى أرباحه.

إن مفهوم الرضا أو الاقتناع بأحقية الدولة في التعبير عن سيادتها من خلال سن الضرائب أو إجراء تعديلات على قوانينها يعتبر من أهم الإجراءات التي يتفق عليها طرفا العلاقة، (السلطة بمكوناتها والمكلفون على اختلاف شرائحهم)، وتقوم الدولة بتوفير الخدمات العامة للمواطنين أو المكلفين من خلال أجهزة الدولة المتعددة، وترتبط فاعلية وكفاءة التعديل الضريبي بدرجة استجابة ورضا المكلف، ولهذا التعديل تأثير على المكلف إما أن يكون إيجابياً أو سلبياً، وبالتالي ينعكس بطريقة أو بأخرى من خلال قيام المكلف بالالتزامات التي يفرضها القانون عليه.

وبناء عليه فإن هذه الدراسة اختبرت مدى رضا المكلفين الفلسطينيين عن التعديلات التي أجريت على قانوني الضريبة للعامين (2011 و 2015) من خلال إجراء دراسة مسحية على المكلفين في دائرة كبار المكلفين في وزارة المالية.

### مشكلة الدراسة:

تعتبر التعديلات الضريبية التي تم سنّها من خلال ما يعرف بقرار بقانون ضريبة الدخل الصادر عن رئيس دولة فلسطين إحدى أهم القضايا المثيرة للجدل بين طرفي العلاقة في هذه التعديلات وهما المكلفون من جانب، ووزارة المالية من جانب آخر، وعلى اعتبار أنها إحدى أهم الأدوات السياسية والمالية للحكومة، فهذه التعديلات الضريبية تعبر شكلاً ومضموناً عن الإرادة السياسية للنظام السياسي بشكل كامل. ولذلك فإن ممارسة الحكومة لحقها في فرض الضرائب قد يتعارض في أغلب الأحيان مع الجهات التي يتم فرض الضرائب عليها سواء أكانوا أفراداً أم مؤسسات، ولذلك فإن مستوى قياس رضا المكلفين عن التعديلات الضريبية أمر ذو أهمية اقتصادية واجتماعية هامة سواء أكان ذلك للمكلف أم للجهات المسؤولة عن فرض الضرائب، وبناءً عليها فإن مشكلة الدراسة يمكن اجمالها بالسؤال الآتي:

ما مدى رضا المكلف الفلسطيني عن التعديلات الخاصة بقانون ضريبة الدخل الفلسطيني المعدل للسنوات 2011-2015؟

### أسئلة الدراسة

يمكن التعبير عن مشكلة هذه الدراسة من خلال طرح الأسئلة التالية:

1. ما أثر التعديلات التي أجريت على الالتزام الطوعي الضريبي للمكلف؟

2. ما أثر التعديلات التي أجريت على تخفيض العبء الضريبي؟

3. ما أثر التعديلات التي أجريت على العدالة الضريبية؟

4. ما أثر التعديلات التي أجريت على تشجيع الاستثمار؟

5. ما أثر التعديلات التي أجريت على الوضع الاقتصادي؟

6. ما أثر التعديلات التي أجريت على الوضع الاجتماعي؟

7. ما أثر التعديلات التي أجريت على الإفصاح الضريبي؟

8. ما أثر التعديلات التي أجريت على الحد من التنازع الضريبي؟

### متغيرات الدراسة

بعد مراجعة التعديلات الضريبية التي أجريت تم فرز المتغيرات المستقلة والتابعة التالية:

### المتغيرات المستقلة:

1. صفقات أو مدخلات المنشأة: هي عبارة عن صفقات (مبيعات) المنشأة خلال السنة المالية.
2. مكان عمل المنشأة: هو عبارة عن مكان إدارة المنشأة الاقتصادية، أو المركز الرئيس للمنشأة سواء أكان في مدينة أم قرية أم مخيم.
3. نوع الملف: نوع أو شكل الشركة من الناحية الضريبية التي تتفد عملياتها الاقتصادية سواء أكان ملفها فردياً أم شراكة (شركة تضامن) أم شركة مساهمة عامة أو خاصة.
4. النشاط الاقتصادي للمنشأة: نوع النشاط الذي تمارسه المنشأة الاقتصادية سواء أكان صناعياً أم تجارياً أم زراعياً أم خدماتياً
5. عدد العاملين في المنشأة: عدد العاملين في المنشأة الاقتصادية التي تمارس أعمالها، ويكون عدد العاملين محكوماً بحجم صفقاتها، أو بنوع نشاطها.
6. مبنى المنشأة: المكان المادي الذي تمارس فيه الشركة نشاطاتها الإدارية والاقتصادية سواء أكان ملكاً أم إيجاراً.

## المتغيرات التابعة:

رضا المكلف الفلسطيني عن التعديلات الخاصة بقانون ضريبة الدخل الفلسطيني المعدل للسنوات

2011-2015.

| المتغيرات المستقلة                                                                                                              | المتغيرات التابعة                                                                                     |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| صفقات أو مدخلات المنشأة<br>مكان عمل المنشأة<br>نوع الملف<br>النشاط الاقتصادي للمنشأة<br>عدد العاملين في المنشأة<br>مبنى المنشأة | رضا المكلف الفلسطيني عن التعديلات<br>الخاصة بقانون ضريبة الدخل الفلسطيني<br>المعدل للسنوات 2011-2015. |

## مجالات الدراسة

بعد مراجعة التعديلات الضريبية التي أجريت تم فرز المجالات التالية:

1. التعديلات التي فرزت مجال الالتزام الطوعي الضريبي:

أن تساهم التعديلات في التزام المكلف من تلقاء نفسه وبمحض إرادته بدفع ما قد يستحق عليه من ضرائب تجاه الخزينة العامة.

2. التعديلات التي فرزت مجال مستوى التخفيض في العبء الضريبي:

أن تساهم التعديلات في تخفيض قيمة الضريبة التي تستحق على المكلف من الدخل المتحقق له سنوياً.

3. التعديلات التي فرزت مجال العدالة الضريبية:

أن تساهم التعديلات في تحقيق المساواة ما بين أشخاص المجتمع الضريبي في دفع الضريبة المستحقة عليه، (عدالة الإعفاءات).

4. التعديلات التي فرزت مجال تشجيع الاستثمار:

أن تساهم التعديلات الضريبية في تشجيع المشاريع الاستثمارية في الدولة.

5. التعديلات التي فرزت مجال الإفصاح الضريبي:

أن تكون التعديلات الضريبية محفزاً على تصريح المكلف بكافة دخوله وبشكل صحيح وبكل صراحة وثقة.

6. التعديلات التي فرزت مجال الحد من التنازع الضريبي:

أن تساهم التعديلات في تقليل حجم الخلاف والتنازع بين الإدارة الضريبية والمكلف.

7. التعديلات التي فرزت مجال الوضع الاقتصادي:

أن تساهم التعديلات الضريبية في تحسين المؤشرات الاقتصادية مثل: (تخفيض البطالة، ورفع مستوى دخل الفرد).

8. التعديلات التي فرزت مجال الوضع الاجتماعي:

أن تساهم التعديلات في تحسين الوضع الاجتماعي للمكلف مثل: وجود ضمان اجتماعي، ومستوى صحي وتعليمي جيد.

#### فرضيات الدراسة

لقد فرضت الظروف الذاتية والموضوعية التي تحيط بالسلطة الوطنية الفلسطينية إدخال تعديلات ضريبية على القوانين، ومنها قانون ضريبة الدخل الفلسطيني بهدف تقوية الأداء المالي للسلطة الوطنية من جانب، وزيادة الجباية الضريبية من جانب آخر دون الأخذ بعين الاعتبار رضا المكلفين أو عدم رضاهم.

حيث إن الدراسة سعت إلى فحص الفرضيات التالية:

1. لا يوجد أثر للتعديلات الضريبية التي أجريت على الالتزام الطوعي الضريبي للمكلف الفلسطيني عند مستوى الدلالة ( $0.05 \geq \alpha$ ) ومدى رضاه عن التعديلات الخاصة بقانون ضريبة الدخل الفلسطيني المعدل للسنوات 2011-2015.

2. لا يوجد أثر للتعديلات الضريبية التي أجريت على تخفيض العبء الضريبي للمكلف الفلسطيني عند مستوى الدلالة ( $0.05 \geq \alpha$ ) ومدى رضاه عن التعديلات الخاصة بقانون ضريبة الدخل الفلسطيني المعدل للسنوات 2011-2015.

3. لا يوجد أثر للتعديلات الضريبية التي أجريت على العدالة الضريبية للمكلف الفلسطيني عند مستوى الدلالة ( $0.05 \geq \alpha$ ) ومدى رضاه عن التعديلات الخاصة بقانون ضريبة الدخل الفلسطيني المعدل للسنوات 2011-2015.

4. لا يوجد أثر للتعديلات الضريبية التي أجريت على تشجيع الاستثمار للمكلف الفلسطيني عند مستوى الدلالة ( $0.05 \geq \alpha$ ) ومدى رضاه عن التعديلات الخاصة بقانون ضريبة الدخل الفلسطيني المعدل للسنوات 2011-2015.

5. لا يوجد أثر للتعديلات الضريبية التي أجريت على الوضع الاقتصادي للمكلف الفلسطيني عند مستوى الدلالة ( $0.05 \geq \alpha$ ) ومدى رضاه عن التعديلات الخاصة بقانون ضريبة الدخل الفلسطيني المعدل للسنوات 2011-2015.

6. لا يوجد أثر للتعديلات الضريبية التي أجريت على الوضع الاجتماعي للمكلف الفلسطيني عند مستوى الدلالة ( $0.05 \geq \alpha$ ) ومدى رضاه عن التعديلات الخاصة بقانون ضريبة الدخل الفلسطيني المعدل للسنوات 2011-2015.

7. لا يوجد أثر للتعديلات الضريبية التي أجريت على الإفصاح الضريبي للمكلف الفلسطيني عند مستوى الدلالة ( $0.05 \geq \alpha$ ) ومدى رضاه عن التعديلات الخاصة بقانون ضريبة الدخل الفلسطيني المعدل للسنوات 2011-2015.

8. لا يوجد أثر للتعديلات الضريبية التي أجريت على الحد من التنازع الضريبي للمكلف الفلسطيني عند مستوى الدلالة ( $0.05 \geq \alpha$ ) ومدى رضاه عن التعديلات الخاصة بقانون ضريبة الدخل الفلسطيني المعدل للسنوات 2011-2015.

### أهمية الدراسة

تعتبر هذه الدراسة من الدراسات الأولى التي تناقش قرارا سياديا فلسطينيا صادرا بمرسوم رئاسي يتعلق بأهم جانب من جوانب الحياة الاقتصادية للمكلف الفلسطيني بشكل عام، والمكلفين بضريبة الدخل بشكل خاص، لأنه يبحث في آثار وتبعات القرار بقانون على شريحة واسعة من الشعب الفلسطيني، والتي تعتبر عجلة الاقتصاد الفلسطيني، وبناء عليه فإن دراسة هذا التأثير تطل الجوانب السلبية والإيجابية على حد سواء، وفي نفس الوقت فإنه يحل في الجانب الكلي إدراك ورضا المكلفين لهذين القرارين بالقانون، ومدى استيعابهم و تفاعلهم مع امكانية تنفيذه و الالتزام به في المستقبل.

### أهداف الدراسة

تهدف هذه الأطروحة بشقيها: (الكمي والنظري) إلى تحديد وتحليل مدى رضا المكلفين عن هذا القرار، بقانون خاص بالتعديلات الضريبية للأعوام 2011 و 2015 ومدى تأثيرهم بهذه التعديلات

واستعدادهم للتعامل معها يضاف إلى ذلك تحليل مدى الاستفادة المتحققة لكلا طرفي العلاقة من هذا القرار بقانون، ولذلك يمكن تحديد أهداف هذه الدراسة بالآتي:

1. إبراز التعديلات الضريبية في كل من القرار بقانون 2011 والقرار بقانون 2015.
2. إبراز أهم الجوانب الإيجابية والسلبية على إيرادات السلطة من خلال هذين القرارين بقانون.
3. إبراز أهم الجوانب الإيجابية والسلبية على المكلفين من هذين التعديلين 2011-2015
4. تحديد أهم نقاط الالتقاء والتعارض بين المكلفين والسلطة الوطنية الفلسطينية في مضمون هذين القرارين.

### منهجية الدراسة

تم اعتماد المنهج الوصفي التحليلي في هذه الدراسة ، والذي يمكن من خلاله تقديم تحليل شمولي لفصول الدراسة، سواء تلك المتعلقة بالدراسات السابقة والمتعلقة بدراسة السياسات الضريبية وفق قانوني الضريبة للعام 2011 و 2015 في فلسطين ومدى رضا المكلفين على التعديلات المدخلة على هذه القوانين وذلك من خلال تصميم استمارة معينة مُحَكَّمة علمياً وتوزيعها على عينة الدراسة المفروضة وهي (المكلفين بدفع ضريبة الدخل) وتحليل هذه الإستمارة من خلال برنامج الرزم الاحصائية (spss) وفروق المربعات بالإضافة إلى المنهج التاريخي والذي يمكن من استعراض نشأة وتطور القوانين الضريبية في فلسطين وتطور أدائها وفق السياق التاريخي الفلسطيني وكذلك إعطاء لمحة تاريخية موجزة عن تطور النظام الضريبي في فلسطين وتوضيح أبرز التغيرات التي طرأت على هذا النظام وسيساعد هذا المنهج في تحديد العوامل الأكثر فاعلية وتأثيراً في رضا المكلفين عن هذه التعديلات سواء أكان سلباً أو إيجاباً.

تمثل مجتمع الدراسة في جميع المكلفين المسجلين لدى دائرة كبار المكلفين والبالغ عددهم (320) مكلفاً، وقد تم اختيار عينة عشوائية بلغ قوامها (185) مكلف . وتعادل ما نسبته تقريباً ( 0.58%).

## الفصل الثاني

### الإطار النظري والدراسات السابقة

#### أولاً: الإطار النظري

##### المفاهيم والمصطلحات الإجرائية

**المؤسسة:** وهي وحدة تنظيمية اقتصادية قادرة، لما لها من حقوق على امتلاك الأصول وتكبد الخصوم والارتباط بأنشطة اقتصادية وبمعاملات مع أطراف أخرى. ( الإحصاء الفلسطيني، 2008).

**المنشأة:** هي مشروع أو جزء من مشروع تمثل مجموعة من الأنشطة والموارد التي تدار بواسطة مالك واحد أو إدارة واحدة لإنتاج مجموعة متجانسة من السلع والخدمات مع احتمال وجود نشاط ثانوي، وعادة ما يتم ذلك في موقع جغرافي واحد.

وبما أنه قد تم تحديد المنشأة كوحدة، فقد حددت الشروط التالية في تعريف المنشأة: ( الإحصاء الفلسطيني، 2008).

مزاولة نشاط اقتصادي أي (أن تقدم المنشأة خدمة أو سلعة للغير).

1. وجود مكان ثابت يمارس فيه النشاط الاقتصادي.

2. وجود حائز للمنشأة سواء أكان فرداً أم شخصية اعتبارية.

3. وجود إدارة واحدة للمنشأة.

**ملكية المنشأة:** تعني ذلك القطاع الذي تتبع له المنشأة من حيث سيطرته على إدارتها واتخاذ القرار فيها، وهو غالباً ما يكون القطاع الذي يمتلك أغلبية رأس المال (51%) فأكثر، وتكون ملكية المنشأة خاضعة لإدارته. ( الإحصاء الفلسطيني، 2008).

**التنظيم الاقتصادي:** وهو الشكل التنظيمي للمنشأة، ويمكن تحديد التنظيم الاقتصادي من الحالات التالية: ( الإحصاء الفلسطيني، 2008).

1. مفردة: ليس لها فروع وليست تابعة لمركز رئيس.
  2. مركز رئيس يشمل حسابات الفروع: وهي المراكز الرئيسة التي تشمل حسابات الفروع التابعة لها (حسابات الفروع مدمجة مع المركز الرئيس).
  3. مركز رئيس لا يشمل حسابات الفروع: وهي المراكز الرئيسة التي لا تشمل حسابات الفروع التابعة لها (الفروع غير مدمجة مع المركز الرئيس).
  4. فرع لا يمسك حسابات مستقلة عن المركز: هو الفرع الذي لا يمسك أية قيود محاسبية أو سجلات تمكنه من إعداد حساب أرباح وخسائر خاصة به.
  5. فرع يمسك حسابات مستقلة عن المركز الرئيس: هو الفرع الذي يمسك قيودا محاسبية مستقلة عن المركز الرئيس تمكنه من إعداد حساب أرباح وخسائر خاصة به.
- النشاط الاقتصادي:** وهو عبارة عن عمل أو مجموعة من الأعمال التي ينتج عنها مخرج أو مجموعة من المخرجات سواء أ كانت سلعية أم خدمية، والنشاط الاقتصادي الرئيس هو ذلك النشاط الذي يساهم بأكبر قدر من القيمة المضافة (الدخل) في حالة تعدد الأنشطة داخل المنشأة أو المؤسسة الواحدة (الإحصاء الفلسطيني، 2008).

### **الكيان القانوني للمنشأة:**

ويقصد به: تحديد الصفة القانونية للمنشأة من حيث كونها: ( الإحصاء الفلسطيني، 2008).

1. منشأة فردية: هذا النوع من المنشآت لم يرد في القانون الأردني ولا الفلسطيني، ويقصد به المنشأة التي يمتلك رأسمالها شخص طبيعي واحد.

2. شركة واقع أومحاصصة: شركة عادة ما تكون بين اثنين أو ثلاثة، أو بين ورثة صاحب محل لا توجد بينهم عقود سوى الأعراف والتقاليد، ولا تتمتع بأية شخصية قانونية.
3. شركة عادية عامة يقصد بها: الشركة التي يكون جميع الشركاء فيها مسؤولين بصفة شخصية وبالتضامن والتكافل عن ديون الشركة وجميع عقودها والتزاماتها (ويسمى هذا النوع من الشركات بشركات التضامن).
4. شركة عادية محدودة: وهي الشركة التي تشمل نوعين من الشركاء، الأول: شريك عام أو أكثر، وهم مسؤولون بصفة شخصية - بالتكافل والتضامن - عن ديون الشركة والتزاماتها، والثاني: شريك أو أكثر من محدودي المسؤولية، وكل منهم مسؤول بقدر رأسماله الذي دفعه في الشركة.
5. شركة مساهمة خصوصية: وهي الشركة التي تتألف من عدد من الأشخاص لا يقل عن (2) ولا يزيد على (50) وتكون مسؤولية كل شريك منها عن الديون والالتزامات المترتبة عليها بمقدار حصته في رأس المال، وأسهم هذه الشركة غير متداولة في السوق.
6. شركة مساهمة عامة محدودة: وهي الشركة التي يتألف رأسمالها من أسهم قابلة للتداول وتطرح للاكتتاب العام، وتكون مسؤولية المساهمين فيها محدودة بمقدار مساهمة كل منهم في رأسمال الشركة.
7. شركة محدودة الأسهم: وهي الشركة التي تكون مسؤولية أعضائها محدودة في عقد التأسيس بالمبلغ غير المدفوع من قيمة الأسهم التي يحملها كل واحد منهم، وهذا النوع من الشركات في قطاع غزة فقط.
8. شركة محدودة الضمان: وهي شركة تكون مسؤولية أعضائها محدودة في عقد التأسيس بالمبلغ الذي تعهد كل عضو من أعضائها بدفعه لموجودات الشركة في حال التصفية، وهذا النوع من الشركات في قطاع غزة فقط.
9. شركة غير محدودة: وهي الشركة التي تكون مسؤولية أعضائها غير محدودة.

10. جمعية تعاونية: وهي جمعية تسجل عادة في مكاتب التعاون اللوائية كجمعيات أغراض محددة، ويمكن أن تكون ذات أهداف ربحية أو غير ربحية.

11. هيئة أو جمعية خيرية: وهي المنشآت غير الهادفة للربح، والتي تقدم خدمات للمجتمع، ويمكن أن تكون مختلفة أو مماثلة للخدمات المقدمة من المنشآت التي تهدف إلى الربح ولكن بدون مقابل، أو بسعر رمزي أو قريب من التكلفة، ومثال ذلك: الجمعيات الخيرية والأندية الرياضية والنقابات والأحزاب والاتحادات المهنية والعمالية والمراكز النسوية، والمؤسسات ذات العلاقة بالديمقراطية والحكم السليم، والمؤسسات الشبابية.

12. فرع شركة أجنبية: وهو فرع لشركة أجنبية كفروع شركات التأمين أو البنوك ومكاتب شركات الطيران الأجنبية.

**ضريبة الدخل:** هي أحد أنواع الضرائب المتعارف عليها والأكثر انتشاراً في النظم الضريبية الحديثة لأنها تلبي الأهداف الاقتصادية والاجتماعية والمالية، لأن الدخل هو المصدر الأساسي والطبيعي الذي تقع عليه الضريبة بشكل دوري، وهو الذي يعبر عن قدرة المكلفين على الدفع (خصاونة، 1999).

**المكلف:** وهو الشخص الطبيعي أو الاعتباري الذي يقع عليه عبء الضريبة التي تفرضها القوانين الضريبية في الدولة، ويعتبر مكلفاً - إجبارياً - بتسديد ما عليه من الضرائب للدولة، فهو الشخص المسؤول أمام الدوائر الضريبية عن الضرائب المفروضة فيما يخصه (خصاونة، 1999).

**دائرة كبار المكلفين :** وفقاً للتعميمات الصادرة من دائرة ضريبة الدخل فقد تم تصنيف المكلف الذي تزيد إيراداته أو مدخلاته عن 10000000 عشرة ملايين شيقل، على أنه أحد كبار مكلفي هذه الدائرة. ( تعميم وزارة المالية- ضريبة الدخل، 2011).

**الضريبة:** وهي مبالغ نقدية يدفعها المكلفون - إجبارياً - للدولة بصورة دورية لتمويل نفقات الدولة العامة (الاقتصادية، والاجتماعية، والتعليمية، والصحية، .....الخ) وفقاً للوائح والتعليمات والقوانين التي تصدر بهذا الشأن، وبشكل نهائي، وبدون مقابل مباشر يقدم للمكلف. (سيف عوده

2016

[http://webcache.googleusercontent.com/search?q=cache:G1wPMtNLtdoJ: \(/Files/e www.paaa.ps](http://webcache.googleusercontent.com/search?q=cache:G1wPMtNLtdoJ: (/Files/e www.paaa.ps)

**الإعفاءات:** التخفيض على الدخل لأغراض العدالة (قرار بقانون رقم (8) لسنة 2011).

**الحسابات الختامية:** حسابات منشأة الأعمال الختامية التي تقيس قيمة نتيجة الأعمال والمركز المالي بما في ذلك حساب توزيع الأرباح والخسائر وشهادة مدقق الحسابات القانوني في حالة الشركات المساهمة العامة والخاصة (قرار بقانون رقم (8) لسنة 2011).

**الضريبة:** ضريبة الدخل المفروضة بموجب أحكام هذا القرار بقانون (قرار بقانون رقم (8) لسنة 2011).

**المقدر:** أي موظف أو لجنة من الموظفين مفوض أو مفوضة خطياً من المدير بإجراء أي تقدير أو تدقيق للضريبة بمقتضى أحكام هذا القرار بقانون الشخص الطبيعي أو المعنوي (قرار بقانون رقم (8) لسنة 2011).

**الشخص الطبيعي:** المكلف الفرد أو الشريك في شركة التضامن أو شركة التوصية البسيطة وأية شركات أشخاص يحددها القانون (قرار بقانون رقم (8) لسنة 2011).

**الشخص المعنوي:** كل إدارة أو مؤسسة يمنحها القانون شخصية معنوية؛ كالجمعيات على اختلاف أنواعها، والشركات المساهمة العامة أو ذات المسؤولية المحدودة، وشركات التوصية بالأسهم والشركات الأجنبية سواء أكانت مقيمة أم غير مقيمة.

**المقيم:**

1. الفلسطيني الذي أقام في فلسطين مدة لا تقل عن (120) يوماً خلال السنة التي تحقق فيها الدخل سواء أكانت إقامته متصلة أم متقطعة (قرار بقانون رقم (8) لسنة 2011).

2. الفلسطيني إذا كان خلال أي فترة من السنة موظفاً أو مستخدماً لدى السلطة الوطنية أو أي هيئة محلية داخل فلسطين أو خارجها (قرار بقانون رقم (8) لسنة 2011).

3. الشخص الطبيعي غير الفلسطيني الذي أقام في فلسطين خلال السنة التي تحقق فيها الدخل مدة لا تقل عن (183) يوماً سواء أكانت إقامته متصلة أم متقطعة (قرار بقانون رقم (8) لسنة 2011).

4. الشخص المعنوي إذا كان مسجلاً في فلسطين وكان له فيها مركز أو فرع يمارس الإدارة والرقابة على العمل فيها (قرار بقانون رقم (8) لسنة 2011).

**التنزيلات:** النفقات والمصاريف التي أنفقت أو استحققت في سبيل إنتاج الدخل خلال الفترة الضريبية (قرار بقانون رقم (8) لسنة 2011).

**الدخل الإجمالي:** دخل المكلف القائم من كل مصدر هو دخل خاضع للضريبة وفقاً لأحكام هذا القرار بقانون.

**الدخل الصافي:** ما يتبقى من الدخل الإجمالي من كل مصدر خاضع للضريبة بعد تنزيل نفقات ومصاريف العمل المتعلقة به كما هي محددة بمقتضى أحكام هذا القرار بقانون (قرار بقانون رقم (8) لسنة 2011).

**الدخل الخاضع للضريبة:** مجموع الدخول الصافية بعد تنزيل الخسائر المدورة والإعفاءات والتبرعات على التوالي والمنصوص عليها في هذا القرار بقانون

**رصيد الضريبة المستحقة:** الضريبة بعد إجراء أي تقاص أو خصم أو دفعة على الحساب وفقاً لأحكام هذا القرار بقانون (قرار بقانون رقم (8) لسنة 2011).

**السنة المالية:** الفترة المكونة من اثني عشر شهراً متتالية والتي يقفل الشخص حساباته في نهايتها. (قرار بقانون رقم (8) لسنة 2011).

**الفترة الضريبية:** الفترة التي تحتسب الضريبة على أساسها وفق أحكام هذا القرار بقانون.

**الإقرار الضريبي:** تصريح بالضريبة يقدمه المكلف وفق النموذج المعتمد من الدائرة (قرار بقانون رقم (8) لسنة 2011).

**المحكمة:** محكمة استئناف قضايا ضريبة الدخل، أو المحكمة المختصة حسب مقتضى الحال (قرار بقانون رقم (8) لسنة 2011).

**العدالة الضريبية:** حالة أو صفة تميز الضريبة، وتتجمع تلك الصفة عن طريق عدد من الوسائل التي تؤثر في الضريبة، فتجعل الفرد يتقبل دفعها عن طيب خاطر نسبياً. والفرد لا يرتضي دفع الضريبة مختاراً إلا إذا أيقن أنه يسهم في تغطية النفقات العامة للدولة بنصيب يتناسب مع نصيب كل فرد تبعاً لدخله، واقتنع أنه مع هذا النصيب لن يؤثر في النهاية على دخله إلا بالقدر نفسه الذي يؤثر به على دخل غيره. وتعتبر العدالة الضريبية شرطاً مهماً لتحقيق العدالة الاقتصادية والاجتماعية، ولكنها غير كافية، حيث يتطلب تحقيق العدالة الاقتصادية والاجتماعية توافر شروط وتدابير إضافية، وترتبط العدالة الضريبية مع مبدأ القدرة على الدفع، وهناك نوعان من العدالة في النظام الضريبي وهما: (قرار بقانون رقم (8) لسنة 2011).

### **العدالة الأفقية والعدالة الرأسية**

1. **العدالة الأفقية:** تتحقق عندما يدفع الأشخاص المكلفون -الذين يتمتعون بظروف متساوية من

ناحية الدخل وحجم العائلة- القدر نفسه من الضرائب

2. **العدالة الرأسية:** تتحقق عندما تتم معاملة الأشخاص الذين يواجهون ظروفاً اقتصادية مختلفة معاملة مختلفة، بمعنى أن تكون مسؤولياتهم الضريبية مختلفة، وبالتالي فإن الأشخاص الذين هم في وضع اقتصادي أفضل يتحملون ضرائب أكبر من الآخرين (قرار بقانون رقم (8) لسنة 2011).

الشخص المكلف بدفع الضريبة: كل شخص ملزم بدفع الضريبة أو اقتطاعها أو توريدها بموجب

أحكام القانون.

**الشخص الطبيعي:** المكلف الفرد أو الشريك في شركة التضامن أو شركة التوصية البسيطة وأي

شركات أشخاص يحددها القانون (قرار بقانون رقم (8) لسنة 2011).

## مفهوم النظام الضريبي

ارتبط مفهوم الضريبة في العصور الوسطى بمبدأ مبالغ عينية ومادية يقدمها الأفراد لخزينة الدولة، وتقوم الدولة بالمقابل بتوفير الحماية للأفراد. واتخذت فيما بعد شكل التكليف الإلزامي لتوفر ما يلزم الدولة للقيام بواجباتها الأساسية. وقد اتسع هذا المفهوم مع تطور مفهوم الدولة وواجباتها، فلم يعد عمل الدول يختزل على توفر الحماية، بل تعداه ليصبح له أبعاد سياسية، واقتصادية، واجتماعية. فمن ناحية اقتصادية تستخدم الدول القوانين الضريبية للتأثير على القطاعات المختلفة من خلال الاستثمار والانتاج والاستهلاك، ولحل مشاكل اقتصادية كالبطالة والركود، وتشجيع قطاعات انتاجية معينة. أما من ناحية اجتماعية فتستخدم الدول النظام الضريبي لتوزيع الدخل بين الأفراد بنوع من العدالة الاجتماعية، ولترشيد استهلاك السلع غير المرغوب فيها للمجتمع أو المضرّة بالأفراد والبيئة، كضريبة الدخان والمحروقات. ولذلك تعتبر الإيرادات الضريبية من أهم ركائز النظام المالي للدولة في وقتنا الحالي، إذ توفر لها السبل لتحقيق سياساتها وخططها المختلفة (السلامين والدقة، 2009).

تعتبر الضريبة مبلغاً تفرضه الدولة على المواطن ليساهم في التكاليف العامة، دون أن يكون للمواطن منفعة أو مقابل شخصي، وتفرض هذه الضريبة وفق القانون، وهي تمثل شكلاً من أشكال فرض سيادة الدولة. وقد عرفها الجنابي بأنها: ((اقتطاع نقدي جبري تجريه الدولة أو إحدى هيئاتها العامة على مواد الوحدات الاقتصادية المختلفة بقصد تغطية الأعباء العامة دون مقابل محدد وتوزيع هذه الأعباء بين الوحدات الاقتصادية وفقاً لمقدرتها التكاليفية)). ويعرفها الصعيدي بأنها ((الفريضة التي تنهض عند تحقق الواقعة المنشأة لها والمحددة قانوناً)). وهي ذات طبيعة نقدية وجبرية ونهائية لا تعاد إلى أصحابها وبدون مقابل محدد لها، وتهدف إلى النفع العام.

إن (سميث) اعتبر الضريبة عقد إيجار، حيث تقدم الدولة خدمات للمواطنين، ويدفع المواطنون مبلغاً لقاء تلك الخدمات. وهناك من اعتبرها عقد ضمان، حيث إن الضريبة تدفع لقاء حفظ أموال الناس وأنفسهم، وظهرت نظرية التضامن التي تشير إلى وجود مصلحة عامة مشتركة بين الناس تقوم الدولة برعايتها (الصعيدي، 2007).

إن وجهات النظر السابقة تخص الفكر الرأسمالي، حيث يمتلك المواطنون معظم وسائل الانتاج وتقوم الدولة برعاية المصالح العامة. أما في النظام الاشتراكي فإن الدولة تسيطر على موارد الانتاج وبذلك لا تحتاج إلى فرض ضرائب، وتحصل على إيراداتها من خلال السلع والخدمات التي تقدمها للمجتمع وتكتفي بفرض قرارات تنظيمية (الصعيدى، 2007).

تتميز الضرائب بأنها مبالغ مالية تدفع من قبل المواطن دون أن يكون له الحق في تحديد أوجه صرفها. أي أن الفرد لا يستطيع تحديد رغباته الشخصية لاستخدام الأموال الضريبية المستحقة عليه. ويجب أن يكون الهدف الأساسي من فرض الضرائب هو الحصول على إيرادات مالية لخزينة الدولة، ولكن ليس من المفترض أن يكون هذا هو الهدف الوحيد، فهناك ضرائب يكون الهدف الأساسي وراء فرضها ترشيد استهلاك المواطن، أما الهدف المالي فيعتبر مكملاً كالضريبة المفروضة على الدخان. أما من ناحية اقتصادية، فيجب أن يحقق النظام الضريبي مبدئين ليعتبر نظاماً عادلاً (Equivalence Principle and Ability to Pay Principle).

**المبدأ الأول: (Equivalence Principle)** يعتبر النظام الضريبي عادلاً إذا لم ينتج عنه خسارة للمنفعة العامة في المجتمع، أي أن المبالغ المدفوعة من قبل المجتمع يجب أن تسترد كخدمات من قبل الدولة. وبكلمات أخرى؛ فإن للدولة الحق في فرض الضرائب إذا فرضت فقط على المواطنين الذين ينتفعون من الخدمات العامة المقدمة من قبلها من جهة، وأن تكون هذه الخدمات مشبعة لرغبات المواطنين من جهة أخرى. ولا يعني هذا بالضرورة أن تحقق الضريبة منفعة كل فرد على حدة، لأن المقصود منها تحقيق الرفاه للمجتمع بشكل عام (الصعيدى، 2007).

**المبدأ الثاني: (Ability to Pay Principle)** يشير إلى أن على الدولة مراعاة التفاوت والاختلاف في الدخل والثروات للأفراد عند فرضها للضرائب، أي أن الأفراد ذوي الدخل المتساوية يجب أن تكون الضريبة المفروضة عليهم متساوية (Horizontal Tax Equity)، أما الأفراد ذوي الدخل المختلفة فيجب أن تكون الضريبة المفروضة عليهم غير متساوية. (الصعيدى، 2007)

## أنواع الضرائب

تنقسم الضرائب بشكل عام إلى ضرائب مباشرة و غير مباشرة. اما الضرائب المباشرة، فهي الضرائب التي يتم اقتطاعها بشكل مباشر، وتدفع من قبل المكلف ضريبياً، وتتمثل بضريبة الدخل وضريبة الشركات. وتتميز بوجود علاقة مباشرة بين الشخص المكلف والجهة الرسمية المكلفة بتحصيل الضرائب (البسطامي، 2006).

ويمكن إجمال الضرائب الرئيسة المستخدمة عالمياً بالضرائب التالية: (البسطامي، 2006).

1) الضريبة على الدخل: وهي الضريبة التي تفرض على دخل الفرد سواء أكان مصدره ريعاً من راس المال أم العمل إذا كان يعمل اجيراً أو الاثنين معاً.

2) الضريبة على راس المال: وتفرض على راس المال سواء أنتج أم لم ينتج، وهي أملاك يمتلكها شخص معين في وقت معين ويتسم بالثبات. وقد أخذت هذه الضريبة أشكالاً عديدة، كالضريبة على ملكية رأس المال، أو زيادته، والضريبة على الثروات المكتسبة (التركات والوصايا والهبات).

3) الضريبة على النفقات: وتأخذ أشكالاً عديدة؛ فمنها الضرائب النوعية، والضرائب على السلع الأساسية، والضرائب على السلع ذات الاستخدام الشائع، والضرائب على السلع الكمالية، والضرائب العامة على النفقات، وضريبة الشراء، وضريبة الانتاج، وضريبة القيمة المضافة، والرسوم الجمركية.

4) ضريبة الأراضي والأملاك: والتي تفرض على مالك الأرض وبشكل سنوي، وبغض النظر عن ريع الأرض، وتشمل أيضاً ضريبة العقارات، والمعارف.

كانت الضرائب ولا زالت من أهم العلاقات التي تربط بين المواطن والحكومة. فللضرائب أثر كبير على الحياة العامة للناس، وهي المصدر الرئيس لتمويل الأنشطة العامة التي تمس المواطن، وليست فقط مصادر دخل للحكومة ومصاريفها المتعددة، كما أنها تعتبر تمويلاً متوفراً لتحقيق

خدمات عامة للمواطنين، وتقوم الدولة بتسيير ذلك من خلال أجهزتها المختلفة. وينطبق ذلك على الحالة الفلسطينية، مع الأخذ بعين الاعتبار الخصوصية المتعلقة بها. فتقوم السلطة الوطنية الفلسطينية بسن قوانين وأنظمة للضريبة، وبالمقابل فإن على المواطن الاستجابة لهذه القوانين. (الجنابي، 2008).

إن التزام المواطن بدفع الضرائب مرتبط بشكل كبير بثلاثة محاور رئيسة، يتمثل المحور الأول في فهم المواطن للأنظمة والقوانين الضريبية. أما المحور الثاني فيتعلق بمدى عدالة هذا النظام أو القانون من وجهة نظر المواطن نفسه، ويرتبط المحور الثالث بمدى استفادة المواطن من دفع الضرائب، لقاء خدمات عامة تمس حياته أو فعالية الحكومة في استخدام هذه الضرائب بشكل كفؤ يحقق الرفاه بشكل عام، وهذا ينطبق بشكل كبير على الحالة الفلسطينية (الجنابي، 2008).

### الضرائب في فلسطين

بدأ تاريخ فلسطين مع الضريبة زمن الاحتلال البريطاني، حيث فرض الاحتلال البريطاني ضريبة الدخل على الفلسطينيين في العام 1941. وفي العام 1948، وبعد احتلال (إسرائيل)، لما يعرف الآن بأراضي 48 انتقلت الضفة الغربية للإدارة الأردنية وقطاع غزة للإدارة المصرية. وقد قامت الحكومة الأردنية بتوحيد المنطقتين (الشرقية والغربية) تحت نظام ضريبي واحد في العام 1951 أما في قطاع غزة، فقد أبقت الحكومة المصرية القوانين الضريبية على ما كانت عليه في زمن الانتداب البريطاني (السلامين والدقة، 2009).

وفي عام 1967 احتلت (إسرائيل) ما تبقى من فلسطين وأصدرت قانوناً عسكرياً ببقاء القوانين التي كانت سارية في الضفة الغربية وقطاع غزة على ما كانت عليه. وبعد عام 1975 أدخلت (إسرائيل) العديد من القوانين الضريبية، وكان من أبرزها ضريبة القيمة المضافة. وفي عام 1993 ومن خلال بروتوكولات باريس الاقتصادية بين منظمة التحرير الفلسطينية وإسرائيل أصبحت الضرائب تدار للمرة الأولى من قبل الفلسطينيين (السلامين والدقة، 2009).

وفي عام 2004 استطاعت السلطة الوطنية الفلسطينية إنشاء أول نظام موحد للضفة وقطاع غزة. وفي بداية عام 2005 تم تطبيق قانون ضريبي جديد وهو قانون الضريبة الفلسطينية للعام 2004، والذي أشير له بأنه قانون تشجيعي، يمكن أن يعيد التزام المجتمع بسداد الضريبة بعد تخلخل الالتزام في الأعوام السابقة.

وفي عام 2011 صدر قانون ضريبة جديد، عدل كثيراً من البنود التي تناولها قانون عام 2004 (السلامين والدقة، 2009).

تعددت المرجعيات القانونية المفروضة في مناطق السلطة الوطنية الفلسطينية إلى قوانين وأوامر وتعليمات وأنظمة صدرت خلال الفترات التاريخية منذ فترة الانتداب البريطاني حتى وقتنا الحاضر. ففي فترة الانتداب البريطاني صدرت الضرائب غير المباشرة مثل الرسوم الجمركية وضريبة الانتاج كما حددت في قانون الضريبة رقم 1927. وفرضت البلديات والمجالس القروية ضرائب محلية مثل ضرائب الحرف والمهن وضريبة النفایات، وفرضت ضريبة الدخل ورأس المال في فلسطين قبل الحرب العالمية الثانية، ثم نظمت في القانون رقم 13 عام 1947. وما بين عامي 1948 و 1967 وأبقت الضرائب المفروضة منذ الانتداب بدون تغيير، وقامت الحكومة الأردنية بإصدار قوانين ضرائب جديدة لتحل محل قوانين الانتداب، وهي تشبه بنسبة كبيرة الضرائب السائدة خلال فترة الانتداب مع بعض التعديلات ( صبري، 2003 ).

وفي الفترة من عام 1967 إلى عام 1994 تم تعديل معدلات ضريبة الدخل التصاعدية من 5% إلى 55 % ولثماني شرائح دخل، وتم رفع ضريبة أرباح الشركات إلى 38.5% في الضفة الغربية وإلى 37.5 % في قطاع غزة، وفي عام 1986 تم فرض رسوم ضرائب الشراء والجمارك على واردات المناطق الفلسطينية من الخارج، وفرضت ضريبة انتاج على المنتجات الجديدة وتم تغيير نظام تحصيل الضرائب بالنسبة لضريبة الدخل واستبدل بنظام السلف المحصلة مقدماً على عشر دفعات في السنة. ( صبري، 2003). وقد صدرت عدة أوامر عسكرية عدلت بموجبها القانون رقم 25 لسنة 1964 الذي طبق في الضفة الغربية والقانون رقم 13 لسنة 1947 الذي طبق في قطاع غزة، وقد أفرغت تلك التعديلات القوانين الأصلية من محتواها، لأن جميع تلك التعديلات باطلة

فهي تتعارض مع أحكام المادة 43 من اتفاقية لاهاي لسنة 1907، وكذلك المادة 64 من معاهدة جنيف الرابعة لسنة 1944 وبموجب الموائيق فإن القوانين المرعية التي كانت سارية المفعول زمن الاحتلال هي القوانين الواجبة التطبيق، ولا يجوز تعديلها أو استبدالها. ومن هذه القوانين قانون ضريبة الدخل ( عرقاوي، 1983).

وبعد عام 1994 أصبحت الضرائب المباشرة والمحصلة ضمن صلاحيات السلطة الوطنية الفلسطينية كما نص البند الأول من المادة الخامسة من الملحق الأول لبروتوكولات باريس الاقتصادية، وتم تعديل الشرائح والنسب الضريبية من قبل السلطة الوطنية اعتبارا من عام 1995 كما خفض الحد الأقصى لضريبة الدخل إلى 20 %. وفي شهر كانون أول عام 2004 تم الإقرار النهائي لقانون ضريبة الدخل الفلسطيني الذي بدىء بتطبيقه اعتبارا من بداية عام 2005 وقام القانون الجديد بتعديل الشرائح الضريبية وعدل الحد الأقصى لمعدل ضريبة الدخل إلى 16%. وقامت السلطة الوطنية الفلسطينية بتعديل قانون ضريبة الدخل الفلسطيني والذي تم إقراره من قبل السلطة الوطنية الفلسطينية ويحمل الرقم 17 لسنة 2004 ليحل محل القانون الأردني رقم 25 لسنة 1964 الذي كان مطبقا في الضفة الغربية عام 1964 وقانون ضريبة الدخل المصري والذي كان مطبقا في قطاع غزة ويحمل الرقم 13 لسنة 1947. (البسطامي، 2006).

### الأهداف الضريبية

تبدلت الأهداف والسياسات الضريبية بحيث أصبحت الضرائب المباشرة وغير المباشرة تشكل الجزء الأكبر من الإيرادات العامة للسلطة الوطنية الفلسطينية، فأصبحت أهداف السياسة الضريبية الرسمية هي الأهداف المالية والاقتصادية والاجتماعية والسياسية.

### أهداف الضريبة الاقتصادية

تحاول الحكومة أن تحقق عند فرضها للضريبة عدة أهداف في آن واحد. وتختلف هذه الأهداف حسب أولوياتها وحسب طبيعة وحاجة الدولة للأموال التي تجبيها عن طريق الضريبة. (البسطامي، 2006).

وتعتبر الأهداف الاقتصادية من أهم تلك الأهداف، ويتم ذلك بتحقيق ما يلي:

1. ضبط استهلاك سلع وخدمات معينة: فمثلا عند زيادة الضريبة على السلع المستوردة سيؤدي ذلك إلى ارتفاع أسعار تلك السلع، وإذا كانت السلعة تتمتع بمرونة كافية، فإن ذلك يؤدي إلى الحد من استهلاكها واستبدالها بسلع مصنعة محلية وسعر اقل مما يؤدي إلى توفير العملة الأجنبية التي كانت ستدفع ثمنا للسلع المستوردة، كما يمكن للدولة أن تقوم بتخفيض الضرائب على بعض السلع المنتجة محليا، وذلك بهدف تخفيض سعرها وزيادة استهلاكها شريطة أن يكون الطلب على السلعة مرنا بما فيه الكفاية ( عبد الحميد، 1990).

2. معالجة الأزمات الاقتصادية: تعتبر الضريبة إحدى الوسائل الرئيسة في معالجة الازمات الاقتصادية. ففي فترات الازدهار والرواج والتي يزيد فيها الطلب على العرض، تقوم الدولة برفع سعر الضريبة، وذلك لامتصاص هذا التضخم والحد من ارتفاع الأسعار الناتج عن زيادة الطلب أي أن الدولة تقوم بامتصاص جزء من القوة الشرائية المرتفعة وإعادة الاستقرار إلى الاقتصاد القومي، ويمكن للدولة الاحتفاظ بحصيلة الضرائب والقيام بإنفاقها في أوقات الانكماش أو الكساد مما يؤدي إلى رفع القوة الشرائية وإعادة حالة الاستقرار الاقتصادي ( عبد الحميد، 1990).

كما يمكن للدولة إنفاق حصيلة الضرائب على المشروعات الانتاجية أو البنية التحتية بحيث تؤدي إلى انتعاش حقيقي في الاقتصاد القومي. ومن المعروف أن الناتج القومي هو مجموع السلع والخدمات التي ينتجها المقيمون داخل بلد معين خلال سنة مالية مقومة بالأسعار الجارية، ويقاس مستوى معيشة الفرد بمقدار ما يستطيع الحصول عليه من السلع والخدمات، ومن مصلحة الدولة أن تكون تلك السلع والخدمات حقيقية وبأفضل مستوى ممكن، ولا يتم ذلك إلا من خلال تنظيم الانتاج معتمدة في ذلك على أحد أهم الوسائل وهي الوسيلة الضريبية ( عبد الحميد، 1990).

ويستخدم المشرع أحيانا بعض النشاطات الاقتصادية كتشجيع الصناعة الوطنية بفرض الضريبة الجمركية على السلع الأجنبية بصورة مرتفعة، لكي تستطيع الصناعة المحلية منافستها.

كما يمكن للمشرع أحيانا تمييز المعاملات الضريبية حسب أشكالها بقصد التشديد على بعضها دون الآخر، فمثلا يمكن التشديد على دخل الشركات المساهمة العامة أو الشركات المالية وشركات

التأمين وفرض ضرائب عالية عليها، في حين يتم التساهل مع شركات التضامن والمحدودة. (القاضي، 1980).

3. إعادة توزيع الثروة والدخول بين أفراد المجتمع الواحد. لا نستطيع أن نرى مجتمعا يخلو من أغنياء وفقراء. فما يمكن أن تقوم به الضريبة هو تضيق الفجوة الكبيرة ما بين الأغنياء والفقراء وذلك خوفا من الثورات الاجتماعية، أو ظهور تعارضات طبقية، أو اكتساب عادات سيئة كالسرقة وغيرها.

ولذلك فإن زيادة الضريبة على ذوي الدخل المرتفعة التي تمتاز بفائض كبير بالدخل، وإعادة توزيع تلك الضرائب على شكل منح أو هبات أو مشاريع استثمارية سيؤدي إلى تقليص الفوارق الطبقية، وإلى شعور الفقراء بحصول التغيرات. (القاضي، 1980).

**التعديلات التي اشتمل عليها القرار بقانون ضريبة الدخل رقم 8 لسنة 2011 على قانون ضريبة الدخل الأساسي رقم 17 لسنة 2004.**

#### **الالتزام الطوعي الضريبي:**

**المادة رقم (1) (التعريفات):** يقابلها المادة رقم (1) في القانون الجديد تعديل رقم (1). تعريف الإقامة بالنسبة للشخص المعنوي: كان الشخص المعنوي في القانون القديم يعتبر مقيما بشرط أن يكون مركز إدارته في فلسطين، بينما اعتبر القانون الجديد الشخص المعنوي مقيما بمجرد وجود مركز أو فرع له يمارس الإدارة والرقابة فيها (قرار بقانون رقم (8) لسنة 2011م).

**تعديل رقم (2):** تعريف الدخل الخاضع: كان القانون القديم يعرف الدخل الخاضع على أنه مجموع الدخول الصافية بعد تنزيل الإعفاءات فقط، بينما جاء القانون الجديد وأضاف تنزيل الخسائر المدورة والتبرعات، بالإضافة إلى الإعفاءات واشترط بأن يتم ذلك على التوالي (الخسائر، والتبرعات، والإعفاءات) (قرار بقانون رقم (8) لسنة 2011م).

**مادة رقم (6):** الدخل المعفى من الضريبة: يقابلها مادة (7) في القانون الجديد تعديل رقم (1): كان إعفاء بدل مهمة السفر والتمثيل لموظفي القطاع العام فقط، ولكن القانون الجديد سمح بهذا

الإعفاء لموظفي القطاع الخاص أيضا بشرط إنفاقها في سبيل الوظيفة (قرار بقانون رقم (8) لسنة 2011م).

تعديل رقم (2): كان الدخل المتحقق للأعمى أو المصاب بعجز أو إعاقة لا تقل عن 50% بموجب قرار لجنة طبية مختصة معفى إذا كان عملا يدويا أو وظيفة، ولكن القانون الجديد حصر هذا الإعفاء بالدخل المتحقق للأعمى أو المعاق أو المصاب من الوظيفة فقط. (قرار بقانون رقم (8) لسنة 2011م)

تعديل رقم (3): كان القانون القديم يعفي القيمة الايجارية للأبنية التي يشغلها المالك لسكنه وسكن أفراد عائلته ولعمله، ولكن القانون الجديد ألغى هذا الإعفاء. (قرار بقانون رقم (8) لسنة 2011م)

تعديل رقم (4): كان القانون القديم يعفي الدخل المتحقق للشخص الطبيعي من الزراعة، أما القانون الجديد فلم ينص على ذلك صراحة، وبالتالي فإنه أصبح خاضعا للضريبة لعدم النص عليه (قرار بقانون رقم (8) لسنة 2011م).

**المادة رقم (7) الدخل المعفى من الضريبة بشروط: يقابلها المادة رقم (7) في القانون الجديد:**  
\*ألغى القانون الجديد هذه المادة وشملها ضمن مادة الدخل المعفى. (قرار بقانون رقم (8) لسنة 2011م)

تعديل رقم (1): كان القانون القديم يعفي الأرباح الرأسمالية الناتجة عن بيع العقارات أو الأوراق المالية بشرط ألا تكون بصورة دورية أو منتظمة وألا تكون من طبيعة عمله، أما في القانون الجديد فقد أخضع جميع الأرباح الرأسمالية بما فيها بيع العقارات، وحصر الإعفاء على أرباح الأسهم والسندات الموزعة من قبل شخص مقيم، واشترط مقابل ذلك رد ما نسبته 20% من قيمة هذه الأرباح بدل مصاريف إلى الدخل الخاضع بالإضافة إلى إعفاء 25% من أرباح الأسهم (المتاجرة) وعدم رد أي مصروف مقابل ذلك (قرار بقانون رقم (8) لسنة 2011م).

## المادة رقم (8) التنزيلات: يقابلها المادة رقم (8) أيضا من القانون الجديد

تعديل رقم (1): نفقات التدريب: كان القانون القديم ينص على إعفاء نفقات التدريب للموظفين وللمستخدمين بنسبة 1% من الإجمالي أو 30 ألف دولار أيهما أقل سنوياً، أما القانون الجديد، فقد سمح بتنزيل 2% من الدخل الصافي كبديل تدريب وإضافة بنود أخرى جديدة تتعلق بنفقات المواصفات والمعايير، ونفقات البحث وتطوير، ونفقات البحث والاستطلاع بنسبة 2% من الدخل الإجمالي أو 500 ألف شيقل أيهما أقل (قرار بقانون رقم (8) لسنة 2011م).

تعديل رقم (2): كان القانون القديم ينص على تنزيل نفقات الضيافة بنسبة لا تزيد عن 3% من صافي الربح أو 15 ألف دولار سنوياً أيهما أقل، أما القانون الجديد، فقد سمح بتنزيل نفقات الضيافة بما لا يزيد عن 1% من الدخل الإجمالي أو 150 ألف شيقل سنوياً أيهما أقل للشخص الطبيعي والمعنوي و 300 ألف شيقل أو أيهما أقل سنوياً للشركات المساهمة العامة (قرار بقانون رقم (8) لسنة 2011م).

مادة رقم (10) الإعفاءات: يقابلها مادة رقم (12) في القانون الجديد: تعديل (1): كان القانون القديم ينص على الكثير من الإعفاءات للمكلف مثل إعفاء الإعالة لكل من الزوجة والوالدين والأولاد دون تحديد عددهم والأقارب من الدرجة الأولى والثانية، وإعفاء التعليم الجامعي دون تحديد عدد الطلاب، وإعفاء إيجار المسكن، والمعالجة الطبية بالإضافة إلى أن قيمة الإعفاءات في القانون القديم كانت أعلى منها في القانون الجديد، بالرغم من تحديد سقفها بقيمة \$12000 وكان هناك تفريق واضح وعادل ما بين الأعزب والمتزوج الذي لديه أولاد (قرار بقانون رقم (8) لسنة 2011م).

المادة رقم (12): تقاص ضريبة الأبنية والأراضي، ويقابلها مادة رقم (13) من القانون الجديد: كان القانون القديم يسمح بتنزيل كامل ضريبة الأملاك المدفوعة كتقاص من ضريبة الدخل، أما في القانون الجديد، فقد حدد التقاص بنسبة 60% من ضريبة الأملاك المدفوعة وتنزيل 40% من قيمتها كنفقة (قرار بقانون رقم (8) لسنة 2011م).

**مادة رقم (14) الخاصة بشرائح ونسبة الضريبة ويقابلها المادة رقم (16) في القانون الجديد:**

(قرار بقانون رقم (8) لسنة 2011م).

كان القانون القديم ينص على أن الضريبة تستوفى على الدخل الخاضع للشخص الطبيعي المقيم وفقاً للشرائح التالية: عملة الدولار

1. من 1 - إلى 10,000 بنسبة 8%

2. من 10,001 - إلى 16,000 بنسبة 12%

3. ما زاد عن ذلك 16 يخضع بنسبة %

وكانت الضريبة تستوفى على الدخل الخاضع للشخص المعنوي المقيم بنسبة 15% والشخص غير المقيم بنسبة 16%، وعلى الدخل المتحقق لشركات التأمين بسنة 5 % من المجموع الكلي لأقساط التأمين على الحياة المستحقة للشركة، ولا يجوز تنزيل أي مبلغ آخر أو جزء من ذلك المبلغ لأي سبب من الأسباب، أما القانون الجديد، فقد فرض ضريبة على الدخل الخاضع للشخص الطبيعي المقيم وفقاً للشرائح التالية (قرار بقانون رقم (8) لسنة 2011م): عملة الشيقل

1. من 1 - إلى 40,000 بنسبة 5%

2. من 40,001 - إلى 80,000 بنسبة 10%

3. وما زاد عن ذلك بنسبة 15%

4. ابتداء من سنة 2012 تم تعديل ما زاد عن ذلك بشريحة جديدة من 80,000 - إلى 125,000 بنسبة 15%، وأصبح ما يزيد عن ذلك يخضع بنسبة 20%.

أما بالنسبة للشخص المعنوي فقد أصبحت الضريبة المفروضة عليه كالاتي:

1. من 1-125,000 شيقل بنسبة 15%.

2. ما زاد عن ذلك يخضع بنسبة 20%.

أما بالنسبة لشركات التأمين، فقد بقيت نفس النسبة (5%) من المجموع الكلي لأقساط التأمين على الحياة، ولكنه حدد إخضاع الدخل الأخرى المتأثية من غير أقساط التأمين على الحياة كباقي الدخل الأخرى الخاضعة في القانون الجديد (قرار بقانون رقم (8) لسنة 2011م).

**المادة (21). (طلب الإعفاءات) يقابلها المادة (22) من القانون الجديد:** كان القانون القديم ينص على أنه إذا لم يتقدم المكلف بطلب إعفاءاته التي نص عليها القانون خلال أربعة أشهر من نهاية السنة الضريبة يعتبر التقدير نهائياً، وإذا تقدم المكلف بطلب هذه الإعفاءات حسب ما ذكر سابقاً فإن على مأمور الضريبة مراجعة هذه الإعفاءات وإعادة النظر فيها خلال ثمانية أشهر من تاريخ تقديم الطلب، أما القانون الجديد، فقد حدد الفترة التي إذا لم يتقدم فيها المكلف بطلب إعفاءاته خلال ثلاثة شهور ليصبح التقدير قطعياً بدلاً من أربعة شهور وإعادة النظر إذا تقدم المكلف بهذه الإعفاءات يكون خلال سنة من تاريخ تقديم الطلب بدلاً من ثمانية شهور (قرار بقانون رقم (8) لسنة 2011م).

**مادة رقم (22) الفحص الضريبي ومراجعة سجلات المكلفين: يقابلها مادة رقم (23) من القانون الجديد:** كان القانون القديم يلزم المكلف بالاحتفاظ بالسجلات والمستندات المالية المنظمة حسب الأصول لمدة سبع سنوات في مكان العمل، أما في القانون الجديد، فقد ألزم المكلف بالاحتفاظ بها لمدة خمس سنوات من السنة التي اكتسبت فيها الضريبة الصفة القطعية (قرار بقانون رقم (8) لسنة 2011م).

أضاف القانون الجديد صفة رجل الضبط القضائي لمأمور الضريبة، ولم يكن ذلك موجوداً في القانون القديم.

**مادة رقم (23) التبليغ والحضور ويقابلها مادة رقم (24) من القانون الجديد:** تم تعديل فقرة اعتبار المكلف مبلغاً بعد مرور مدة لا تزيد عن عشرة أيام من تاريخ تبليغ المكلف عبر البريد المسجل مع علم الوصول في القانون الجديد بدلاً من خمسة عشر يوماً في القانون القديم، وأضاف اعتبار المكلف مبلغاً في حال رفضه استلام الإشعار بعد إثبات ذلك من المقدر على الإشعار، وكذلك اعتبار المكلف مبلغاً حسب العنوان الموجود في الملف في حال قام بتغيير عنوانه ولم يتم

إعلام الدائرة بذلك، بالإضافة إلى إمكانية اعتباره مبلغاً بشكل قانوني من بعد النشر في صحيفتين محليتين يوميتين إذا تعذر تبليغه (قرار بقانون رقم (8) لسنة 2011م).

**مادة رقم (24) إعادة التقدير من قبل الوزير أو من يفوضه خطياً بذلك ويقابها مادة رقم (26):**  
كان القانون القديم ينص على أنه يجوز للوزير أو للموظف المفوض نيابة عنه إعادة النظر في التقدير خلال أربع سنوات من السنة التالية لقرار مأمور التقدير، أما في القانون الجديد، فقد أبقى على هذا النص كما هو، ولكنه أضاف حقاً آخر للوزير أو الموظف المفوض نيابة عنه إعادة النظر في قرار مأمور التقدير المتعلق بتاريخ تقديم الإقرار الضريبي خلال أربع سنوات أيضاً من السنة التالية لقرار مأمور التقدير (قرار بقانون رقم (8) لسنة 2011م).

**مادة رقم (30) إجراءات التحصيل ويقابلها مادة رقم (30) في القانون الجديد:** كان القانون القديم لا يلزم المكلف بدفع الضريبة من خلال نظام السلفيات، حيث نص على أنه يجوز للمكلف أن يؤدي الضريبة من خلال نظام السلفيات، ولكن القانون الجديد ألزم المكلف بذلك من خلال النص على أنه على المكلف دفع السلفية على حساب الضريبة وفقاً لنظام السلفيات وفرض غرامة بنسبة 2% على من يتأخر في سدادها بالمواعيد المحددة لدفعها (قرار بقانون رقم (8) لسنة 2011م).

**المادة (31) خصم الضريبة من المنبع يقابلها مادة رقم (31) من القانون الجديد:** أضاف القانون الجديد العديد من البنود الإلزامية للمكلف وذلك بخصم ضريبة الدخل من المنبع أي المبلغ المدفوع للشخص المستفيد (خصم من المصدر) مقارنةً مع القانون القديم، نذكر منها على سبيل المثال: (قرار بقانون رقم (8) لسنة 2011م).

1. ألزم القانون الجديد الشخص المقيم في حال دفعه أي مبلغ خاضع للضريبة لشخص غير مقيم خصم ما نسبته 10% من هذا المبلغ كضريبة مقطوعة ونهائية، واستثنى من ذلك أقساط إعادة التأمين المدفوعة لشركات التأمين العالمية في الخارج.

2. ألزم القانون الجديد المكلف بخصم ما نسبته 10% من المبلغ المدفوع لشخص كجائزة أو أرباح يانصيب عينية أو نقدية، واعتبارها ضريبة مقطوعة ونهائية باستثناء الشركات، حيث تضاف إلى أرباحها.

3. ألزم القانون الجديد البنوك والشركات المالية اقتطاع ما نسبته 5% من الدخل المتحقق لمكلف من فوائد الودائع وعمولات وأرباح المشاركة الناجمة عن الاستثمار في البنوك والشركات المالية، واعتبارها ضريبة قطعية للشخص الاعتباري غير المقيم والشخص الطبيعي، واستثنى من ذلك فوائد وأرباح الودائع والعمولات التي تتم ما بين البنوك العاملة في فلسطين.

4. ألزم المكلف في حال دفع أي مبلغ كالالتزام أو أتعاب أو أجور وغيرها للمقيمين لذوي المهن الحرة بخصم 5% على هذه الدفعة وتوريدها لدائرة الضريبة.

**مادة (38) من القانون القديم الغرامات يقابلها مادة (36) في القانون الجديد: (قرار بقانون رقم (8) لسنة 2011م)**

1. بعد إلزام القانون الجديد المكلف بدفع الضريبة على نظام السلفيات قام بفرض غرامة تأخير ما نسبته 2% عن كل شهر تأخير حتى الشهر الرابع من السنة التالية للسلفية أو تقديم الإقرار أيهما أولاً

2. كان القانون القديم يفرض غرامة تأخير على تقديم الإقرار الضريبي بنسبة 2% من الضريبة المستحقة أو التي سيجري تقديرها ولمدة ثلاثة شهور، أما القانون الجديد، فقد جعل نسبة التأخر عن تقديم الإقرار الضريبي بنسبة 3% عن الضريبة المستحقة، أو التي سيجري تقديرها، وفرض حد أدنى بقيمة 300 شيقل للشخص الطبيعي و 3000 شيقل للشخص المعنوي في حال التأخر عن تقديم الإقرار الضريبي أيضاً في مواعده (قانون رقم (17) لسنة 2004 قرار بقانون رقم (8) لسنة 2011م).

## التعديلات الجديدة التي جرت على القرار بقانون لسنة 2011 خلال سنة 2015

مادة رقم (7) فقرة (4) من القرار بقانون لتصبح مكافأة نهاية الخدمة مدفوعة للعاملين في الجامعات بما لا يتجاوز شهرين عن كل سنة، بينما كانت في القرار بقانون لسنة 2011 مكافأة نهاية الخدمة المدفوعة للعاملين شهرا عن كل سنة (قرار بقانون رقم (4) لسنة 2015م بشأن تعديل القرار بقانون رقم (8) لسنة 2011م بشأن ضريبة الدخل).

التعديلات المتعلقة بالإعفاء والتقصص: مادة رقم (12) من فقرة (1) بند (أ) من القرار بقانون لسنة 2011 لتصبح إعفاء سنويا مقداره 36,0 شيقل للتعديلات الجديدة التي جرت على القرار بقانون لسنة 2011 خلال سنة 2015 بينما كان في القرار بقانون رقم (8) لسنة 2011 يسمح بإعفاء مقداره 30,000 شيقل.

(قرار بقانون رقم (4) لسنة 2015م بشأن تعديل القرار بقانون رقم (8) لسنة 2011م بشأن ضريبة الدخل)

تم تعديل مادة رقم (16) فقرة (1) المتعلقة بنسب وشرائح الضريبة، حيث أصبحت على النحو التالي:

1. من 1- إلى 75,000 5 بنسبة %

2. من 75,001- إلى 150,000 بنسبة 10%

3. وما زاد عن ذلك يخضع بنسبة 15%

بينما كانت على النحو التالي:

1. من 1- إلى 40,000 5 بنسبة %

2. من 40,001- إلى 80,000 بنسبة 10%

3. وما زاد عن ذلك يخضع بنسبة 15%

4. تم إضافة من 80,000 إلى 125,000 في سنة 2012 بنسبة 15%

5. ما زاد عن ذلك يخضع بنسبة 20%

تم تعديل مادة رقم (16) فقرة (2) المتعلق بالشرائح، حيث أصبحت تستوفى على الشخص المعنوي بنسبة 15% باستثناء شركات الاتصالات أو الشركات التي تتمتع بامتياز أو احتكار (قرار بقانون رقم (4) لسنة 2015م بشأن تعديل القرار بقانون رقم (8) لسنة 2011م بشأن ضريبة الدخل).

**بينما كانت في القانون القديم**

1. من 80,000 إلى 125,000 بنسبة 15%

2. وما زاد عن ذلك يخضع بنسبة 20% (قرار بقانون رقم (4) لسنة 2015م بشأن تعديل القرار بقانون رقم (8) لسنة 2011م بشأن ضريبة الدخل).

**مستوى تخفيض العبء الضريبي:**

المادة رقم (1) (التعريفات): يقابلها المادة رقم (1) في القانون الجديد تعديل رقم (1): تعريف الإقامة بالنسبة للشخص المعنوي: كان الشخص المعنوي في القانون القديم يعتبر مقيماً بشرط أن يكون مركز إدارته في فلسطين، بينما اعتبر القانون الجديد الشخص المعنوي مقيماً بمجرد وجود مركز أو فرع له يمارس الإدارة والرقابة فيها.

تعديل رقم (2): تعريف الدخل الخاضع: كان القانون القديم يعرف الدخل الخاضع على أنه مجموع الدخول الصافية بعد تنزيل الإعفاءات فقط، بينما جاء القانون الجديد وأضاف تنزيل الخسائر المدورة والتبرعات، بالإضافة إلى الإعفاءات، واشترط بأن يتم ذلك على التوالي الخسائر، والتبرعات، والإعفاءات.

مادة رقم (4): حساب الضريبة ويقابلها المادة (5) في القانون الجديد: كانت عملة التحاسب الضريبي في القانون القديم دولار أمريكي وقد أصبحت في القانون الجديد شيقل اسرائيلي.

**مادة رقم (6): الدخل المعفى من الضريبة: يقابلها مادة (7) في القانون الجديد تعديل رقم (1):**  
كان إعفاء بدل مهمة السفر والتمثيل لموظفي القطاع العام فقط، ولكن القانون الجديد سمح بهذا الإعفاء لموظفي القطاع الخاص أيضا بشرط إنفاقها في خدمة الوظيفة.

**تعديل رقم (2):** كان الدخل المتحقق للأعمى أو المصاب بعجز أو إعاقة لا تقل عن 50% بموجب قرار لجنة طبية مختصة معفى إذا كان من عمل يدوي أو وظيفة، ولكن القانون الجديد حصر هذا الإعفاء بالدخل المتحقق للأعمى أو المعاق أو المصاب من الوظيفة فقط.

**تعديل رقم (3):** كان القانون القديم يعفي القيمة الإيجارية للأبنية التي يشغلها المالك لسكنه وسكن أفراد عائلته ولعمله، ولكن القانون الجديد ألغى هذا الإعفاء.

**تعديل رقم (4):** كان القانون القديم يعفي الدخل المتحقق للشخص الطبيعي من الزراعة، أما القانون الجديد، فلم ينص على ذلك صراحة، وبالتالي أصبح خاضعا للضريبة لعدم النص عليه.

**المادة رقم (7): الدخل المعفى من الضريبة بشروط: يقابلها المادة رقم (7) في القانون الجديد:**  
\*ألغى القانون الجديد هذه المادة وشملها ضمن مادة الدخل المعفى (قانون رقم (17) لسنة 2004 قرار بقانون رقم (8) لسنة 2011م).

**تعديل رقم (1):** كان القانون القديم يعفي الأرباح الرأسمالية الناتجة عن بيع العقارات أو الأوراق المالية بشرط ألا تكون بصورة دورية أو منتظمة وألا تكون من طبيعة عمله، أما في القانون الجديد فقد أخضع جميع الأرباح الرأسمالية بما فيها بيع العقارات، وحصر الإعفاء على أرباح الأسهم والسندات الموزعة من قبل شخص مقيم، واشترط مقابل ذلك رد ما نسبته 20% من قيمة هذه الأرباح بدل مصاريف إلى الدخل الخاضع، بالإضافة إلى إعفاء 25% من أرباح الأسهم (المتاجرة) وعدم رد أي مصروف مقابل ذلك.

**المادة رقم (8) التنزيلات: يقابلها المادة رقم (8) أيضا من القانون الجديد**

**تعديل رقم (1):** نفقات التدريب: كان القانون القديم ينص على إعفاء نفقات التدريب للموظفين وللمستخدمين بنسبة 1% من الإجمالي أو 30 ألف دولار أيهما أقل سنوياً، أما القانون الجديد، فقد

سمح بتنزيل 2% من الدخل الصافي بدل تدريب وأضاف بنوداً أخرى جديدة تتعلق بنفقات المواصفات والمعايير، نفقات البحث والتطوير، ونفقات البحث والاستطلاع بنسبة 2% من الدخل الإجمالي أو 500 ألف شيقل أيهما أقل (قانون رقم (17) لسنة 2004 قرار بقانون رقم (8) لسنة 2011م).

تعديل رقم (2): كان القانون القديم ينص على تنزيل نفقات الضيافة بنسبة لا تزيد عن 3% من صافي الربح أو 15 ألف دولار سنوياً أيهما أقل، أما القانون الجديد، فقد سمح بتنزيل نفقات الضيافة بما لا يزيد عن 1% من الدخل الإجمالي أو 150 ألف شيقل سنوياً أيهما أقل للشخص الطبيعي والمعنوي، و 300 ألف شيقل أو أيهما أقل سنوياً للشركات المساهمة العامة.

**المادة (9) التنزيل على الدخل بشروط: يقابلها المادة رقم (8) في القانون الجديد: ألغى القانون الجديد المادة الخاصة بالتنزيلات على الدخل بشروط، وشملها في المادة (8) من الخاصة بالتنزيلات على الدخل بشكل عام.**

تعديل رقم (1): كان القانون القديم قد سمح بتنزيل حصة الفروع من نفقات المركز الرئيس خارج فلسطين بنسبة لا تتجاوز 5% من الدخل الخاضع أو 30 ألف دولار أيهما أقل سنوياً، أما في القانون الجديد، فقد جعل التنزيل بنسبة 2% من الدخل الخاضع سنوياً وألغى سقف الحد الأدنى لتنزيل الدخل الخاضع.

تعديل رقم (2): كان القانون القديم يسمح بتنزيل المخصصات الإلزامية ومخصص الديون المشكوك فيها للبنوك التجارية، ومخصص الأخطار السارية والادعاءات تحت التسوية لشركات التأمين، أما في القانون الجديد فقد ألغى المخصصات الإلزامية بصورة عامة، وسمح بتنزيل مخصص الديون المشكوك فيها للبنوك التجارية، وحدد تنزيل مخصص الأخطار السارية والادعاءات تحت التسوية الخاصة بشركات التأمين وللحوادث المبلغ عنها فقط (قانون رقم (17) لسنة 2004 قرار بقانون رقم (8) لسنة 2011م).

**مادة رقم (10) الإعفاءات: يقابلها مادة رقم (12) في القانون الجديد: تعديل (1):** كان القانون القديم ينص على الكثير من الإعفاءات للمكلف مثل: إعفاء الإعالة لكل من الزوجة والوالدين والأولاد دون تحديد عددهم والأقارب من الدرجة الأولى والثانية، والتعليم الجامعي ودون تحديد عدد الطلاب، وإيجار المسكن، والمعالجة الطبية بالإضافة إلى أن قيمة الإعفاءات في القانون القديم كانت أعلى منها في القانون الجديد بالرغم من تحديد سقفها بقيمة \$12000 وكان هناك تفريق واضح وعادل ما بين الأعزب والمتزوج الذي لديه أولاد (قانون رقم (17) لسنة 2004 قرار بقانون رقم (8) لسنة 2011م).

**المادة رقم (12) تقاص ضريبة الأبنية والأراضي، ويقابلها مادة رقم (13) من القانون الجديد:** كان القانون القديم يسمح بتتزيل كامل ضريبة الأملاك المدفوعة كتقاص من ضريبة الدخل، أما في القانون الجديد، فقد حدد التقاص بنسبة 60% من ضريبة الأملاك المدفوعة، وتتزيل 40% من قيمتها كنفقة.

**مادة رقم (14) الخاصة بشرائح ونسبة الضريبة، ويقابلها المادة رقم (16) في القانون الجديد:** كان القانون القديم ينص على أن الضريبة تستوفى على الدخل الخاضع للشخص الطبيعي المقيم وفقا للشرائح التالية: عملة الدولار (قانون رقم (17) لسنة 2004 قرار بقانون رقم (8) لسنة 2011م).

1. من 1 - إلى 10,000 بنسبة 8%

2. من 10,001 - إلى 16,000 بنسبة 12 %

3. ما زاد عن ذلك بنسبة 16%

وكانت الضريبة تستوفى على الدخل الخاضع للشخص المعنوي المقيم بنسبة 15% والشخص غير المقيم بنسبة 16%، وعلى الدخل المتحقق لشركات التأمين بسنة 5 % من المجموع الكلي لأقساط التأمين على الحياة المستحقة للشركة، ولا يجوز تتزيل أي مبلغ آخر أو جزء من ذلك المبلغ لأي

سبب من الأسباب، اما القانون الجديد فقد فرض ضريبة على الدخل الخاضع للشخص الطبيعي المقيم وفقا للشرائح التالية: عملة الشيقل

1. من 1- إلى 40,000 بنسبة 5%

2. من 40,001 إلى 80,000 بنسبة 10 %

3. وما زاد عن ذلك بنسبة 15%

4. ابتداء من سنة 2012 تم تعديل ما زاد عن ذلك بشريحة جديدة من 80,000 - إلى 125,000 بنسبة 15%، وأصبح ما يزيد عن ذلك يخضع بنسبة 20%.

اما بالنسبة للشخص المعنوي فقد أصبحت الضريبة المفروضة عليه كالاتي:

1. من 1- إلى 125,000 شيقل بنسبة 15%.

2. ما زاد عن ذلك يخضع بنسبة 20%.

أما بالنسبة لشركات التأمين، فقد بقيت نفس النسبة (5%) من المجموع الكلي لأقساط التأمين على الحياة، ولكنه حدد إخضاع الدخل الأخرى المتأتية من غير أقساط التأمين على الحياة كباقي الدخل الأخرى الخاضعة في القانون الجديد (قانون رقم (17) لسنة 2004 قرار بقانون رقم (8) لسنة 2011م).

**المادة (21). (طلب الإعفاءات) يقابلها المادة (22) من القانون الجديد:** كان القانون القديم ينص على أنه اذا لم يتقدم المكلف بطلب إعفاءاته التي نص عليها القانون خلال أربعه أشهر من نهاية السنة الضريبة يعتبر التقدير نهائياً، واذا تقدم المكلف بطلب هذه الإعفاءات حسب ما ذكر سابقاً فإن على مأمور الضريبة مراجعة هذه الإعفاءات، وإعادة النظر فيها خلال ثمانية أشهر من تاريخ تقديم الطلب، أما القانون الجديد، فقد حدد الفترة التي اذا لم يتقدم المكلف بطلب إعفاءاته خلال ثلاثة شهور ليصبح التقدير قطعياً بدلا من أربعة شهور، وإعادة النظر اذا تقدم المكلف بهذه

الإعفاءات يكون خلال سنة من تاريخ تقديم الطلب بدلا من ثمانية شهور (قانون رقم (17) لسنة 2004 قرار بقانون رقم (8) لسنة 2011 م).

**مادة رقم (22) الفحص الضريبي ومراجعة سجلات المكلفين:** يقابلها مادة رقم (23) من القانون الجديد: كان القانون القديم يلزم المكلف بالاحتفاظ بالسجلات والمستندات المالية المنظمة حسب الأصول لمدة سبع سنوات في مكان العمل، أما في القانون الجديد، فقد ألزم المكلف بالاحتفاظ بها لمدة خمس سنوات من السنة التي اكتسبت فيها الضريبة الصفة القطعية.

أضاف القانون الجديد صفة رجل الضبط القضائي لمأمور الضريبة، ولم يكن ذلك موجوداً في القانون القديم.

**مادة رقم (23) التبليغ والحضور ويقابلها مادة رقم (24) من القانون الجديد:** تم تعديل فقرة اعتبار المكلف مبلغاً بعد مرور مدة لا تزيد عن عشرة أيام من تاريخ تبليغ المكلف بالبريد المسجل مع علم الوصول في القانون الجديد بدلا من خمسة عشر يوما في القانون القديم، وأضاف اعتبار المكلف مبلغاً في حال رفضه استلام الإشعار بعد إثبات ذلك من المقرر على الإشعار، وكذلك اعتبار المكلف مبلغاً حسب العنوان الموجود في الملف في حال قام بتغيير عنوانه، ولم يتم إعلام الدائرة بذلك، بالإضافة إلى إمكانية اعتباره مبلغاً بشكل قانوني من بعد النشر في صحيفتين محليتين يوميتين اذا تعذر تبليغه ( قانون رقم (17) لسنة 2004 قرار بقانون رقم (8) لسنة 2011 م ).

**مادة رقم (24) إعادة التقدير من قبل الوزير أو من يفوضه خطياً بذلك ويقابلها مادة رقم (26):** كان القانون القديم ينص على أنه يجوز للوزير أو للموظف المفوض نيابة عنه إعادة النظر في التقدير خلال أربع سنوات من السنة التالية لقرار مأمور التقدير، أما في القانون الجديد، فقد أبقى على هذا النص كما هو، ولكنه أضاف حقا آخر للوزير أو الموظف المفوض نيابة عنه إعادة النظر في قرار مأمور التقدير المتعلق بتاريخ تقديم الإقرار الضريبي خلال أربع سنوات ايضاً من السنة التالية لقرار مأمور التقدير (قانون رقم (17) لسنة 2004 قرار بقانون رقم (8) لسنة 2011 م).

**مادة رقم (30) إجراءات التحصيل ويقابها مادة رقم (30) في القانون الجديد:** كان القانون القديم لا يلزم المكلف بدفع الضريبة من خلال نظام السلفيات حيث، نص على أنه يجوز للمكلف أن يؤدي الضريبة من خلال نظام السلفيات، ولكن القانون الجديد ألزم المكلف بذلك من خلال النص على أنه على المكلف دفع السلفية على حساب الضريبة وفقاً لنظام السلفيات، وفرض غرامة بنسبة 2% على من يتأخر في سدادها بالمواعيد المحددة لدفعها.

**المادة (31) خصم الضريبة من المنبع يقابها مادة رقم (31) من القانون الجديد:** أضاف القانون الجديد العديد من البنود الإلزامية للمكلف، وذلك بخصم ضريبة الدخل من المنبع أي المبلغ المدفوع للشخص المستفيد (خصم من المصدر) مقارنةً مع القانون القديم، ونذكر منها على سبيل المثال: (قرار بقانون رقم (8) لسنة 2011).

1. ألزم القانون الجديد الشخص المقيم في حال دفعه أي مبلغ خاضع للضريبة لشخص غير مقيم خصم ما نسبته 10% من هذا المبلغ كضريبة مقطوعة ونهائية، واستثنى من ذلك أقساط إعادة التأمين المدفوعة لشركات التأمين العالمية في الخارج.

2. ألزم القانون الجديد المكلف بخصم ما نسبته 10% من المبلغ المدفوع لشخص كجائزة أو أرباح يانصيب عينية أو نقدية واعتبارها ضريبة مقطوعة ونهائية باستثناء الشركات، حيث تضاف إلى أرباحها.

3. ألزم القانون الجديد البنوك والشركات المالية اقتطاع ما نسبته 5% من الدخل المتحقق لمكلف من فوائد الودائع وعمولات وأرباح المشاركة الناجمة عن الاستثمار في البنوك والشركات المالية، واعتبارها ضريبة قطعية للشخص الاعتباري غير المقيم والشخص الطبيعي، واستثنى من ذلك فوائد وأرباح الودائع والعمولات التي تتم ما بين البنوك العاملة في فلسطين.

4. ألزم المكلف في حال دفع أي مبلغ كالترام أو أتعاب أو أجور وغيرها للمقيمين لذوي المهن الحرة بخصم 5% على هذه الدفعة وتوريدها لدائرة الضريبة (قرار بقانون رقم (4) لسنة 2015م بشأن تعديل القرار بقانون رقم (8) لسنة 2011م بشأن ضريبة الدخل).

مادة (38) من القانون القديم الغرامات يقابلها مادة (36) في القانون الجديد: (قانون رقم (17) لسنة 2004 قرار بقانون رقم (8) لسنة 2011م).

1. بعد إلزام القانون الجديد المكلف بدفع الضريبة على نظام السلفيات قام بفرض غرامة تأخير ما نسبته 2% عن كل شهر تأخير حتى الشهر الرابع من السنة التالية للسلفية أو تقديم الإقرار أيهما أولاً.

2. كان القانون القديم يفرض غرامة تأخير على تقديم الإقرار الضريبي بنسبة 2% من الضريبة المستحقة أو التي سيجري تقديرها ولمدة ثلاثة شهور، أما القانون الجديد، فقد جعل نسبة التأخر عن تقديم الإقرار الضريبي بنسبة 3% عن الضريبة المستحقة، أو التي سيجري تقديرها، وفرض حد أدنى بقيمة 300 شيقل للشخص الطبيعي و 3000 شيقل للشخص المعنوي في حال التأخر عن تقديم الإقرار الضريبي أيضاً في مواعده.

التعديلات الجديدة التي جرت على القرار بقانون لسنة 2011 خلال سنة 2015 (قرار بقانون رقم (4) لسنة 2014م بشأن تعديل القرار بقانون رقم (8) لسنة 2011م بشأن ضريبة الدخل).

مادة رقم (7) فقرة (4) من القرار بقانون لتصبح مكافأة نهاية الخدمة مدفوعة للعاملين في الجامعات بما لا يتجاوز شهرين عن كل سنة، بينما في القرار بقانون لسنة 2011 مكافأة نهاية الخدمة المدفوعة للعاملين شهر عن كل سنة.

**التعديلات المتعلقة بالإعفاء والتقاص: مادة رقم (12) من فقرة (1) بند (أ) من القرار بقانون لسنة 2011:** لتصبح إعفاء سنويا مقداره 36,000 شيقل التعديلات الجديدة التي جرت على القرار بقانون لسنة 2011 خلال سنة 2015 بينما كان في القرار بقانون رقم (8) لسنة 2011 يسمح بإعفاء مقداره 30,000 شيقل.

تم تعديل مادة رقم (16) فقرة (1) المتعلقة بالنسب والشرائح الضريبية، حيث أصبحت على النحو التالي:

1. من 1- إلى 75,000 5 بنسبة %

2. من 75,001- إلى 150,000 بنسبة 10%

3. وما زاد عن ذلك يخضع بنسبة 15%

بينما كانت على النحو التالي:

1. من 1- إلى 40,000 5 بنسبة %

2. من 40,001- إلى 80,000 10 بنسبة %

3. وما زاد عن ذلك 15 بنسبة %

4. تم إضافة من 80,000- إلى 125,000 في سنة 2012 بنسبة 15%

5. ما زاد عن ذلك يخضع بنسبة 20%

تم تعديل مادة رقم (16) فقرة (2) المتعلقة بشرائح، حيث أصبحت تستوفى على الشخص المعنوي بنسبة 15% باستثناء شركات الاتصالات أو الشركات التي تتمتع بامتياز أو احتكار.

بينما كانت في القانون القديم

1. من 80,000- من 125,000 15 بنسبة %

2. وما زاد عن ذلك يخضع بنسبة 20%

## العدالة الضريبية:

**مادة رقم (6): الدخل المعفى من الضريبة: يقابلها مادة (7) في القانون الجديد تعديل رقم (1):**  
كان إعفاء بدل مهمة السفر والتمثيل لموظفي القطاع العام فقط، ولكن القانون الجديد سمح بهذا الإعفاء لموظفي القطاع الخاص أيضا بشرط انفاقها في سبيل الوظيفة.

**تعديل رقم (2):** كان الدخل المتحقق للأعمى أو المصاب بعجز أو إعاقة لا تقل عن 50% بموجب قرار لجنة طبية مختصة معفى إذا كان من عمل يدوي أو وظيفة، ولكن القانون الجديد حصر هذا الإعفاء بالدخل المتحقق للأعمى أو المعاق أو المصاب من الوظيفة فقط.

**تعديل رقم (3):** كان القانون القديم يعفي القيمة الإيجارية للأبنية التي يشغلها المالك لسكنه وسكن أفراد عائلته ولعمله، ولكن القانون الجديد ألغى هذا الإعفاء.

**تعديل رقم (4):** كان القانون القديم يعفي الدخل المتحقق للشخص الطبيعي من الزراعة، أما القانون الجديد، فلم ينص على ذلك صراحة، لذلك أصبح خاضعا للضريبة لعدم النص عليه.

**مادة رقم (10): الإعفاءات: يقابلها مادة رقم (12) في القانون الجديد: تعديل 1:** كان القانون القديم ينص على الكثير من الإعفاءات للمكلف مثل: إعفاء الإعالة لكل من الزوجة والوالدين والأولاد دون تحديد عددهم وللاقارب من الدرجة الأولى والثانية، وإعفاء التعليم الجامعي ودون تحديد عدد الطلاب، وإيجار المسكن، والمعالجة الطبية بالإضافة إلى أن قيمة الإعفاءات في القانون القديم كانت أعلى منها في القانون الجديد بالرغم من تحديد سقفها بقيمة \$12,000 وكان هناك تفريق واضح وعادل ما بين الأعزب والمتزوج الذي لديه أولاد .

**المادة رقم (12) تقاص ضريبة الأبنية والأراضي، ويقابلها مادة رقم (13) من القانون الجديد:**  
كان القانون القديم يسمح بتنزيل كامل ضريبة الأملاك المدفوعة كتقاص من ضريبة الدخل، أما في القانون الجديد، فقد حدد التقاص بنسبة 60% من ضريبة الأملاك المدفوعة وتنزيل 40% من قيمتها كنفقة.

**مادة رقم (14) الخاصة بشرائح ونسبة الضريبة ويقابلها المادة رقم (16) في القانون الجديد:**  
كان القانون القديم ينص على أن الضريبة تستوفى على الدخل الخاضع للشخص الطبيعي المقيم وفقاً للشرائح التالية: عملة الدولار

1. من 1 - إلى 10,000 بنسبة 8%

2. من 10,001 - إلى 16,000 بنسبة 12 %

3. ما زاد عن ذلك يخضع بنسبة 16%

وكانت الضريبة تستوفى على الدخل الخاضع للشخص المعنوي المقيم بنسبة 15% وللشخص غير المقيم بنسبة 16%، وعلى الدخل المتحقق لشركات التأمين بسنة 5 % من المجموع الكلي لأقساط التأمين على الحياة المستحقة للشركة، ولا يجوز تنزيل أي مبلغ آخر أو جزء من ذلك المبلغ لأي سبب من الأسباب، أما القانون الجديد، فقد فرض ضريبة على الدخل الخاضع للشخص الطبيعي المقيم وفقاً للشرائح التالية: عملة الشيقل

1. من 1 - إلى 40,000 بنسبة 5%

2. من 40,001 - إلى 80,000 بنسبة 10%

3. وما زاد عن ذلك يخضع بنسبة 15%

4. ابتداء من سنة 2012 تم تعديل ما زاد عن ذلك بشريحة جديدة من 80,000 - إلى 125,000 بنسبة 15%، وأصبح ما يزيد عن ذلك يخضع بنسبة 20%.

أما بالنسبة للشخص المعنوي فقد أصبحت الضريبة المفروضة عليه كالآتي:

1. من 1 - إلى 125,000 شيقل بنسبة 15%.

2. ما زاد عن ذلك يخضع بنسبة 20%.

أما بالنسبة لشركات التأمين، فقد بقيت نفس النسبة (5%) من المجموع الكلي لأقساط التأمين على الحياة، ولكنه حدد إخضاع الدخول الأخرى المتأثية من غير أقساط التأمين على الحياة كباقي الدخول الأخرى الخاضعة في القانون الجديد.

**مادة رقم (22) الفحص الضريبي ومراجعة سجلات المكلفين: يقابلها مادة رقم (23) من القانون الجديد:** كان القانون القديم يلزم المكلف بالاحتفاظ بالسجلات والمستندات المالية المنظمة حسب الأصول لمدة سبع سنوات في مكان العمل، أما في القانون الجديد، فقد ألزم المكلف بالاحتفاظ بها لمدة خمس سنوات من السنة التي اكتسبت فيها الضريبة الصفة القطعية.

**مادة رقم (23) التبليغ والحضور ويقابلها مادة رقم (24) من القانون الجديد:** تم تعديل فقرة اعتبار المكلف مبلغاً بعد مرور مدة لا تزيد عن عشرة أيام من تاريخ تبليغ المكلف بالبريد المسجل مع علم الوصول في القانون الجديد بدلا من خمسة عشر يوما في القانون القديم، وأضاف اعتبار المكلف مبلغاً في حال رفضه استلام الإشعار بعد إثبات ذلك من المقدر على الإشعار، وكذلك اعتبار المكلف مبلغاً حسب العنوان الموجود في الملف في حال قام بتغيير عنوانه، ولم يتم إعلام الدائرة بذلك، بالإضافة إلى إمكانية اعتباره مبلغاً بشكل قانوني من بعد النشر في صحيفتين محليتين يوميتين إذا تعذر تبليغه.

**مادة رقم (24) إعادة التقدير من قبل الوزير أو من يفوضه خطياً بذلك ويقابلها مادة رقم (26):** كان القانون القديم ينص على أنه يجوز للوزير أو للموظف المفوض نيابة عنه إعادة النظر في التقدير خلال أربع سنوات من السنة التالية لقرار مأمور التقدير، أما في القانون الجديد، فقد أبقى على هذا النص كما هو، ولكنه أضاف حقا آخر للوزير أو الموظف المفوض نيابة عنه إعادة النظر في قرار مأمور التقدير المتعلق بتاريخ تقديم الإقرار الضريبي خلال أربع سنوات أيضاً من السنة التالية لقرار مأمور التقدير.

**مادة رقم (30) إجراءات التحصيل ويقابلها مادة رقم (30) في القانون الجديد:** كان القانون القديم لا يلزم المكلف بدفع الضريبة من خلال نظام السلفيات، حيث نص على أنه يجوز للمكلف أن يؤدي الضريبة من خلال نظام السلفيات، ولكن القانون الجديد ألزم المكلف بذلك من خلال النص

على أنه على المكلف دفع السلفية على حساب الضريبة وفقاً لنظام السلفيات، وفرض غرامة بنسبة 2% على من يتأخر في سدادها بالمواعيد المحددة لدفعها.

**المادة (31) خصم الضريبة من المنبع يقابلها مادة رقم (31) من القانون الجديد:** أضاف القانون الجديد العديد من البنود الإلزامية للمكلف وذلك بخصم ضريبة الدخل من المنبع أي المبلغ المدفوع للشخص المستفيد (خصم من المصدر) مقارنةً مع القانون القديم، ونذكر منها على سبيل المثال: (قرار بقانون رقم (8) لسنة 2011).

1. ألزم القانون الجديد الشخص المقيم في حال دفعه أي مبلغ خاضع للضريبة لشخص غير مقيم خصم ما نسبته 10% من هذا المبلغ كضريبة مقطوعة ونهائية، واستثنى من ذلك أقساط إعادة التأمين المدفوعة لشركات التأمين العالمية في الخارج.

2. ألزم القانون الجديد المكلف بخصم ما نسبته 10% من المبلغ المدفوع لشخص كجائزة أو أرباح يانصيب عينية أو نقدية واعتبارها ضريبة مقطوعة ونهائية باستثناء الشركات، حيث تضاف إلى أرباحها.

3. ألزم القانون الجديد البنوك والشركات المالية اقتطاع ما نسبته 5% من الدخل المتحقق لمكلف من فوائد الودائع وعمولات وأرباح المشاركة الناجمة عن الاستثمار في البنوك والشركات المالية، واعتبارها ضريبة قطعية للشخص الاعتباري غير المقيم والشخص الطبيعي، واستثنى من ذلك فوائد وأرباح الودائع والعمولات التي تتم ما بين البنوك العاملة في فلسطين.

4. ألزم المكلف في حال دفع أي مبلغ كال التزام أو أتعاب أو أجور وغيرها للمقيمين لذوي المهن الحرة بخصم 5% على هذه الدفعة وتوريدها لدائرة الضريبة.

**مادة (38) من القانون القديم الغرامات يقابلها مادة (36) في القانون الجديد:**

1. بعد إلزام القانون الجديد المكلف بدفع الضريبة على نظام السلفيات قام بفرض غرامة تأخير ما نسبته 2% عن كل شهر تأخير حتى الشهر الرابع من السنة التالية للسلفية أو تقديم الإقرار أيهما أولاً

2. كان القانون القديم يفرض غرامة تأخير على تقديم الإقرار الضريبي بنسبة 2% من الضريبة المستحقة أو التي سيجري تقديرها ولمدة ثلاثة شهور، أما القانون الجديد، فقد جعل نسبة التأخر عن تقديم الإقرار الضريبي بنسبة 3% عن الضريبة المستحقة أو التي سيجري تقديرها وفرض حد أدنى بقيمة 300 شيقل للشخص الطبيعي و 3000 شيقل للشخص المعنوي في حال التأخر عن تقديم الإقرار الضريبي أيضا في موعده.

### **التعديلات الجديدة التي جرت على القرار بقانون لسنة 2011 خلال سنة 2015**

مادة رقم (7) فقرة (4) من القرار بقانون لتصبح مكافأة نهاية الخدمة مدفوعة للعاملين في الجامعات بما لا يتجاوز شهرين عن كل سنة، بينما كان في القرار بقانون لسنة 2011 مكافأة نهاية الخدمة المدفوعة للعاملين شهر عن كل سنة.

**التعديلات المتعلقة بالإعفاء والتقاص:** مادة رقم (12) من فقرة (1) بند (أ) من القرار بقانون لسنة 2011 لتصبح إعفاء سنويا مقداره 36,000 شيقل للتعديلات الجديدة التي جرت على القرار بقانون لسنة 2011 خلال سنة 2015 بينما كان في القرار بقانون رقم (8) لسنة 2011 يسمح بإعفاء مقداره 30,000 شيقل.

**تم تعديل مادة رقم (16) فقرة (1) المتعلقة بنسب وشرائح الضريبة، حيث أصبحت على النحو التالي:**

1. من 1- إلى 75,000 5 بنسبة %

2. من 75,001- إلى 150,000 بنسبة 10%

3. وما زاد عن ذلك 15 بنسبة %

بينما كانت على النحو التالي:

1. من 1- إلى 40,000 بنسبة 5%

2. من 40,001- إلى 80,000 بنسبة 10%

3. وما زاد عن ذلك يخضع بنسبة 15%

4. تم إضافة من 80,000- إلى 125,000 في سنة 2012 بنسبة 15%

5. ما زاد عن ذلك يخضع بنسبة 20%

تم تعديل مادة رقم (16) فقرة (2) المتعلق بشرائح، حيث أصبحت تستوفى على الشخص المعنوي بنسبة 15% بإستثناء شركات الاتصالات أو الشركات التي تتمتع بامتياز أو احتكار.

بينما كانت في القانون القديم

1. من 80,000- إلى 125,000 بنسبة 15%

2. وما زاد عن ذلك بنسبة 20%

**تشجيع الاستثمار:**

**المادة رقم (1) (التعريفات):** يقابلها المادة رقم (1) في القانون الجديد تعديل رقم (1): تعريف الإقامة بالنسبة للشخص المعنوي: كان الشخص المعنوي في القانون القديم يعتبر مقيماً بشرط أن يكون مركز إدارته في فلسطين، بينما اعتبر القانون الجديد الشخص المعنوي مقيماً بمجرد وجود مركز أو فرع له يمارس الإدارة والرقابة فيها.

**تعديل رقم (2).** تعريف الدخل الخاضع: كان القانون القديم يعرف الدخل الخاضع على أنه مجموع الدخول الصافية بعد تنزيل الإعفاءات فقط، بينما جاء القانون الجديد وأضاف تنزيل الخسائر المدورة والتبرعات، بالإضافة إلى الإعفاءات، واشترط بأن يتم ذلك على التوالي الخسائر والتبرعات، والإعفاءات (قانون رقم (17) لسنة 2004 قرار بقانون رقم (8) لسنة 2011م).

مادة رقم (4) حساب الضريبة ويقابلها المادة (5) في القانون الجديد: كانت عملة التحاسب الضريبي في القانون القديم دولار امريكي وقد أصبحت في القانون الجديد شيقل اسرائيلي.

**مادة رقم (6): الدخل المعفى من الضريبة: يقابلها مادة (7) في القانون الجديد تعديل رقم (1):** كان القانون القديم يعفي الدخل المتحقق للشخص الطبيعي من الزراعة، ولكن القانون الجديد لم ينص على ذلك صراحة، وبالتالي فإنه أصبح خاضعا للضريبة لعدم النص عليه.

**المادة رقم (8) التنزيلات: يقابلها المادة رقم (8) أيضا من القانون الجديد تعديل رقم (1):** نفقات التدريب: كان القانون القديم ينص على إعفاء نفقات التدريب للموظفين وللمستخدمين بنسبة 1% من الإجمالي أو 30 ألف دولار أيهما أقل سنوياً، أما القانون الجديد فقد سمح بتنزيل 2% من الدخل الصافي كبديل تدريب وإضافة بنود أخرى جديدة تتعلق بنفقات المواصفات والمعايير، نفقات البحث وتطوير، ونفقات البحث والاستطلاع بنسبة 2% من الدخل الإجمالي أو 500 ألف شيقل أيهما اقل.

**المادة (9) التنزيل على الدخل بشروط: يقابلها المادة رقم (8) في القانون الجديد: ألغى القانون الجديد المادة الخاصة بالتنزيلات على الدخل بشروط وشملها في المادة (8) من الخاصة بالتنزيلات على الدخل بشكل عام.**

**تعديل رقم (1):** كان القانون القديم سمح بتنزيل حصة الفروع من نفقات المركز الرئيس خارج فلسطين بنسبة لا تتجاوز 5% من الدخل الخاضع أو 30 ألف دولار أيهما أقل سنوياً، أما في القانون الجديد، فقد جعل التنزيل بنسبة 2% من الدخل الخاضع سنوياً وألغى سقف الحد الأدنى لتنزيل الدخل الخاضع.

تعديل رقم (2): كان القانون القديم يسمح بتنزيل المخصصات الإلزامية ومخصص الديون المشكوك فيها للبنوك التجارية، ومخصص الأخطار السارية والادعاءات تحت التسوية لشركات التأمين، أما في القانون الجديد، فقد ألغى المخصصات الإلزامية بصورة عامة، وسمح بتنزيل مخصص الديون المشكوك فيها للبنوك التجارية، وحدد تنزيل مخصص الأخطار السارية والادعاءات تحت التسوية الخاصة بشركات التأمين وللحوادث المبلغ عنها فقط (قانون رقم (17) لسنة 2004 قرار بقانون رقم (8) لسنة 2011م).

**مادة رقم (10) الإعفاءات: يقابلها مادة رقم (12) في القانون الجديد تعديل (1):** كان القانون القديم ينص على الكثير من الإعفاءات للمكلف مثل: إعفاء الاعالة لكل من الزوجة والوالدين والأولاد دون تحديد عددهم والاقارب من الدرجة الأولى والثانية، وإعفاء التعليم الجامعي ودون تحديد عدد الطلاب، و إيجار المسكن، والمعالجة الطبية بالإضافة إلى أن قيمة الإعفاءات في القانون القديم كانت أعلى منها في القانون الجديد بالرغم من تحديد سقفها بقيمة \$12000 وكان هناك تفريق واضح وعادل ما بين الأعزب والمتزوج الذي لديه أولاد .

**مادة رقم (14) الخاصة بشرائح ونسبة الضريبة ويقابلها المادة رقم (16) في القانون الجديد:** كان القانون القديم ينص على أن الضريبة تستوفى على الدخل الخاضع للشخص الطبيعي المقيم وفقا للشرائح التالية: عملة الدولار

1. من 1 - إلى 10,000 بنسبة 8 %

2. من 10,001 - إلى 16,000 بنسبة 12%

3. ما زاد عن ذلك بنسبة 16%

وكانت الضريبة تستوفى على الدخل الخاضع للشخص المعنوي المقيم بنسبة 15% والشخص غير المقيم بنسبة 16%، وعلى الدخل المتحقق لشركات التأمين بنسبة 5 % من المجموع الكلي لأقساط التأمين على الحياة المستحقة للشركة، ولا يجوز تنزيل أي مبلغ آخر أو جزء من ذلك المبلغ لأي

سبب من الأسباب، أما القانون الجديد، فقد فرض ضريبة على الدخل الخاضع للشخص الطبيعي المقيم وفقاً للوائح التالية: عملة الشيقل

1. من 1 - إلى 40,000 بنسبة 5%

2. من 40,001 إلى 80,000 بنسبة 10%

3. وما زاد عن ذلك بنسبة 15%

4. ابتداء من سنة 2012 تم تعديل ما زاد عن ذلك بشريحة جديدة من 80,000 - إلى 125,000 بنسبة 15%، وأصبح ما يزيد عن ذلك يخضع بنسبة 20%.

أما بالنسبة للشخص المعنوي، فقد أصبحت الضريبة المفروضة عليه كالآتي:

1. من 1-125,000 شيقل بنسبة 15%.

2. ما زاد عن ذلك يخضع بنسبة 20%.

أما بالنسبة لشركات التأمين، فقد بقيت نفس النسبة (5%) من المجموع الكلي لأقساط التأمين على الحياة، ولكنه حدد إخضاع الدخل الأخرى المتأثية من غير أقساط التأمين على الحياة كباقي الدخل الأخرى الخاضعة في القانون الجديد (قانون رقم (17) لسنة 2004 قرار بقانون رقم (8) لسنة 2011م).

**المادة (31) خصم الضريبة من المنبع يقابلها مادة رقم (31) من القانون الجديد:** أضاف القانون الجديد العديد من البنود الإلزامية للمكلف وذلك بخصم ضريبة الدخل من المنبع أي المبلغ المدفوع للشخص المستفيد (خصم من المصدر) مقارنةً مع القانون القديم، ونذكر منها على سبيل المثال: (قرار بقانون رقم (8) لسنة 2011).

1. ألزم القانون الجديد الشخص المقيم في حال دفعه أي مبلغ خاضع للضريبة لشخص غير مقيم خصم ما نسبته 10% من هذا المبلغ كضريبة مقطوعة ونهائية، واستثنى من ذلك أقساط إعادة التأمين المدفوعة لشركات التأمين العالمية في الخارج.

2. ألزم القانون الجديد المكلف بخصم ما نسبته 10% من المبلغ المدفوع لشخص كجائزة أو أرباح يانصيب عينية أو نقدية واعتبارها ضريبة مقطوعة ونهائية باستثناء الشركات، حيث تضاف إلى أرباحها.

3. ألزم القانون الجديد البنوك والشركات المالية اقتطاع ما نسبته 5% من الدخل المتحقق لمكلف من فوائد الودائع وعمولات وأرباح المشاركة الناجمة عن الاستثمار في البنوك والشركات المالية، واعتبارها ضريبة قطعية للشخص الاعتباري غير المقيم والشخص الطبيعي، واستثنى من ذلك فوائد وأرباح الودائع والعمولات التي تتم ما بين البنوك العاملة في فلسطين.

4. ألزم المكلف في حال دفع أي مبلغ كال التزام أو أتعاب أو أجور وغيرها للمقيمين لذوي المهن الحرة بخصم 5% على هذه الدفعة وتوريدها لدائرة الضريبة.

#### **التعديلات الجديدة التي جرت على القرار بقانون لسنة 2011 خلال سنة 2015.**

مادة رقم (7) فقرة (4) من القرار بقانون لتصبح مكافأة نهاية الخدمة مدفوعة للعاملين في الجامعات بما لا يتجاوز شهرين عن كل سنة، بينما كانت في القرار بقانون لسنة 2011 مكافأة نهاية الخدمة المدفوعة للعاملين شهرا عن كل سنة.

**التعديلات المتعلقة بالإعفاء والتقصص: مادة رقم (12) من فقرة (1) بند (أ) من القرار بقانون لسنة 2011:** لتصبح إعفاء سنويا مقداره 36,000 شيقل للتعديلات الجديدة التي جرت على القرار بقانون لسنة 2011 خلال سنة 2015 بينما كان في القرار بقانون رقم (8) لسنة 2011 يسمح بإعفاء مقداره 30,000 شيقل.

تم تعديل مادة رقم (16) فقرة (1) المتعلقة بنسب وشرائح الضريبية حيث أصبحت على النحو التالي:

1. من 1- إلى 75,000 بنسبة 5%

2. من 75,001- إلى 150,000 بنسبة 10%

3. وما زاد عن ذلك بنسبة 15%

بينما كانت على النحو التالي:

1. من 1- إلى 40,000 بنسبة 5%

2. من 40,001- إلى 80,000 بنسبة 10%

3. وما زاد عن ذلك بنسبة 15%

4. تم إضافة من 80,000- إلى 125,000 في سنة 2012 بنسبة 15%

5. ما زاد عن ذلك بنسبة 20%

تم تعديل مادة رقم (16) فقرة (2) المتعلقة بشرائح حيث أصبحت تستوفى على الشخص المعنوي بنسبة 15% باستثناء شركات الاتصالات أو الشركات التي تتمتع بامتياز أو احتكار.

**بينما كانت في القانون القديم**

1. من 80,000-125,000 بنسبة 15%

2. وما زاد عن 125,000 بنسبة 20 % (قرار بقانون رقم (4) لسنة 2015م بشأن تعديل القرار بقانون رقم (8) لسنة 2011م بشأن ضريبة الدخل).

## الوضع الاقتصادي:

**المادة رقم (1) (التعريفات):** يقابلها المادة رقم (1) في القانون الجديد تعديل رقم (1): تعريف الإقامة بالنسبة للشخص المعنوي: كان الشخص المعنوي في القانون القديم يعتبر مقيماً بشرط أن يكون مركز إدارته في فلسطين، بينما اعتبر القانون الجديد الشخص المعنوي مقيماً بمجرد وجود مركز أو فرع له يمارس الإدارة والرقابة فيها.

**تعديل رقم (2). تعريف الدخل الخاضع:** كان القانون القديم يعرف الدخل الخاضع على أنه مجموع الدخول الصافية بعد تنزيل الإعفاءات فقط، بينما جاء القانون الجديد وأضاف تنزيل الخسائر المدورة والتبرعات، بالإضافة إلى الإعفاءات واشترط بأن يتم ذلك على التوالي الخسائر، والتبرعات، والإعفاءات. (قانون رقم 17 لسنة 2004 قرار بقانون رقم (8) لسنة 2011م).

**مادة رقم (4) حساب الضريبة ويقابلها المادة (5) في القانون الجديد:** كانت عملة التحاسب الضريبي في القانون القديم (دولار أمريكي)، وقد أصبحت في القانون الجديد شيقل اسرائيلي.

**مادة رقم (6): الدخل المعفى من الضريبة:** يقابلها مادة (7) في القانون الجديد تعديل رقم (1): كان القانون القديم يعفي الدخل المتحقق للشخص الطبيعي من الزراعة، ولكن القانون الجديد لم ينص على ذلك صراحة، وبالتالي صار خاضعاً للضريبة لعدم النص عليه.

**المادة رقم (8) التنزيلات:** يقابلها المادة رقم (8) أيضاً من القانون الجديد تعديل رقم (2): كان القانون القديم ينص على تنزيل فوائد القروض المتعلقة بنتاج الدخل، وقد أضاف القانون الجديد، إلى ذلك تنزيل المربحة الخاص في البنوك الإسلامية.

**تعديل رقم (2). نفقات التدريب:** كان القانون القديم ينص على إعفاء نفقات التدريب للموظفين وللمستخدمين بنسبة 1% من الإجمالي أو 30 ألف دولار أيهما أقل سنوياً، أما القانون الجديد فقد سمح بتنزيل 2% من الدخل الصافي بدل تدريب وإضافة بنود أخرى جديدة تتعلق بنفقات المواصفات والمعايير، نفقات البحث والتطوير، ونفقات البحث والاستطلاع بنسبة 2% من الدخل الإجمالي أو 500 ألف شيقل أيهما أقل.

تعديل رقم (3): كان القانون القديم ينص على تنزيل نفقات الضيافة بنسبة لا تزيد عن 3% من صافي الربح أو 15 ألف دولار سنوياً أيهما أقل، أما القانون الجديد، فقد سمح بتنزيل نفقات الضيافة بما لا يزيد عن 1% من الدخل الإجمالي أو 150 ألف شيقل سنوياً أيهما أقل للشخص الطبيعي والمعنوي و300 ألف شيقل أو أيهما أقل سنوياً للشركات المساهمة العامة (قانون رقم (17) لسنة 2004 قرار بقانون رقم (8) لسنة 2011م).

**مادة رقم (10) الإعفاءات: يقابلها مادة رقم (12) في القانون الجديد تعديل (1):** كان القانون القديم ينص على الكثير من الإعفاءات للمكلف مثل إعفاء الإعالة لكل من الزوجة والوالدين والأولاد دون تحديد عددهم والأقارب من الدرجة الأولى والثانية، وإعفاء التعليم الجامعي ودون تحديد عدد الطلاب، وإيجار المسكن، والمعالجة الطبية بالإضافة إلى أن قيمة الإعفاءات في القانون القديم كانت أعلى منها في القانون الجديد بالرغم من تحديد سقفها بقيمة \$12000 وكان هناك تفريق واضح وعادل ما بين الأعزب والمتزوج الذي لديه أولاد .

**مادة رقم (14) الخاصة بشرائح ونسبة الضريبة ويقابلها المادة رقم (16) في القانون الجديد:** كان القانون القديم ينص على أن الضريبة تستوفى على الدخل الخاضع للشخص الطبيعي المقيم وفقاً للشرائح التالية: عملة الدولار

1. من 1 - إلى 10,000 بنسبة 8 %

2. من 10,001 - إلى 16,000 بنسبة 12 %

3. ما زاد عن ذلك بنسبة 16 %

وكانت الضريبة تستوفى على الدخل الخاضع للشخص المعنوي المقيم بنسبة 15% والشخص غير المقيم بنسبة 16%، وعلى الدخل المتحقق لشركات التأمين بنسبة 5 % من المجموع الكلي لأقساط التأمين على الحياة المستحقة للشركة، ولا يجوز تنزيل أي مبلغ آخر أو جزء من ذلك المبلغ لأي سبب من الأسباب، أما القانون الجديد، فقد فرض ضريبة على الدخل الخاضع للشخص الطبيعي

المقيم وفقاً للشرائح التالية: عملة الشيقل. (قانون رقم (17) لسنة 2004 قرار بقانون رقم (8) لسنة 2011م).

1. من 1 - إلى 40,000 بنسبة 5%

2. من 40,001 إلى 80,000 بنسبة 10%

3. وما زاد عن ذلك بنسبة 15%

4. ابتداء من سنة 2012 تم تعديل ما زاد عن ذلك بشريحة جديدة من 80,000 - إلى 125,000 بنسبة 15%، وأصبح ما يزيد عن ذلك يخضع بنسبة 20%.

أما بالنسبة للشخص المعنوي، فقد أصبحت الضريبة المفروضة عليه كالآتي:

1. من 1-125,000 شيقل بنسبة 15%.

2. ما زاد عن ذلك يخضع بنسبة 20%.

أما بالنسبة لشركات التأمين، فقد بقيت نفس النسبة (5%) من المجموع الكلي لأقساط التأمين على الحياة، ولكنه حدد إخضاع الدخل الأخرى المتأتية من غير أقساط التأمين على الحياة كباقي الدخل الأخرى الخاضعة في القانون الجديد.

**المادة (31) خصم الضريبة من المنبع يقابلها مادة رقم (31) من القانون الجديد:** أضاف

القانون الجديد العديد من البنود الإلزامية للمكلف، وذلك بخصم ضريبة الدخل من المنبع أي المبلغ المدفوع للشخص المستفيد (خصم من المصدر) مقارنةً مع القانون القديم، ونذكر منها على سبيل المثال: (قرار بقانون رقم (8) لسنة 2011).

1. ألزم القانون الجديد الشخص المقيم في حال دفعه أي مبلغ خاضع للضريبة لشخص غير مقيم خصم ما نسبته 10% من هذا المبلغ كضريبة مقطوعة ونهائية، واستثنى من ذلك أقساط إعادة التأمين المدفوعة لشركات التأمين العالمية في الخارج.

2. ألزم القانون الجديد المكلف بخصم ما نسبته 10% من المبلغ المدفوع لشخص كجائزة أو أرباح يانصيب عينية أو نقدية واعتبارها ضريبة مقطوعة ونهائية باستثناء الشركات، حيث تضاف إلى أرباحها.

3. ألزم القانون الجديد البنوك والشركات المالية اقتطاع ما نسبته 5% من الدخل المتحقق لمكلف من فوائد الودائع وعمولات وأرباح المشاركة الناجمة عن الاستثمار في البنوك والشركات المالية، واعتبارها ضريبة قطعية للشخص الاعتباري غير المقيم والشخص الطبيعي واستثنى من ذلك فوائد وأرباح الودائع والعمولات التي تتم ما بين البنوك العاملة في فلسطين.

4. ألزم المكلف في حال دفع أي مبلغ كالترام أو أتعاب أو أجور وغيرها للمقيمين لذوي المهن الحرة بخصم 5% على هذه الدفعة وتوريدها لدائرة الضريبة (قانون رقم (17) لسنة 2004 قرار بقانون رقم (8) لسنة 2011م).

#### **التعديلات الجديدة التي جرت على القرار بقانون لسنة 2011 خلال سنة 2015.**

مادة رقم (7) فقرة (4) من القرار بقانون لتصبح مكافأة نهاية الخدمة مدفوعة للعاملين في الجامعات بما لا يتجاوز شهرين عن كل سنة، بينما كانت في القرار بقانون لسنة 2011 مكافأة نهاية الخدمة المدفوعة للعاملين شهرا عن كل سنة.

**التعديلات المتعلقة بالإعفاء والتقصص:** مادة رقم (12) من فقرة (1) بند (أ) من القرار بقانون لسنة 2011: لتصبح إعفاء سنويا مقداره 36,000 شيقل التعديلات الجديدة التي جرت على القرار بقانون لسنة 2011 خلال سنة 2015 بينما كان القرار بقانون رقم (8) لسنة 2011 يسمح بإعفاء مقداره 30,000 شيقل.

تم تعديل مادة رقم (16) فقرة (1) المتعلقة بنسب وشرائح الضريبية حيث أصبحت على النحو التالي:

1. من 1- إلى 75,000 بنسبة 5%

2. من 75,001- إلى 150,000 بنسبة 10%

3. وما زاد عن ذلك بنسبة 15%

بينما كانت على النحو التالي:

1. من 1- إلى 40,000 بنسبة 5%

2. من 40,001- إلى 80,000 بنسبة 10%

3. وما زاد عن ذلك بنسبة 15%

4. تم إضافة من 80,000- إلى 125,000 في سنة 2012 بنسبة 15%

5. ما زاد عن 125,000 بنسبة 20%

تم تعديل مادة رقم (16) فقرة (2) المتعلقة بالشرائح حيث أصبحت تستوفى على الشخص المعنوي بنسبة 15% باستثناء شركات الاتصالات أو الشركات التي تتمتع بامتياز أو احتكار.

بينما كانت في القانون القديم

1. من 80,000- إلى 125,000 بنسبة 15%

2. وما زاد عن 125,000 بنسبة 20% (قرار بقانون رقم (4) لسنة 2015م بشأن تعديل القرار بقانون رقم (8) لسنة 2011م بشأن ضريبة الدخل).

## الوضع الاجتماعي:

**مادة رقم (6): الدخل المعفى من الضريبة: يقابلها مادة (7) في القانون الجديد تعديل رقم (1).**  
كان القانون القديم يعفي الدخل المتحقق للشخص الطبيعي من الزراعة، ولكن القانون الجديد لم ينص على ذلك صراحة، وبالتالي صار خاضعا للضريبة لعدم النص عليه.

**مادة رقم (10) الإعفاءات: يقابلها مادة رقم (12) في القانون الجديد: تعديل (1):** كان القانون القديم ينص على الكثير من الإعفاءات للمكلف مثل إعفاء الإعالة لكل من الزوجة والوالدين والأولاد دون تحديد عددهم والاقارب من الدرجة الأولى والثانية وإعفاء التعليم الجامعي ودون تحديد عدد الطلاب، وإيجار المسكن، والمعالجة الطبية بالإضافة إلى أن قيمة الإعفاءات في القانون القديم كانت اعلى منها في القانون الجديد بالرغم من تحديد سقفها بقيمة \$12000 وكان هناك تفريق واضح وعادل ما بين الاعزب والمتزوج الذي لديه أولاد. (قانون رقم (17) لسنة 2004 قرار بقانون رقم (8) لسنة 2011م).

**مادة رقم (14) الخاصة بشرائح ونسب الضريبة ويقابلها المادة رقم (16) في القانون الجديد:**  
كان القانون القديم ينص على أن الضريبة تستوفى على الدخل الخاضع للشخص الطبيعي المقيم وفقا للشرائح التالية: عملة الدولار

1. من 1 - إلى 10,000 بنسبة 8%

2. من 10,001 - إلى 16,000 بنسبة 12%

3. ما زاد عن 16,000 بنسبة 16%

وكانت الضريبة تستوفى على الدخل الخاضع للشخص المعنوي المقيم بنسبة 15% والشخص غير المقيم بنسبة 16%، وعلى الدخل المتحقق لشركات التأمين بسنة 5 % من المجموع الكلي لأقساط التأمين على الحياة المستحقة للشركة، ولا يجوز تنزيل أي مبلغ آخر أو جزء من ذلك المبلغ لأي سبب من الأسباب، أما القانون، الجديد فقد فرض ضريبة على الدخل الخاضع للشخص الطبيعي المقيم وفقا للشرائح التالية: عملة الشيقل

1. من 1 - إلى 40,000 بنسبة 5%
2. من 40,001 - إلى 80,000 بنسبة 10%
3. وما زاد عن 80,000 بنسبة 15%
4. ابتداء من سنة 2012 تم تعديل ما زاد عن ذلك بشريحة جديدة من 80,000 - إلى 125,000 بنسبة 15%، وأصبح ما يزيد عن ذلك يخضع بنسبة 20%.

أما بالنسبة للشخص المعنوي، فقد أصبحت الضريبة المفروضة عليه كالآتي:

1. من 1 - إلى 125,000 شيقل بنسبة 15%.
  2. ما زاد عن 125,000 يخضع بنسبة 20%.
- أما بالنسبة لشركات التأمين، فقد بقيت نفس النسبة (5%) من المجموع الكلي لأقساط التأمين على الحياة، ولكنه حدد إخضاع الدخول الأخرى المتأثية من غير أقساط التأمين على الحياة كباقي الدخول الأخرى الخاضعة في القانون الجديد. (قانون رقم (17) لسنة 2004 قرار بقانون رقم (8) لسنة 2011م).

## التعديلات الجديدة التي جرت على القرار بقانون لسنة 2011 خلال سنة 2015:

مادة رقم (7) فقرة (4) من القرار بقانون لتصبح مكافأة نهاية الخدمة مدفوعة للعاملين في الجامعات بما لا يتجاوز شهرين عن كل سنة، بينما كان القرار بقانون لسنة 2011 مكافأة نهاية الخدمة المدفوعة للعاملين شهرا عن كل سنة.

**التعديل المتعلقة بالإعفاء والتقصص:** مادة رقم (12) من فقرة (1) بند (أ) من القرار بقانون لسنة 2011: لتصبح إعفاء سنويا مقدارة 36,000 شيقل التعديلات الجديدة التي جرت على القرار بقانون لسنة 2011 خلال سنة 2015 بينما كان القرار بقانون رقم (8) لسنة 2011 يسمح بإعفاء مقداره 30,000 شيقل.

تم تعديل مادة رقم (16) فقرة (1) المتعلقة بنسب وشرائح الضريبة، حيث أصبحت على النحو التالي:

1. من 1- إلى 75,000 بنسبة 5%

2. من 75,001 إلى 150,000 بنسبة 10%

3. وما زاد عن 150,000 بنسبة 15%

بينما كانت على النحو التالي:

1. من 1- إلى 40,000 بنسبة 5%

2. من 40,001 إلى 80,000 بنسبة 10%

3. وما زاد عن 80,000 بنسبة 15%

4. تم إضافة من 80,000 إلى 125,000 في سنة 2012 بنسبة 15%

5. ما زاد عن بنسبة 125,000 20%

تم تعديل مادة رقم (16) فقرة (2) المتعلقة بالشرائح، حيث أصبحت تستوفى على الشخص المعنوي بنسبة 15% باستثناء شركات الاتصالات أو الشركات التي تتمتع بامتياز أو احتكار.

بينما كانت في القانون القديم

1. من 80,000 إلى 125,000 بنسبة 15%

2. وما 125,000 بنسبة 20 % (قرار بقانون رقم (4) لسنة 2015م بشأن تعديل القرار بقانون رقم (8) لسنة 2011م بشأن ضريبة الدخل).

#### الافصاح الضريبي:

مادة رقم (4) حساب الضريبة ويقابلها المادة (5) في القانون الجديد: كانت عملة التحاسب الضريبي في القانون القديم دولار امريكي، ثم أصبحت في القانون الجديد شيقل اسرائيلي.

مادة رقم (6): الدخل المعفى من الضريبة: يقابلها مادة (7) في القانون الجديد تعديل رقم (1). كان القانون القديم يعفي الدخل المتحقق للشخص الطبيعي من الزراعة، ولكن، القانون الجديد لم ينص على ذلك صراحة وبالتالي أصبح خاضعا للضريبة لعدم النص عليه

المادة رقم (8) التنزيلات: يقابلها المادة رقم (8) ايضا من القانون الجديد تعديل رقم (2): كان القانون القديم ينص على تنزيل فوائد القروض المتعلقة بنتاج الدخل، وقد أضاف القانون الجديد، إلى ذلك تنزيل المربحة الخاص في البنوك الإسلامية. (قانون رقم (17) لسنة 2004 قرار بقانون رقم (8) لسنة 2011، م).

تعديل رقم (2). نفقات التدريب: كان القانون القديم ينص على إعفاء نفقات التدريب للموظفين وللمستخدمين بنسبة 1% من الإجمالي أو 30 ألف دولار أيهما أقل سنوياً، أما القانون الجديد فقد سمح بتنزيل 2% من الدخل الصافي بدل تدريب وازافة بنود اخرى جديدة تتعلق بنفقات المواصفات والمعايير، نفقات البحث وتطوير، ونفقات البحث والاستطلاع بنسبة 2% من الدخل الإجمالي أو 500 ألف شيقل أيهما أقل.

تعديل رقم (3): كان القانون القديم ينص على تنزيل نفقات الضيافة بنسبة لا تزيد عن 3% من صافي الربح أو 15 ألف دولار سنوياً أيهما أقل، أما القانون الجديد، فقد سمح بتنزيل نفقات الضيافة بما لا يزيد عن 1% من الدخل الإجمالي أو 150 ألف شيقل سنوياً أيهما أقل للشخص الطبيعي والمعنوي و300 ألف شيقل أو أيهما أقل سنوياً للشركات المساهمة العامة. (قانون رقم (17) لسنة 2004 قرار بقانون رقم (8) لسنة 2011م).

**المادة رقم (12) تقاص ضريبة الأبنية والأراضي، ويقابلها مادة رقم (13) من القانون الجديد:** كان القانون القديم يسمح بتنزيل كامل ضريبة الأملاك المدفوعة كتقاص من ضريبة الدخل، أما في القانون الجديد، فقد حدد التقاص بنسبة 60% من ضريبة الأملاك المدفوعة وتنزيل 40% من قيمتها كنفقة.

**مادة رقم (14) الخاصة بشرائح ونسبة الضريبة ويقابلها المادة رقم (16) في القانون الجديد:** كان القانون القديم ينص على أن الضريبة تستوفى على الدخل الخاضع للشخص الطبيعي المقيم وفقاً للشرائح التالية: عملة الدولار

1. من 1 - إلى 10,000 بنسبة 8%

2. من 10,001 - إلى 16,000 بنسبة 12%

3. ما زاد عن 16,000 بنسبة 16%

وكانت الضريبة تستوفى على الدخل الخاضع للشخص المعنوي المقيم بنسبة 15% والشخص غير المقيم بنسبة 16%، وعلى الدخل المتحقق لشركات التأمين بسنة 5% من المجموع الكلي لأقساط التأمين على الحياة المستحقة للشركة، ولا يجوز تنزيل أي مبلغ آخر أو جزء من ذلك المبلغ لأي سبب من الأسباب، أما القانون الجديد، فقد فرض ضريبة على الدخل الخاضع للشخص الطبيعي المقيم وفقاً للشرائح التالية: عملة الشيقل

1. من 1 - إلى 40,000 بنسبة 5%
  2. من 40,001 - 80,000 بنسبة 10%
  3. وما زاد عن 80,000 بنسبة 15%
  4. ابتداء من سنة 2012 تم تعديل ما زاد عن ذلك بشريحة جديدة من 80,000 - إلى 125,000 بنسبة 15%، وأصبح ما يزيد عن 125,000 يخضع بنسبة 20%.
- أما بالنسبة للشخص المعنوي، فقد أصبحت الضريبة المفروضة عليه كالآتي:

1. من 1-125,000 شيقل بنسبة 15%.
  2. ما زاد عن 125,000 يخضع بنسبة 20%.
- أما بالنسبة لشركات التأمين، فقد بقيت نفس النسبة (5%) من المجموع الكلي لأقساط التأمين على الحياة، ولكنه حدد إخضاع الدخل الأخرى المتأثية من غير أقساط التأمين على الحياة كباقي الدخل الأخرى الخاضعة في القانون الجديد (قانون رقم (17) لسنة 2004 قرار بقانون رقم (8) لسنة 2011م).

**المادة (21). (طلب الإعفاءات) يقابلها المادة (22) من القانون الجديد:** كان القانون القديم ينص على أنه إذا لم يتقدم المكلف بطلب إعفاءاته التي نص عليها القانون خلال أربعه أشهر من نهاية السنة الضريبة يعتبر التقدير نهائياً، وإذا تقدم المكلف بطلب هذه الإعفاءات حسب ما ذكر سابقاً فإن على مأمور الضريبة مراجعة هذه الإعفاءات وإعادة النظر فيها خلال ثمانية أشهر من تاريخ تقديم الطلب، أما القانون الجديد، فقد حدد الفترة التي إذا لم يتقدم المكلف بطلب إعفاءاته خلال ثلاثة شهور ليصبح التقدير قطعياً بدلا من أربعة شهور، وإعادة النظر إذا تقدم المكلف بهذه الإعفاءات يكون خلال سنة من تاريخ تقديم الطلب بدلا من ثمانية شهور.

**مادة رقم (22) الفحص الضريبي ومراجعة سجلات المكلفين:** يقابلها مادة رقم (23) من القانون الجديد: كان القانون القديم يلزم المكلف بالاحتفاظ بالسجلات والمستندات المالية المنظمة حسب

الأصول لمدة سبع سنوات في مكان العمل، أما في القانون الجديد، فقد ألزم المكلف بالاحتفاظ بها لمدة خمس سنوات من السنة التي اكتسبت فيها الضريبة الصفة القطعية (قانون رقم (17) لسنة 2004 قرار بقانون رقم (8) لسنة 2011م).

أضاف القانون الجديد صفة رجل الضبط القضائي لمأمور الضريبة، ولم يكن ذلك موجوداً في القانون القديم.

**مادة رقم (23) التبليغ والحضور ويقابلها مادة رقم (24) من القانون الجديد:** تم تعديل فقرة اعتبار المكلف مبلغاً بعد مرور مدة لا تزيد عن عشرة أيام من تاريخ تبليغ المكلف بالبريد المسجل مع علم الوصول في القانون الجديد بدل من خمسة عشر يوماً في القانون القديم، وأضاف اعتبار المكلف مبلغاً في حال رفضه استلام الاشعار بعد اثبات ذلك من قبل المقدر على الاشعار، وكذلك اعتبار المكلف مبلغاً حسب العنوان الموجود في الملف في حال قام بتغيير عنوانه ولم يتم اعلام الدائرة بذلك بالإضافة إلى امكانية اعتباره مبلغاً بشكل قانوني من بعد النشر في صحيفتين محليتين يوميتين اذا تعذر تبليغه.

**مادة رقم (24) إعادة التقدير من قبل الوزير أو من يفوضه خطياً بذلك ويقابلها مادة رقم (26):** كان القانون القديم ينص على أنه يجوز للوزير أو للموظف المفوض نيابة عنه إعادة النظر في التقدير خلال أربع سنوات من السنة التالية لقرار مأمور التقدير، اما في القانون الجديد فقد أبقى على هذا النص كما هو ولكنه أضاف حقا آخر للوزير أو الموظف المفوض نيابة عنه إعادة النظر في قرار مأمور التقدير المتعلق بتاريخ تقديم الإقرار الضريبي خلال أربع سنوات ايضاً من السنة التالية لقرار مأمور التقدير.

**المادة (31) خصم الضريبة من المنبع يقابلها مادة رقم (31) من القانون الجديد:** أضاف القانون الجديد العديد من البنود الإلزامية للمكلف ولذلك بخصم الضريبة الدخل من المنبع اي المبلغ المدفوع لشخص المستفيد (خصم من المصدر) مقارنةً مع القانون القديم ونذكر منها على سبيل المثال: (قرار بقانون رقم (8) لسنة 2011).

1. ألزم القانون الجديد الشخص المقيم في حال دفعه أي مبلغ خاضع للضريبة لشخص غير مقيم خصم ما نسبته 10% من هذا المبلغ كضريبة مقطوعة ونهائية، واستثنى من ذلك أقساط إعادة التأمين المدفوعة لشركات التأمين العالمية في الخارج.

2. ألزم القانون الجديد المكلف بخصم ما نسبته 10% من المبلغ المدفوع لشخص كجائزة أو أرباح يانصيب عينية أو نقدية واعتبارها ضريبة مقطوعة ونهائية باستثناء الشركات حيث تضاف إلى أرباحها.

3. ألزم القانون الجديد البنوك والشركات المالية اقتطاع ما نسبته 5% من الدخل المتحقق لمكلف من فوائد الودائع وعمولات وأرباح المشاركة الناجمة عن الاستثمار في البنوك والشركات المالية، واعتبارها ضريبة قطعية للشخص الاعتباري غير المقيم والشخص الطبيعي واستثنى من ذلك فوائد وأرباح الودائع والعمولات التي تتم ما بين البنوك العاملة في فلسطين.

4. ألزم المكلف في حال دفع أي مبلغ كالترام أو أتعاب أو أجور وغيرها للمقيمين لذوي المهن الحرة بخصم 5% على هذه الدفعة وتوريدها لدائرة الضريبة ( قانون رقم (17) لسنة 2004 قرار بقانون رقم (8) لسنة 2011 م ).

مادة (38) من القانون القديم الغرامات يقابلها مادة (36) في القانون الجديد:

1. بعد إلزام القانون الجديد المكلف بدفع الضريبة على نظام السلفيات قام بفرض غرامة تأخير ما نسبته 2% عن كل شهر تأخير حتى الشهر الرابع من السنة التالية للسلفية أو تقديم الإقرار أيهما أولاً

2. كان القانون القديم يفرض غرامة تأخير على تقديم الإقرار الضريبي بنسبة 2% من الضريبة المستحقة أو التي سيجري تقديرها ولمدة ثلاثة شهور، اما القانون الجديد فقد جعل نسبة التأخر عن تقديم الإقرار الضريبي بنسبة 3% عن الضريبة المستحقة أو التي سيجري تقديرها وفرض حد أدنى بقيمة 300 شيقل للشخص الطبيعي و 3000 شيقل للشخص المعنوي في حال التأخر عن تقديم

الإقرار الضريبي أيضا في موعده. (قانون رقم (17) لسنة 2004 قرار بقانون رقم (8) لسنة 2011م).

### **التعديلات الجديدة التي جرت على القرار بقانون لسنة 2011 خلال سنة 2015.**

مادة رقم (7) فقرة (4) من القرار بقانون لتصبح مكافأة نهاية الخدمة مدفوعة للعاملين في الجامعات بما لا يتجاوز شهرين عن كل سنة، بينما كل في القرار بقانون لسنة 2011 مكافأة نهاية. الخدمة المدفوعة للعاملين شهر عن كل سنة

التعديلات المتعلقة بالإعفاء والتناقص: مادة رقم (12) من فقرة (1) بند (أ) من القرار بقانون لسنة 2011 لتصبح إعفاء سنويا مقدارة 36,000 شيقل التعديلات الجديدة التي جرت على القرار بقانون لسنة 2011 خلال سنة 2015 بينما القرار بقانون رقم (8) لسنة 2011 يسمح بإعفاء مقداره 30,000 شيقل (قرار بقانون رقم (4) لسنة 2015م بشأن تعديل القرار بقانون رقم (8) لسنة 2011م بشأن ضريبة الدخل).

### **التنازع الضريبي:**

المادة رقم (1) (التعريفات): يقابلها المادة رقم (1) في القانون الجديد تعديل رقم (1). تعريف الإقامة بالنسبة للشخص المعنوي: كان الشخص المعنوي في القانون القديم يعتبر مقيما بشرط أن يكون مركز إدارته في فلسطين، بينما اعتبر القانون الجديد الشخص المعنوي مقيما بمجرد وجود مركز أو فرع له يمارس الإدارة والرقابة فيها.

تعديل رقم (2). تعريف الدخل الخاضع: كان القانون القديم يعرف الدخل الخاضع على أنه مجموع الدخول الصافية بعد تنزيل الإعفاءات فقط، بينما جاء القانون الجديد وأضاف تنزيل الخسائر المدورة والتبرعات، بالإضافة إلى الإعفاءات واشترط أن يتم ذلك على التوالي الخسائر، والتبرعات، والإعفاءات. (قانون رقم (17) لسنة 2004 قرار بقانون رقم (8) لسنة 2011م)

**مادة رقم (6): الدخل المعفى من الضريبة: يقابلها مادة (7) في القانون الجديد تعديل رقم (1):**  
كان إعفاء بدل مهمة السفر والتمثيل لموظفي القطاع العام فقط، ولكن القانون الجديد سمح بهذا الإعفاء لموظفي القطاع الخاص أيضا بشرط إنفاقها في سبيل الوظيفة.

**تعديل رقم (2):** كان الدخل المتحقق للأعمى أو المصاب بعجز أو إعاقة لا تقل عن 50% بموجب قرار لجنة طبية مختصة معفى إذا كان من عمل يدوي أو وظيفة، ولكن القانون الجديد حصر هذا الإعفاء بالدخل المتحقق للأعمى أو المعاق أو المصاب من الوظيفة فقط.

**تعديل رقم (3).** كان القانون القديم يعفي القيمة الايجارية للأبنية التي يشغلها المالك لسكنه وسكن أفراد عائلته ولعمله، ولكن القانون الجديد ألغى هذا الإعفاء.

**تعديل رقم (4).** كان القانون القديم يعفي الدخل المتحقق للشخص الطبيعي من الزراعة، ولكن القانون الجديد لم ينص على ذلك صراحة، وبالتالي أصبح خاضعا للضريبة لعدم النص عليه.

**المادة رقم (7) الدخل المعفى من الضريبة بشروط: يقابلها المادة رقم (7) في القانون الجديد:**  
\*ألغى القانون الجديد هذه المادة وشملها ضمن مادة الدخل المعفى.

**تعديل رقم (1).** كان القانون القديم يعفي الأرباح الرأسمالية الناتجة عن بيع العقارات أو الأوراق المالية بشرط ألا تكون بصورة دورية أو منتظمة وألا تكون من طبيعة عمله ، أما في القانون الجديد، فقد أخضع جميع الأرباح الرأسمالية بما فيها بيع العقارات، وحصر الإعفاء على أرباح الأسهم والسندات الموزعة من قبل شخص مقيم واشترط مقابل ذلك رد ما نسبته 20% من قيمة هذه الأرباح بدل مصاريف إلى الدخل الخاضع بالإضافة إلى إعفاء 25% من أرباح الأسهم (المتاجرة) وعدم رد أي مصروف مقابل ذلك. (قانون رقم (17) لسنة 2004 قرار بقانون رقم (8) لسنة 2011 م).

**المادة رقم (8) التنزيلات: يقابلها المادة رقم (8) أيضا من القانون الجديد تعديل رقم (2):** كان القانون القديم ينص على تنزيل فوائد القروض المتعلقة بنتاج الدخل، وقد أضاف القانون الجديد، إلى ذلك تنزيل المربحة الخاص في البنوك الإسلامية.

**المادة (9) التنزيل على الدخل بشروط: يقابلها المادة رقم (8) في القانون الجديد: ألغى القانون الجديد المادة الخاصة بالتنزيلات على الدخل بشروط وشملها في المادة (8) من الخاصة بالتنزيلات على الدخل بشكل عام.**

تعديل رقم (1): كان القانون القديم سمح بتنزيل حصة الفروع من نفقات المركز الرئيس خارج فلسطين بنسبة لا تتجاوز 5% من الدخل الخاضع أو 30 ألف دولار أيهما أقل سنوياً، أما في القانون الجديد، فقد جعل التنزيل بنسبة 2% من الدخل الخاضع سنوياً، وألغى سقف الحد الأدنى لتنزيل الدخل الخاضع.

تعديل رقم (2): كان القانون القديم يسمح بتنزيل المخصصات الإلزامية، ومخصص الديون المشكوك فيها للبنوك التجارية، ومخصص الأخطار السارية والادعاءات تحت التسوية لشركات التأمين، أما في القانون الجديد، فقد ألغى المخصصات الإلزامية بصورة عامة، وسمح بتنزيل مخصص الديون المشكوك فيها للبنوك التجارية، وحدد تنزيل مخصص الأخطار السارية والادعاءات تحت التسوية الخاصة بشركات التأمين وللحوادث المبلغ عنها فقط.

**مادة رقم (10) الإعفاءات: يقابلها مادة رقم (12) في القانون الجديد: تعديل (1):** كان القانون القديم ينص على الكثير من الإعفاءات للمكلف مثل: إعفاء الاعالة لكل من الزوجة والوالدين والأولاد دون تحديد عددهم والاقارب من الدرجة الأولى والثانية، وإعفاء التعليم الجامعي ودون تحديد عدد الطلاب، و المسكن، والمعالجة الطبية بالإضافة إلى أن قيمة الإعفاءات في القانون القديم كانت أعلى منها في القانون الجديد بالرغم من تحديد سقفها بقيمة \$12000 وكان هناك تفريق واضح وعادل ما بين الأعزب والمتزوج الذي لديه أولاد ( قانون رقم (17) لسنة 2004 قرار بقانون رقم (8) لسنة 2011 م ).

**المادة رقم (12) تقاص ضريبة الأبنية والأراضي، ويقابلها مادة رقم (13) من القانون الجديد:** كان القانون القديم يسمح بتنزيل كامل ضريبة الأملاك المدفوعة كتقاص من ضريبة الدخل، أما في القانون الجديد، فقد حدد التقاص بنسبة 60% من ضريبة الأملاك المدفوعة وتنزيل 40% من قيمتها كنفقة.

مادة رقم (14) الخاصة بشرائح ونسبة الضريبة ويقابلها المادة رقم (16) في القانون الجديد:  
كان القانون القديم ينص على أن الضريبة تستوفى على الدخل الخاضع للشخص الطبيعي المقيم  
وفقا للشرائح التالية: عملة الدولار

1. من 1 - إلى 10,000 بنسبة 8%

2. من 10,001 - إلى 16,000 بنسبة 12%

3. ما زاد عن 16,000 بنسبة 16%

وكانت الضريبة تستوفى على الدخل الخاضع للشخص المعنوي المقيم بنسبة 15% والشخص غير  
المقيم بنسبة 16%، وعلى الدخل المتحقق لشركات التأمين بسنة 5 % من المجموع الكلي لأقساط  
التأمين على الحياة المستحقة للشركة، ولا يجوز تنزيل أي مبلغ آخر أو جزء من ذلك المبلغ لأي  
سبب من الأسباب، أما القانون الجديد، فقد فرض ضريبة على الدخل الخاضع للشخص الطبيعي  
المقيم وفقا للشرائح التالية: عملة الشيقل

1. من 1 - إلى 40,000 بنسبة 5%

2. من 40,001 - إلى 80,000 بنسبة 10%

3. وما زاد عن 80,000 بنسبة 15%

4. ابتداء من سنة 2012 تم تعديل ما زاد عن ذلك بشريحة جديدة من 80,000 - إلى 125,000  
بنسبة 15%، وأصبح ما يزيد عن ذلك يخضع بنسبة 20%.

أما بالنسبة للشخص المعنوي، فقد أصبحت الضريبة المفروضة عليه كالآتي:

1. من 1 - إلى 125,000 شيقل بنسبة 15%.

2. ما زاد عن ذلك يخضع بنسبة 20%.

أما بالنسبة لشركات التأمين، فقد بقيت نفس النسبة (5%) من المجموع الكلي لأقساط التأمين على الحياة، ولكنه حدد إخضاع الدخل الأخرى المتأتية من غير أقساط التأمين على الحياة كباقي الدخل الأخرى الخاضعة في القانون الجديد ( قانون رقم (17) لسنة 2004 قرار بقانون رقم (8) لسنة 2011م ).

**المادة (21). (طلب الإعفاءات) يقابلها المادة (22) من القانون الجديد:** كان القانون القديم ينص على أنه إذا لم يتقدم المكلف بطلب إعفاءاته التي نص عليها القانون خلال أربعه أشهر من نهاية السنة الضريبية يعتبر التقدير نهائياً، وإذا تقدم المكلف بطلب هذه الإعفاءات حسب ما ذكر سابقاً فإن على مأمور الضريبة مراجعة هذه الإعفاءات وإعادة النظر فيها خلال ثمانية أشهر من تاريخ تقديم الطلب، أما القانون الجديد، فقد حدد الفترة التي إذا لم يتقدم المكلف بطلب إعفاءاته خلال ثلاثة شهور ليصبح التقدير قطعياً بدلا من أربعة شهور وإعادة النظر إذا تقدم المكلف بهذه الإعفاءات يكون خلال سنة من تاريخ تقديم الطلب بدلا من ثمانية شهور .

**مادة رقم (22) الفحص الضريبي ومراجعة سجلات المكلفين:** يقابلها مادة رقم (23) من القانون الجديد: كان القانون القديم يلزم المكلف بالاحتفاظ بالسجلات والمستندات المالية المنظمة حسب الأصول لمدة سبع سنوات في مكان العمل، أما في القانون الجديد، فقد ألزم المكلف بالاحتفاظ بها لمدة خمس سنوات من السنة التي اكتسبت فيها الضريبة الصفة القطعية.

أضاف القانون الجديد صفة رجل الضبط القضائي لمأمور الضريبة، ولم يكن ذلك موجوداً في القانون القديم (قانون رقم (17) لسنة 2004 قرار بقانون رقم (8) لسنة 2011م).

**مادة رقم (23) التبليغ والحضور ويقابلها مادة رقم (24) من القانون الجديد:** تم تعديل فقرة اعتبار المكلف مبلغاً بعد مرور مدة لا تزيد عن عشرة أيام من تاريخ تبليغ المكلف بالبريد المسجل مع علم الوصول في القانون الجديد بدل من خمسة عشر يوماً في القانون القديم، وأضاف اعتبار المكلف مبلغاً في حال رفضه استلام الإشعار بعد إثبات ذلك من قبل المقدر على الإشعار، وكذلك اعتبار المكلف مبلغاً حسب العنوان الموجود في الملف في حال قام بتغيير عنوانه ولم يتم إعلام الدائرة بذلك، بالإضافة إلى امكانية اعتباره مبلغاً بشكل قانوني من بعد النشر في صحيفتين

محليتين يوميتين اذا تعذر تبليغه ( قرار بقانون رقم (4) لسنة 2015م بشأن تعديل القرار بقانون رقم (8) لسنة 2011م بشأن ضريبة الدخل).

مادة رقم (24) إعادة التقدير من قبل الوزير أو من يفوضه خطياً بذلك ويقابلها مادة رقم (26): كان القانون القديم ينص على أنه يجوز للوزير أو للموظف المفوض نيابة عنه إعادة النظر في التقدير خلال أربع سنوات من السنة التالية لقرار مأمور التقدير، أما في القانون الجديد، فقد أبقى على هذا النص كما هو، ولكنه أضاف حقاً آخر للوزير أو الموظف المفوض نيابة عنه إعادة النظر في قرار مأمور التقدير المتعلق بتاريخ تقديم الإقرار الضريبي خلال أربع سنوات أيضاً من السنة التالية لقرار مأمور التقدير.

**المادة (31) خصم الضريبة من المنبع يقابلها مادة رقم (31) من القانون الجديد:** أضاف القانون الجديد العديد من البنود الإلزامية للمكلف وذلك بخصم ضريبة الدخل من المنبع أي المبلغ المدفوع للشخص المستفيد (خصم من المصدر) مقارنةً مع القانون القديم ونذكر منها على سبيل المثال: (قرار بقانون رقم (8) لسنة 2011).

1. ألزم القانون الجديد الشخص المقيم في حال دفعه أي مبلغ خاضع للضريبة لشخص غير مقيم خصم ما نسبته 10% من هذا المبلغ كضريبة مقطوعة ونهائية، واستثنى من ذلك أقساط إعادة التأمين المدفوعة لشركات التأمين العالمية في الخارج.

2. ألزم القانون الجديد المكلف بخصم ما نسبته 10% من المبلغ المدفوع لشخص كجائزة أو أرباح يانصيب عينية أو نقدية واعتبارها ضريبة مقطوعة ونهائية باستثناء الشركات حيث تضاف إلى أرباحها.

3. ألزم القانون الجديد البنوك والشركات المالية اقتطاع ما نسبته 5% من الدخل المتحقق لمكلف من فوائد الودائع وعمولات وأرباح المشاركة الناجمة عن الاستثمار في البنوك والشركات المالية، واعتبارها ضريبة قطعية للشخص الاعتباري غير المقيم والشخص الطبيعي واستثنى من ذلك فوائد وأرباح الودائع والعمولات التي تتم ما بين البنوك العاملة في فلسطين.

4. ألزم المكلف في حال دفع أي مبلغ كالتزام أو أتعاب أو أجور وغيرها للمقيمين لذوي المهن الحرة بخصم 5% على هذه الدفعة وتوريدها لدائرة الضريبة. (قانون رقم (17) لسنة 2004 قرار بقانون رقم (8) لسنة 2011م).

مادة (38) من القانون القديم الغرامات يقابلها مادة (36) في القانون الجديد

1. بعد إلزام القانون الجديد المكلف بدفع الضريبة على نظام السلفيات قام بفرض غرامة تأخير ما نسبته 2% عن كل شهر تأخير حتى الشهر الرابع من السنة التالية للسلفية أو تقديم الإقرار أيهما أولاً.

2. كان القانون القديم يفرض غرامة تأخير على تقديم الإقرار الضريبي بنسبة 2% من الضريبة المستحقة أو التي سيجري تقديرها ولمدة ثلاثة شهور، أما القانون الجديد فقد جعل نسبة التأخر عن تقديم الإقرار الضريبي بنسبة 3% عن الضريبة المستحقة أو التي سيجري تقديرها وفرض حد أدنى بقيمة 300 شيقل للشخص الطبيعي و 3000 شيقل للشخص المعنوي في حال التأخر عن تقديم الإقرار الضريبي أيضا في مواعده. (قانون رقم (17) لسنة 2004 قرار بقانون رقم (8) لسنة 2011م).

**التعديلات الجديدة التي جرت على القرار بقانون لسنة 2011 خلال سنة 2015**

التعديل المتعلقة بالإعفاء والتناقص: مادة رقم (12) من فقرة (1) بند(أ) من القرار بقانون لسنة 2011 لتصبح إعفاء سنويا مقداره 36,000 شيقل للتعديلات الجديدة التي جرت على القرار بقانون لسنة 2011 خلال سنة 2015 بينما كان في القرار بقانون رقم (8) لسنة 2011 يسمح بإعفاء مقداره 30,000 شيقل.

تم تعديل مادة رقم (16) فقرة (1) المتعلقة بنسب وشرائح الضريبة حيث أصبحت على النحو التالي:

1. من 1- إلى 75,000 بنسبة 5%

2. من 75,001- إلى 150,000 بنسبة 10%

3. وما زاد عن 150,000 بنسبة 15%

بينما كانت على النحو التالي:

1. من 1- إلى 40,000 بنسبة 5%

2. من 40,001- إلى 80,000 بنسبة 10%

3. وما زاد عن 80,000 بنسبة 15%

4. تم إضافة من 80,000- إلى 125,000 في سنة 2012 بنسبة 15%

5. ما زاد عن 125,000 بنسبة 20%

تم تعديل مادة رقم (16) فقرة (2) المتعلق بشرائح حيث أصبحت تستوفى على الشخص المعنوي بنسبة 15% بإستثناء شركات الاتصالات أو الشركات التي تتمتع بامتياز أو احتكار.

بينما كانت في القانون القديم

1. من 80,000- إلى 125,000 بنسبة 15%

2. وما زاد عن 125,000 يخضع بنسبة 20%. (قرار بقانون رقم (4) لسنة 2015م بشأن

تعديل القرار بقانون رقم (8) لسنة 2011م بشأن ضريبة الدخل).

## ثالثاً: الدراسات السابقة

### أولاً: الدراسات العربية

دراسة رسلان (2012) بعنوان " السياسة الضريبية الفلسطينية كأحد محددات النشاط الاستثماري الخاص "

أشارت هذه الدراسة إلى أهمية التعديلات التي وردت في قانون الضريبة المعدل في سنة 2011 ومدى تأثير هذه التعديلات على النشاط الاستثماري في فلسطين، وبنفس الوقت مدى وجود انسجام ما بين هذه التعديلات ومتطلبات واحتياجات القطاع الخاص الفلسطيني ومدى قدرة هذه السياسات الضريبية على تحفيز وتطوير أداء المشاريع الصغيرة والمتوسطة، خصوصاً وأن الاحتلال الاسرائيلي ما زال يعرقل عمليات التنمية في فلسطين من خلال فرضه للعديد من القيود والأعباء التي تنقل كاهل الاقتصاد الوطني، وكاهل المستثمرين، وتبقي الاقتصاد الفلسطيني دائراً في فلك التبعية الاقتصادية لإسرائيل.

دراسة مركز بيسان (2012) بعنوان "العدالة الضريبية في النظام الضريبي الفلسطيني"

أشارت دراسة حديثة لمركز بيسان للبحوث والانماء وبالشراكة مع شبكة المنظمات الأهلية الفلسطينية إلى أن هنالك غياباً للعدالة الاجتماعية في النظام الضريبي، بالإضافة لغياب رؤية دولة الرعاية لدى الحكومة الفلسطينية من جانب، ونسيان وجود المجتمع الفلسطيني تحت نير احتلال كولونيالي لا يسمح بالنهوض الاقتصادي لجميع المواطنين من جانب آخر. فقانون النظام الضريبي في فلسطين لا يأخذ بعين الاعتبار الحالة الاجتماعية للمواطن (مثل الزواج، وجود أطفال... الخ)، حيث إن الشرائح المفروضة عليها الضريبة، والمرتبطة بنسب الضريبة المطلوبة لا تشكل بأي حال من الأحوال أساساً للعدالة في توزيع الأعباء الضريبية بشكل عام.

حيث هدفت هذه الدراسة إلى تحديد الأسباب التي تدفع باتجاه القيام بعملية الإصلاح للضرائب غير المباشرة في فلسطين، ومدى ملائمة دراسة ماجد الراي (2003) بعنوان "الاسباب الموجبة لإصلاح قوانين الضرائب غير المباشرة في فلسطين"

الضرائب للاقتصاد الفلسطيني إضافة إلى قيامه بإعطاء لمحة تاريخية عن تطور الضرائب في فلسطين، من فترة الانتداب البريطاني والحكم الأردني والاحتلال الاسرائيلي وصولاً إلى المرحلة الحالية في ظل السلطة الوطنية الفلسطينية، حيث قام كذلك بتحليل دور الإيرادات الضريبية في الناتج المحلي الإجمالي، وقد توصل إلى ضرورة إجراء إصلاح ضريبي على الضرائب غير المباشرة كإجراء تعديلات على النسب الجمركية والقيمة المضافة وضريبة الشراء من خلال الاعتماد على مجموعة معايير تختص بالوضع الضريبي في فلسطين ، وأشارت نتائج دراسته إلى أن الأهداف التي وضعت من أجلها القوانين الضريبية تتعارض مع أهداف التنمية في فلسطين، خصوصاً وأن الوعاء الضريبي قد استغل لأكثر من طاقته كما أن الضرائب غير المباشرة الحالية لا تتلاءم مع الاقتصاد الفلسطيني، وأوصت هذه الدراسة بضرورة إدخال وإجراء تعديلات جوهرية على الضرائب غير المباشرة من حيث النسب وحجم الأوعية الضريبية، وكذلك ضرورة تخفيض نسبة القيمة المضافة على أساس أن يتم اعتبار فرض الضريبة قطاعياً من خلال خطة اقتصادية شاملة.

### دراسة شرع (2006) بعنوان " امتيازات الإدارة الضريبية دراسة تحليلية للنظام القانوني الضريبي الفلسطيني "

حيث هدفت هذه الدراسة إلى توضيح امتيازات الإدارة الضريبية والتي هي عبارة عن وسائل تلجأ إليها الإدارة لتطبيق القانون الضريبي على الوجه الصحيح، وهذه الامتيازات التي تلجأ إليها الإدارة الضريبية لتحديد دين الضريبة أو التحصيل كالصلاحيات التي تعطى لمأمور التقدير بالدخول إلى الأماكن والمحلات والإطلاع على الدفاتر والسجلات، وقد توصل إلى أن التشريعات الضريبية أجازت للإدارة الضريبية حق المراقبة والفحص، وحق مخاطبة الجهات الرسمية، وقد اعترف المشرع للإدارة الضريبية بوسائل وامتيازات تمكنها من تحصيل الدين حتى تتمكن الدولة بالقيام بواجباتها على أكمل وجه.

## دراسة عبد الغفور (2008) بعنوان " العلاقة بين المكلف والإدارة الضريبية وأثرها على التحصيل والجبائية"

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على طبيعة العلاقة بين المكلف والإدارة الضريبية، وذلك من خلال التعرف على حقوق والتزامات كل منهما، ومن ثم أثر ذلك على مستوى التحصيل والجبائية، وقد طبقت الدراسة على عينة بلغ حجمها (500) مستجيب، وذلك من خلال استبانة تكونت من ( 30 ) فقرة موزعة على خمس مجالات، وقد تم استخدام برنامج الرزم الإحصائية ( SPSS ) لتحليل البيانات. وقد خرجت الدراسة بمجموعة من النتائج على مستوى فقرات ومجالات ومتغيرات الدراسة :

على مستوى الفقرات تبين أن هناك عوامل تؤثر تأثيراً إيجابياً على التحصيل والجبائية، وأخرى سلبية، فمن أهم الفقرات التي أثرت إيجابياً هي:

رفض مأمور التقدير للضغوط الاجتماعية (الواسطة)، وإنصاف المكلف من خلال التنزيلات المنصوص عليها في القانون، بالإضافة إلى تنظيم القانون للعلاقة بين المكلف والإدارة الضريبية من خلال الحوافز والعقوبات والغرامات المنصوص عليها. أما أهم الفقرات التي أثرت سلباً على التحصيل والجبائية، فتمثلت بعدم مراعاة قانون ضريبة الدخل الفلسطيني لقواعد العدالة الخاصة بالمكلفين، وتدني إدراك مأمور التقدير لواقع وظروف عمل المكلف، بالإضافة إلى عدم سهولة ووضوح بعض نصوص قانون ضريبة الدخل الفلسطيني.

أما على مستوى المجالات فتبين أن تحديد قانون ضريبة الدخل الفلسطيني لحقوق والتزامات المكلفين والإدارة الضريبية كان له أثر إيجابي على العلاقة وعلى التحصيل والجبائية، بينما تبين أن الاحتلال الإسرائيلي أثر تأثيراً سلبياً على التحصيل والجبائية.

## دراسة دقة (2003) بعنوان " العدالة الضريبية في مشروع قانون ضريبة الدخل الفلسطيني"

هدفت هذه الدراسة إلى تحقيق ونشر الوعي الضريبي بين المكلفين، ومناقشة مفهوم العدالة الضريبية التي تسعى السلطة الوطنية الفلسطينية إلى تحقيقها من خلال سن التشريعات الضريبية

ودراسة أثرها على الاستقرار النفسي لدى المكلفين، ورفع مستوى الثقة بينهم وبين الدولة، وذلك من خلال وضع إطار نظري "دراسة تحليلية"، مكن من الوصول إلى عدة نتائج منها أن ظاهرة التهرب الضريبي تضر بمبدأ العدالة الضريبية، وأنه يمكن الحد منها من خلال تنمية الوعي الضريبي.

وخلصت الدراسة إلى أن مشروع قانون ضريبة الدخل الفلسطيني قد جاء بالعديد من المصطلحات الفضفاضة التي قد تكون موضع خلاف بين المكلف والإدارة الضريبية، وأن مشروع القانون نص على إجراءات تكفل تحقيق العدالة الضريبية للمكلف، وذلك عندما نص على سرية المعلومات المتعلقة به، كما أتاح له السماع لأقواله والدفاع عن نفسه، ومنحه حق الاعتراض والطعن إداريا وقضائيا، وبنفس الوقت راعى ظروف المكلف من حيث تقسيط مبلغ الضريبة، كما خرج بأن هناك إجراءات تكفل حق الخزينة، حيث أعطى مشروع القانون للضريبة حق تعديل الإقرار، و الحق في الحصول على المعلومات اللازمة للوصول إلى الدخل الحقيقي، وقد أوصى بضرورة وضع نص قانوني يقضي بالأخذ بمبدأ السلفيات، وكذلك استحداث محكمة استئناف قضايا ضريبة الدخل.

#### دراسة المغربي (2004) بعنوان "تحديد معدلات ضريبة الدخل في فلسطين وآثارها الاقتصادية"

بحثت هذه الدراسة فيما يتعلق بمعدلات ضريبة الدخل في فلسطين من حيث تحديدها وما يترتب عليها من آثار اقتصادية، وقد جاءت هذه الدراسة في إطار بحث ميداني إحصائي تناول وجهة نظر المكلفين الضريبيين وانعكاس آثار المعدلات عليهم. وقد تكون مجتمع الدراسة من المكلفين بدفع الضريبة، وتم التعامل مع قسمين منهم، القسم الأول: ( المكلفون الذين يتأتى دخلهم من رأس المال، أو من العمل ورأس المال معا ) والقسم الثاني: ( المكلفون الذين يتأتى دخلهم من العمل )، واشتملت العينة على ( 3470 ) للقسم الأول، و ( 3407 ) للقسم الثاني، وقد تم تصميم استمارتين لهذا الغرض، وقد خلص إلى مجموعة من النتائج منها: عدم وجود تأثير يذكر لمعدلات ضريبة الدخل المستقطعة من شريحة الموظفين العامين، وأن هناك أثرا واضحا لمعدلات ضريبة الدخل على المؤسسات الاقتصادية، وأن أثر المعدلات الضريبية على المكلف الضريبي يزداد كلما ازداد

رقم الشريحة التي ينتمي إليها، وكذلك يزداد أثر المعدلات الضريبية كلما كانت تصاعدية أكثر منها نسبية أو مقطوعة، وكذلك خرج بأن المعدلات الضريبية في فلسطين مرت بمراحل متعددة، ولم تراع هذه المعدلات التغيرات الاقتصادية والتشريعية، وأنها كانت مرهونة بالأوامر العسكرية الإسرائيلية، وفي الختام خلص إلى مجموعة من التوصيات كان أهمها: ضرورة الأخذ بعين الاعتبار الأزمات الاقتصادية التي تجتاح الواقع الفلسطيني من حين لآخر.

### دراسة منصور (2004) بعنوان "العقوبات الضريبية ومدى فاعليتها في مكافحة التهرب من ضريبة الدخل في فلسطين"

أكد منصور في دراسته على قانونية الضريبة من خلال القوانين التي تقرها الدولة لذلك، وينبع الالتزام بها لدى المكلفين من التزامهم السياسي تجاه الدولة التي تجبي هذه الضرائب لاستخدامها في تقديم الخدمات العامة للمجتمع، ومن التزامهم الأخلاقي تجاهها، وتحديد انتماءاتهم السياسية في اتخاذ قرارهم بدفع الضريبة. وبالمقابل يشير منصور إلى ضرورة تدريب وتأهيل الكادر الضريبي، وضرورة التعامل بطريقة مسؤولة مع المكلفين، بحيث لا تؤدي تصرفاتهم إلى خلق موقف سلبي تجاه الالتزام بدفع الضريبة. كما أن المستوى الأخلاقي لموظفي الضريبة يرفع من المستوى الأخلاقي لدى المكلفين كذلك. ويجب أن تكون طريقة احتسابهم للضريبة عادلة، وألا يكون هناك تقييم مبالغ فيه يمكن أن يؤدي إلى التواطؤ وضياع الأموال على الدولة. ان الهدف الأساسي للضريبة هو تمويل الخدمات العامة في الدولة، وطبيعة هذه الخدمات تختلف من منطقة لأخرى ومن مجموعة لأخرى.

ومن الصعب على الدولة كسلطة مركزية تغطية رغبات جميع الأفراد لنقص معرفتها بحاجات جميع الفئات. فلذلك تقدم اللامركزية حلا لهذه المشكلة، وذلك لإلزامها بشكل أفضل بحاجات أفرادها من الحكومة المركزية. مما يوفر لها قاعدة أفضل في اختيار حاجات أفرادها من خدمات عامة. فلذلك تؤثر اللامركزية بشكل إيجابي على استعدادية المواطن لدفع الضرائب. ويدل على ذلك اختيار أغلبية عينة مدروسة (٦١,٧%) الجهة أدنى من السلطة المركزية سواء في المدينة أو القرية أو العائلة لدفع المستحقات الضريبية. يؤثر الفساد بشكل سلبي على وراثة الضريبة،

والمقصود هنا الفساد الحكومي، والفساد على مستوى المواطن. حيث إن الفساد الحكومي يقلل من ثقة المواطن بالحكومة، مما يؤدي بطبيعة الحال إلى عدم رغبة المواطن في تسليم أمواله لجهة غير مسؤولة عن أعمالها. فالفساد لا يعني فقط سرقة الإيرادات الضريبية بل يتعداه أيضاً إلى طريقة توظيف هذه الأموال. فإذا قامت الدولة كما في معظم الدول النامية باستثمار الإيرادات الضريبية في مشاريع تخدمها بشكل خاص لتأمين ديمومتها في الحكم، فيعتبر هذا من أقوى أنواع الفساد وله تأثير سلبي على استعدادية المواطن لدفع الضرائب.

تم في رسالة ماجستير استطلاع عينة عما (إذا قام الفرد بدفع الضرائب في فلسطين وسيستفيد الفرد من ذلك بشكل شخصي))، فأجابت الأغلبية (85.1%) ب (لا)، وبالمقابل عبرت أغلبية أكبر (87.7%) عن استعدادهم للالتزام بدفع كامل المستحقات الضريبية إذا ضمنوا قيام الحكومة باستثمار كافة هذا المبلغ في مصلحة المجتمع. أما على مستوى المواطن، فيقصد بالفساد: عدم قيام المكلف بدفع ما يستحق عليه ضريبياً، وذلك له تأثير سلبي على المكلفين الآخرين. فعندما يجد المكلف الملتزم ضريبياً بأن غيره من المكلفين لا يقومون بدفع جميع الضرائب المستحقة عليهم، فهذا سيدفعه إلى إعادة التفكير في التزامه الضريبي. وهذا ينطبق أيضاً على الواقع الفلسطيني، ففي رسالة الماجستير ذاتها تم سؤال العينة إذا كان لقيام الآخرين بالتهرب ضريبياً تأثير على قراره بدفع الضرائب، فكان جواب الأغلبية (75.9%) ب (نعم).

عند الحديث عن وجهة نظر المواطن الفلسطيني إذا كان يحق للسلطة الوطنية الفلسطينية فرض الضرائب، كان رأي الأغلبية (48.3%) ب (لا)، وتركزت أسباب ذلك بأنه لا يوجد دولة بالمعنى الحقيقي، وبأن الوضع الحالي هو وضع احتلال، وكذلك بسبب انتشار الفقر في المجتمع الفلسطيني بشكل عام. وفي سؤال آخر تم الاستفسار عن وجهة نظر المواطن تجاه دعم الدولة بكل قوة حتى إذا كان ذلك يتطلب تقديم تضحيات شخصية، وكان جواب الأغلبية (65.4%) ب (نعم). وهذا يدل على أن المواطنين الفلسطينيين يدعمون مبدأ مساعدة الدولة ولكنهم يواجهون مشكلة مع النظام الضريبي الحالي.

وتم سؤال العينة ذاتها «إلى أي مدى يؤثر عدم وجود رقابة وعقوبات فعالة على قرار الفرد بعدم دفع الضرائب المستحقة عليه»، فكان رأي الأغلبية (64%7) بأن له تأثيرا كبيرا. أما بالنسبة لوجهة نظرهم تجاه عقوبة التهرب الضريبي، فقد كان رأي الأغلبية (43%) بأنه يجب فرض غرامة مالية عالية على المتهرب ضريبياً لردعه عن ذلك و(14.8%) أيدوا عقوبة السجن.

يقع عبء كبير على كافة الأطراف في الدولة في تحقيق الالتزام بالضريبة والحد من التهرب الضريبي، ويجب أن تؤدي الدولة واجباتها تجاه المجتمع وتقديم الخدمات والسلع بالشكل الأكفأ، ويقع على عاتقها تدريب موظفي الضريبة وتأهيلهم وتعزيز انتمائهم تجاه واجبهم وحسن أخلاقهم أثناء تأديته، كما يجب عليها توعية المواطنين بضرورة الالتزام بها من خلال حملات التوعية في كافة وسائل الإعلام المتاحة. ويقع على القطاع الخاص -وهو الذي يمثل جزءا من المكلفين-- الالتزام بالضريبة وعدم التهرب منها.

#### ثانياً: الدراسات الأجنبية:

دراسة جاكوب ودافينا بعنوان "Patrick A. Imam and Davina F. Jacobs" 1999-

1994

بعنوان "أكثر الفساد على الإيرادات الضريبية، في الشرق الأوسط، حيث هدفت هذه الدراسة إلى تقييم أثر الفساد على التحصيلات الضريبية في الشرق الأوسط، ولقد توصل من خلال دراسته إلى نتيجة رئيسة مفادها أن السبب في انخفاض التحصيلات الضريبية هو وجود الفساد الإداري داخل الدولة، وأن هذا الأمر جعل المكلفين لا يثقون بهذه الحكومات، مما دفعها إلى عدم الالتزام الضريبي، وخرجت هذه الدراسة أيضا بأن هناك بعض أنواع الضرائب تأثرت بهذا العامل أكثر من غيرها، وهذه الضرائب هي التي تتطلب التفاعل والإيصال المتكرر بين سلطات الضرائب والأفراد (ضريبة الدخل)، وقدم توصية (إنه إذا أرادت الحكومات أن ترفع من معدل الإيرادات الضريبية فإن ذلك يتم من خلال معالجة الفساد، وزيادة الرفاه الاجتماعي للمواطنين عن طريق تحقيق العدالة الخاصة بالمكلفين من خلال نصوص التشريعات والقوانين الضريبية المطبقة والسارية المفعول داخل الدولة نفسها).

## دراسة ميشيل د" اسينزو (2005) بعنوان " العلاقة بين الإدارة الضريبية ووكلاء الضرائب ودافعي الضرائب "

حيث هدفت هذه الدراسة إلى تحديد طبيعة العلاقة بين الإدارة الضريبية ووكلاء الضرائب ودافعي الضرائب، وما هي أهم العوامل التي تؤثر على هذه العلاقة؟ وقد خرجت هذه الدراسة بالعديد من النتائج الهامة منها: أن العلاقة بين الإدارة الضريبية ووكلاء الضرائب ودافعي الضرائب يجب أن تكون تبادلية، بحيث يكون هناك ثقة واحترام متبادل، وعليه يجب على الإدارة الضريبية أن تعمل على كسب ثقة واحترام دافعي الضرائب، وحتى تتمكن من ذلك يجب أن يقوم النظام الضريبي بداية على العدالة والكفاءة والفاعلية. وكذلك خرجت الدراسة بأن وكلاء الضرائب يلعبون دورا حاسما في عملية كفاءة وفاعلية النظام الضريبي، وذلك من خلال التأثير الذي يملكونه على زبائنهم، فهناك منافع للإدارة الضريبية من وكلاء الضرائب حيث إنها من خلال تعاملها مع وكيل ضرائب واحد يمكنها التأثير على العديد من دافعي الضرائب، وكذلك هناك منافع لدافعي الضرائب حيث إن وكيل الضرائب تقع على عاتقه مهمة نشر الوعي والثقافة الضريبية بين صفوف المكلفين الذين يمثلهم وذلك من خلال تعريفهم بحقوقهم وواجباتهم الضريبية. وقد أوصى من خلال هذه الدراسة ( حتى يتم تحسين التحصيل والجباية يجب غرس الثقة بين أفراد المجتمع بالنظام الضريبي، وتقديم المساعدة لدافعي الضرائب من خلال مراعاة قواعد العدالة في التشريعات الضريبية، وعلى وكلاء الضرائب القيام بواجباتهم القانونية والأخلاقية تجاه دافعي الضرائب والمتمثلة بمساعدتهم على فهم حقوقهم وواجباتهم الضريبية، وحثهم على الالتزام الضريبي، وعلى الإدارة الضريبية أن تقوم بتبسيط إجراءاتها وتقديم الخدمة الممتازة والجيدة للمواطنين وبناء وكسب ثقة المجتمع وأن تعمل على زيادة كفاءة وتأهيل العاملين فيها حتى تتمكن من تحقيق الأهداف المنشودة).

## دراسة لاري فيلد وبيرونو فري Brunos.Frey & Lars P- Feld (2002) بعنوان " سلطة الضريبة ودافع الضرائب تحليل استطلاعي "

حيث هدفت هذه الدراسة إلى بحث الالتزام الضريبي من خلال النظر في كيفية تعامل سلطة الضرائب مع دافعي الضرائب، وقد خرجت هذه الدراسة بأنه من أجل الحصول على التزام ضريبي

من دافع الضريبة، يجب على سلطة الضرائب أن تعامل دافع الضرائب باحترام، أما إذا استخدمت عنصر الإكراه لدفعه على الالتزام فإن هذا سيولد ردة فعل لدى دافع الضرائب، ويجعله يتهرب من دفع الضريبة بأي طريقة كانت. وبينت الدراسة من خلال استخدام البيانات على أقاليم سويسرا التي غطت خمس فئات مختلفة من السنوات ( 1970 — 1995 ) أن هناك علاقة بين كيفية معاملة مسؤولي الضرائب لدافعي الضرائب، وبين الحافز على الالتزام الضريبي، وأن العلاقة السيكولوجية ( النفسية ) بينهما تفسر المدى العالي للروح المعنوية الضريبية والتي تساعد على حل غموض الالتزام الضريبي، بمعنى أنه كلما كان هناك علاقة إيجابية بين سلطة الضرائب ودافعي الضرائب مبنية على الثقة والاحترام المتبادل ساعد ذلك على حل المشاكل والصعوبات التي تواجه العملية الضريبية برمتها.

**دراسة سيمون جيمس، كلينتون (2004) Simon James & Clinton Alley بعنوان "الالتزام الضريبي، التقدير الذاتي والإدارة الضريبية"**

حيث هدفت هذه الدراسة إلى تعريف معنى التقدير الذاتي، وكذلك وصف هدف الالتزام الضريبي وأهم العوامل التي تؤثر على رغبة دافعي الضرائب للالتزام والامتثال للنظام الضريبي. وأظهرت هذه الدراسة أن هناك طريقتين لفرض الالتزام الضريبي هما: الطريقة الاقتصادية والطريقة السلوكية الأخلاقية و تستخدمان لتشجيع المكلفين للالتزام على دفع الضرائب، وخرجت هذه الدراسة إلى توصية مفادها ( أن المساواة والتشدد في فرض العقوبات تقلل رغبة المواطنين بالالتزام، وبالتالي يعتبرونه نظاماً غير عادل، وعليه يجب الموازنة بين تشجيع المواطنين على الالتزام وبين الردع القاسي لعدم الالتزام، وخلص بأن هناك الكثير لدراسته عن حوافز دافعي الضرائب، وكيف يتأثرون بسياسات الالتزام المختلفة، وطالما أن بيئة دافعي الضرائب تتغير فإن البحوث عن سلوك دافعي الضرائب سوف تستمر).

#### **تعقيب على الدراسات السابقة:**

يتبين أن معظم الدراسات المعروضة التي تم تناولها، قد تناولت مواضيع ترتبط بمجال الضرائب والنظام الضريبي بشكل عام، ولم تتناول مجال التعديلات التي قد تطرأ على النظام الضريبي خلال

فترة تطبيقه ، مثل: محددات النشاط الاستثماري، والعدالة الاجتماعية للضرائب، والإصلاح الضريبي، وامتيازات الإدارة الضريبية، وعلاقة الإدارة الضريبية بالمكلف، ومعدلات ضريبة الدخل التي تناولتها دراسات (دراسة رسلان، 2012) و (دراسة مركز بيسان، 2012) و (دراسة ماجد الرابي، 2003) و (دراسة شرعب، 2006) و (دراسة عبد الغفور، 2008) و (دراسة دقة، 2003) و (دراسة المغربي، 2004) و (دراسة منصور، 2004) وتناولت كذلك علاقة النظام الضريبي بالنظم والاجتماعية والاقتصادي والسياسية، والجرائم الضريبية وعقوباتها، والتهرب الضريبي وحماية المال (دين الدولة).

وأيضاً دراسة (ميشيل د" اسينزو (Michael D" Ascenzo - 2005) التي تطرقت إلى العلاقة بين الإدارة الضريبية والمكلفين، التي حاول فيها تحديد حدود التوازن بين سلطات الإدارة الضريبية، و ضمانات المكلفين، وبناء عليه يمكن القول: إن الدراسة الحالية قد أتت من دراسات لم تتطرق إلى موضوع تعديلات الضريبة ورضا المكلف عليها.

#### وفيما يخص النتائج التي خرجت بها هذه الدراسات، فقد كان أبرزها:

1. أن القوانين الضريبية المطبقة في فلسطين هي قوانين قديمة، ولا تلائم الواقع الاقتصادي والاجتماعي والسياسي الحالي للمكلفين الفلسطينيين، كدراسة (منصور، 2003) و (دراسة شرعب، 2006).

2. عدم القدرة على تحليل قانون ضريبة الدخل، وغموض القانون بشكل عام لدى المكلف الفلسطيني، كدراسة (منصور، 2003) و (دراسة ماجد الرابي، 2003) و (دراسة دقة، 2003).

3. أن السياسات الإسرائيلية التي تم تطبيقها خلال فترة ما بعد عام 48 كان الغرض منها تشويه القوانين الفلسطينية، ومن بينها القوانين الضريبية بشكل يخدم مصالحها من خلال التعديلات التي أدخلتها على هذه القوانين بما يخدم مصالحها السياسية والاقتصادية، مما أدى إلى نفور المكلفين الفلسطينيين من دفع الضرائب، وأن هذا الإرث ما زال موجوداً حتى الآن، كدراسة، (منصور، 2003) و (دراسة رسلان، 2012) و (دراسة عبد الغفور، 2008).

## الفصل الثالث

### الطريقة والإجراءات

1.3 المقدمة

2.3 منهج الدراسة

3.3 مجتمع الدراسة

4.3 عينة الدراسة

5.3 تحليل المتغيرات المستقلة وربطها في مجالات الدراسة

6.3 أداة الدراسة

7.3 صدق الأداة

8.3 اختبار ثبات الأداة

9.3 إجراءات الدراسة

10.3 المعالجات الإحصائية

### 1.3 المقدمة

يتضمن هذا الفصل وصفاً للطريقة والإجراءات التي اتبعت في تحديد مجتمع الدراسة وعينتها، واستخدام أداة الدراسة، وخطوات التحقق من صدق الأداة وثباتها، إضافة إلى وصف متغيرات الدراسة والطرق الإحصائية المتبعة في تحليل البيانات وتحليل المتغيرات المستقلة وربطها في مجالات الدراسة.

### 2.3 منهج الدراسة

تم استخدام المنهج الوصفي منهجاً للدراسة، وذلك لملاءمته لطبيعتها.

### 3.3 مجتمع الدراسة

تمثل مجتمع الدراسة في جميع المكلفين المسجلين لدى دائرة كبار المكلفين والبالغ عددهم (320) مكلفاً، وقد تم اختيار عينة عشوائية بلغ قوامها (185) مكلف . وتعادل ما نسبته تقريباً (0.58%).

### 4.3 عينة الدراسة

تم توزيع (320) استبانة على المكلفين الفلسطينيين (أصحاب المنشآت الاقتصادية الكبيرة) في محافظات الضفة الغربية، وقد تم استرجاع (185) استبانة بنسبة استرداد بلغت (57.8%) وهي التي شكلت العينة النهائية للدراسة والجدول (1) يبين توزيع عينة الدراسة تبعاً للمتغيرات المستقلة :

### 5.4 تحليل المتغيرات المستقلة وربطها في مجالات الدراسة

يمكننا تحليل أثر وعلاقة المتغيرات المستقلة على مجالات الدراسة من خلال ربط تأثير كل متغير على مستوى دخل المكلف ومستوى العبء الضريبي المترتب عليه وبالتالي سيكون لكل متغير أثر على رفع مستوى دخل المكلف وزيادة عبئه الضريبي وسيكون له أثر عكسي على كل من الالتزام الضريبي والإفصاح الضريبي والعبء الضريبي والمستوى الاقتصادي للمكلف وعلى العكس من ذلك سيكون على المجالات الأخرى المتبقية.

### 1.5.3 تحليل متغير الصفقات والمدخلات على مجالات الدراسة

جدول رقم (1): توزيع عينة الدراسة حسب متغير صفقات أو مدخلات المنشأة بعملة دولار

| المتغير                 | التصنيف        | التكرار | النسبة المئوية % |
|-------------------------|----------------|---------|------------------|
| صفقات أو مدخلات المنشأة | 5-10 مليون     | 80      | 43.2             |
|                         | 10-15 مليون    | 33      | 17.8             |
|                         | 15-20 مليون    | 34      | 18.4             |
|                         | 20 مليون فأكثر | 38      | 20.5             |
|                         | المجموع        | 185     | 100.0            |

يبين الجدول (1) أن أعلى نسبة من المستجيبين من المبحوثين كانت من مستوى (5-10 مليون) بنسبة مئوية بلغت (43.2) ثم من (20 مليون فأكثر) بنسبة مئوية بلغت (20.5)، أما أدناها، فكانت (18.4) من (15-20 مليون)، ويشير هذا الجدول إلى أن أغلب المستجيبين هم من الفئة الأولى ذات الصفقات الأقل بين الفئات، ويدل على أن معظم الشركات الفلسطينية مازالت في فئة الشركات المتوسطة الحجم، وتعتبر غير كبيرة وذات مردود ضريبي أقل من الفئات الأكبر حجماً.

1. من خلال تحليل إستجابات المبحوثين الذي تناول متغير صفقات ومدخلات المنشأة، حيث أكد ما نسبته (43.2%) المتعلق بحجم الصفقات والمدخلات (5مليون-10مليون شيقل)، إن هناك علاقة عكسية بين حجم الصفقات والمدخلات ومدى إلزام المكلف تجاه الضريبة، حيث من الطبيعي إنه كلما كان حجم الصفقات والمدخلات أقل كلما كان هناك تشجيع للمكلف على الإلتزام الضريبي أكثر منه بالنسبة للمكلف صاحب الصفقات أو المدخلات العالية حيث أن نسب الموافقة القليلة على حجم الإيرادات والمدخلات كلما كانت مرتفعة يؤكد ذلك، إن هذا ينسحب على المجالات الأخرى التي لها علاقه مباشرة مع إرتفاع حجم دخل المكلف وبالتالي إرتفاع عبئه الضريبي وتردد المكلف برفع مستوى إفصاحه عن دخله خوفاً من ذلك، وفي محصلة جميع المجالات المذكورة (الإلتزام، العبء، الإفصاح الضريبي) سيكون هناك أثر عكسي أيضاً على الوضع الإقتصادي للمكلف بسبب إرتباطه المباشر مع المجالات المذكورة.

2. إما تأثير هذا المتغير فان له علاقة عكسية مع التنازع الضريبي حيث كلما زادت تصريحات المكلف عن إيراداته ودخله كلما تولدت قناعة لدى المقدر الضريبي بأن المكلف أقرب الى الالتزام وعدم التهرب وبالتالي يقل مستوى التنازع فيما بينهما

3. من خلال تحليل إستجابات المبحوثين الذي تناول متغير صفقات ومدخلات المنشأة حيث نجد بأن هذا المتغير له أثر ضعيف وعلاقة غير مباشرة على العدالة الضريبية بغض النظر عن حجم متوسطات إستجابات المبحوثين كون مجتمع الدراسة يتعلق بكبار المكلفين الذين في غالبيتهم هم من الأشخاص المعنويين.

4. من خلال تحليل إستجابات المبحوثين الذي تناول متغير الصفقات والمدخلات حيث نجد بأن هذا المتغير له علاقة طردية بتشجيع المكلف على الإستثمار والتقدم بميزانيات وقوائم دخل تشتمل على صفقات عالية وهي بالأغلب تكون حقيقية من أجل الحصول على حوافز تشجيعية من دائرة تشجيع الإستثمار.

5. من خلال تحليل إستجابات المبحوثين الذي تناول متغير صفقات ومدخلات المنشأة ، نجد بأن هذا المتغير ليس له علاقة مباشرة وذات أثر كبير على الوضع الإجتماعي للمكلف.

### 2.5.3 تحليل متغير مكان عمل المنشأة على مجالات الدراسة

جدول رقم (2): توزيع عينة الدراسة حسب متغير مكان عمل المنشأة

| المتغير          | التصنيف | التكرار | النسبة المئوية % |
|------------------|---------|---------|------------------|
| مكان عمل المنشأة | مدينة   | 159     | 85.9             |
|                  | قرية    | 23      | 12.4             |
|                  | مخيم    | 3       | 1.6              |
|                  | المجموع | 185     | 100.0            |

يبين الجدول (2) أن أعلى نسبة من المستجيبين من المبحوثين لمكان عمل المنشأة كانت من مستوى (مدينة) بنسبة مئوية بلغت (85.9) ثم من (قرية) بنسبة مئوية بلغت (12.4)، أما أدناها، فكانت (1.6) من مستوى (مخيم). وهذا يدل على أن أغلب المستجيبين يعملون في منطقة المدينة،

وهذا يشير إلى أن المناطق الأخرى مهمشة من ناحية الخدمات التي تحتاجها هذه الشركات لتقوم بأعمالها.

من خلال تحليل إستجابات المبحوثين الذي تناول متغير مكان عمل المنشأة ،كون هناك علاقة مباشرة ما بين مكان عمل المنشأة وحجم إيراداتها وبالتالي سيكون هناك علاقة طردية ما بين إرتفاع حجم الإيرادات وإرتفاع مستوى دخل المكلف حيث إن مكان عمل المكلف يختلف من شارع الى شارع ومن مكان الى مكان داخل المدينة نفسها فكيف لا يكون هناك إثر كبير ما بين مكان عمل المكلف ما بين المدينة والقرية والمخيم والتي جاءت بنسبة (89.5%) هذه العلاقة وقد تبين بأن إستجاباتهم تؤكد هذه العلاقة المباشرة مع بين حجم صفقات ومدخلات المنشأة ومكان تحققها بالتالي فإن الإلتزام الطوعي الضريبي والإفصاح الضريبي وعبء الضريبي ذات علاقة عكسية مع مكان عمل المكلف ، فكلما كان مكان عمل المكلف أفضل كلما إرتفع مستوى حجم إيراداته وكذلك مستوى دخله كما ينسحب ذلك على الوضع الاقتصادي وحجم التشجيع الإستثماري له. إما تأثير هذا المتغير فإن له علاقة عكسية مع التنازع الضريبي حيث كلما زادت تصريحات المكلف عن إيراداته ودخله كلما تولدت قناعة لدى المقدر الضريبي بأن المكلف أقرب الى الإلتزام وعدم التهرب وبالتالي يقل مستوى التنازع فيما بينهما، وفيما يتعلق بالعدالة الضريبية والوضع الإجتماعي للمكلف فإننا نرى بأن لا أثر ملموس ومباشر لمتغير مكان عمل المنشأة على ذلك.

### 3.5.3 تحليل متغير نوع الملف على مجالات الدراسة

جدول رقم (3): توزيع عينة الدراسة حسب متغير نوع الملف (تم تعبئتها من قبل أصحاب العمل والمدراء الماليين للشركات).

| المتغير   | التصنيف            | التكرار | النسبة المئوية % |
|-----------|--------------------|---------|------------------|
| نوع الملف | ملف فردي           | 22      | 11.9             |
|           | شركة تضامن (شراكه) | 32      | 17.3             |
|           | شركة مساهمة عامة   | 65      | 35.1             |
|           | شركة مساهمة خاصة   | 66      | 35.7             |
|           | المجموع            | 185     | 100.0            |

يبين الجدول (3) أن أعلى نسبة من المستجيبين من المبحوثين كانت من مستوى (شركة مساهمة محدودة) بنسبة مئوية بلغت (35.7) ثم من (شركة مساهمة عامة) بنسبة مئوية بلغت (35.1) يليها (17.3) من مستوى (شركة تضامن - شراكة) وأخيراً (11.9) من مستوى (ملف فردي). وهذا يدل على أن أغلب الشركات الفلسطينية الكبرى هي شركات مساهمة عامة أو خاصة للاستفادة من خصائصها على اعتبار أن هذه الشركات مملكة لقطاع كبير من المساهمين.

من خلال تحليل إستجابات المبحوثين الذي تناول متغير نوع الملف فقد جاءت عالية وهي بنسبة (70%) لصالح الشركات المساهمة العامة والخاصة حيث نجد أن هناك علاقة مباشرة وطردية ما بين هذا المتغير من جهة وكل من الإلتزام الطوعي الضريبي والتنازع الضريبي والإفصاح الضريبي والعبء الضريبي من جهة أخرى، ويرجع السبب في ذلك الى أن مجتمع الدراسة هم من كبار المكلفين ومن الأشخاص المعنويين (شركة مساهمة عامة ، وخاصة) وهم يقدمون حسابات رسمية ومنتظمة ومدققة حسب الأصول وعلى العكس من ذلك فيما يتعلق بالملفات الفردية وشركات التضامن، وعلى عكس من ذلك بالنسبة لمتغير نوع الملف حيث نرى بأن لا علاقة أو أثر مباشر على كل من العدالة الضريبية والوضع الإجتماعي والإقتصادي للمكلف.

#### 4.5.3 تحليل متغير النشاط الإقتصادي للمنشأة للمكلف على مجالات الدراسة

جدول رقم (4): توزيع عينة الدراسة حسب متغير النشاط الإقتصادي للمنشأة

| المتغير                     | التصنيف | التكرار | النسبة المئوية % |
|-----------------------------|---------|---------|------------------|
| النشاط الاقتصادي<br>للمنشأة | صناعي   | 44      | 23.8             |
|                             | زراعي   | 11      | 5.9              |
|                             | تجاري   | 84      | 45.4             |
|                             | خدماتي  | 46      | 24.9             |
|                             | المجموع | 185     | 100.0            |

يبين الجدول (4) أن أعلى نسبة من المستجيبين من المبحوثين كانت من مستوى نشاط (تجاري) بنسبة مئوية بلغت (45.4) ثم من (خدماتي) بنسبة مئوية بلغت (24.9) يليها (23.8) من نشاط (صناعي)، وأخيراً (5.9) من مستوى نشاط (زراعي)، وهذا يشير إلى أن أغلب القطاع الفلسطيني هو قطاع تجاري بمجمل ويليه قطاع خدماتي وهذا يدل على أن الاقتصاد الفلسطيني مازال قطاعاً مستهلكاً وليس منتجاً، ويشير أيضاً إلى عدم وجود سياسات تدعم القطاعات الأخرى من ناحية ضريبية وخدمائية.

من خلال تحليل إستجابات المبحوثين الذي تناول النشاط الإقتصادي للمنشأة التي جاءت بنسبة (45.4%) بالنسبة للنشاط التجاري وبنسبة أقل للأنشطة الأخرى، فأنا نرى بأن هذه الإستجابات جاءت متناقضة بغض النظر عن نسبتها كون نوع النشاط ليس له أثر كبير أو مباشر على كل مجالات الدراسة سواء كان النشاط تجارياً أو خدماتياً أو إي نوع إخر، كون مجتمع الدراسة يتكون في غالبيه من كبار المكلفين المنتمين الى دائرة كبار المكلفين

### 5.5.3 تحليل متغير عدد العاملين في المنشأة على مجالات الدراسة

جدول رقم (5): توزيع عينة الدراسة حسب متغير عدد العاملين في المنشأة

| المتغير                 | التصنيف       | التكرار | النسبة المئوية % |
|-------------------------|---------------|---------|------------------|
| عدد العاملين في المنشأة | 20-1 عامل     | 72      | 38.9             |
|                         | 30-21 عامل    | 29      | 15.7             |
|                         | 50-31 عامل    | 24      | 13.0             |
|                         | 51 عامل فأكثر | 60      | 32.4             |
|                         | المجموع       | 185     | 100.0            |

يبين الجدول (5) أن أعلى نسبة من المستجيبين من المبحوثين كانت من مستوى عدد العاملين ( 20-1 ) بنسبة مئوية بلغت (38.9) ثم من مستوى (51 عامل فأكثر ) بنسبة مئوية بلغت (32.4) يليها (15.7) من مستوى (30-21 عامل)، وأخيراً (13.0) من مستوى عدد (50-31 عامل)، ويشير هذا الجدول إلى أن الفئة الأولى هي الأقل من حيث تشغيل الأيدي العاملة، وهذا يعني أن أغلب الشركات الكبرى لا يعمل لديها عدد كبير من العاملين أو إخفاء العاملين من قبلهم لإخفاء حجم الصفقات بالمجمل، وعدم الاستفادة منهم من ناحية ضريبية، وهذا يدل على أن القطاع الفلسطيني مازال مستهلكا وليس منتجا.

1. من خلال تحليل إستجابات المبحوثين الذي تناول متغير عدد العاملين في المنشأة، فقد جاءت بنسبة (38.5%) وهي ليست بالنسبة العالية، وكون هذا المتغير على علاقة مباشرة مع مستوى دخل المكلف حيث أنه كلما زاد عدد العاملين في المنشأة كلما أدى إلى انخفاض مستوى دخل المكلف بسبب ارتفاع مصروف الرواتب المقابل له، ومن هنا نجد بأن هناك علاقة طردية ما بين عدد العاملين في المنشأة وكل من المجالات (الإلتزام، الإفصاح، العبء الضريبي).

2. هناك علاقة عكسية ما بين حجم العاملين ومستوى التنازع ما بين المكلف والمقدر الضريبي حيث كلما إرتفع عدد العاملين يزداد الشك لدى المقدر الضريبي بأنه قد يكون هناك رواتب غير حقيقية من ضمن الرواتب المعلنة.

3. كما أن هناك علاقة ما بين هذا المتغير والوضع الاقتصادي للمكلف من خلال تأثيره على دخله بمصروف الرواتب.

4. في ما يتعلق بالعدالة الضريبية والوضع الاجتماعي نجد أنه لا يوجد علاقة ما بين هذه المجالات وبين متغير عدد العاملين ويرجع السبب في ذلك كون أن أغلبية مجتمع الدراسة المسجلين في دائرة كبار المكلفين وهم أشخاص معنويين.

5. فيما يتعلق بتشجيع الإستثمار نجد بأن هناك علاقة مباشرة ما بين عدد العاملين وحجم الحوافز الإستثمارية التي يحصل عليها المكلف كلما كان عدد العاملين كبير.

### 6.5.3 تحليل متغير مبنى المنشأة على مجالات الدراسة

جدول رقم (6): توزيع عينة الدراسة حسب متغير مبنى المنشأة

| المتغير      | التصنيف | التكرار | النسبة المئوية % |
|--------------|---------|---------|------------------|
| مبنى المنشأة | إيجار   | 67      | 36.2             |
|              | ملك     | 118     | 63.8             |
|              | المجموع | 185     | 100.0            |

يبين الجدول (4) أن أعلى نسبة من المستجيبين من المبحوثين حسب متغير مبنى المنشأة كانت من مستوى (ملك) بنسبة مئوية بلغت (63.8) ثم من (إيجار) بنسبة مئوية بلغت (36.2). وهذا يدل على أن أغلب الشركات الفلسطينية تمتلك مكان عمل المنشأة، ويسهل عليها توسيع المكان وتطويره بما يتناسب مع تتطور العمل.

من خلال تحليل إستجابات المبحوثين الذي تناول متغير مبنى المنشأة والتي جاءت لصالح عندما يكون مبنى المنشأة ملك لصاحبها ،حيث وجدنا بأن ما نسبته (63.8%) ، وبقياس أثر هذا المتغير على المكلف من ناحية مستوى دخلة ومدى تأثيره بذلك عندما يكون مبنى المنشأة ملكا إم إيجار حيث أنه عندما يكون المبنى ملكا فإنه لا يوجد هناك مصروف إيجار وبالتالي سيكون تبعاً لذلك إرتفاع في مستوى دخل المكلف وبالتالي سيتناسب ذلك عكسيا مع كل من ( الإلتزام، الإفصاح، العبء الضريبي) وطرديا مع الوضع الإقتصادي ومستوى التنازع الضريبي

مع لمكلف، بينما نرى بأنه قد لا يكون أثر لذلك على كل من الوضع الاجتماعي والعدالة والاستثمار بالنسبة للمكلف.

### 5.3 أداة الدراسة

تم استخدام الاستبانة كأداة للدراسة على المستجيبين، وتضمنت ثمانية مجالات هي: أثر التعديلات على الالتزام الطوعي الضريبي للمكلف، وأثر التعديلات على تخفيض العبء الضريبي وأثر التعديلات على العدالة الضريبية، وأثر التعديلات على تشجيع الاستثمار، وأثر التعديلات على الوضع الاقتصادي، وأثر التعديلات على الوضع الاجتماعي، وأثر التعديلات على الإفصاح الضريبي، وأثر التعديلات على الحد من التنازع الضريبي.

تم تصميم الاستبانة وتطويرها كأداة لجمع المعلومات، وذلك وفقاً للخطوات الآتية:

1. مراجعة الأدبيات المتعلقة بالتعديلات الخاصة بقانون ضريبة الدخل الفلسطيني المعدل للسنوات 2011-2015 وتحليل مدى أثر هذه التعديلات على الجوانب الإيجابية والسلبية على إيرادات السلطة الوطنية الفلسطينية.

2. مراجعة الأبحاث والدراسات والكتب التي بحثت في العلاقة بين رضا المكلف والتعديلات على قانون ضريبة الدخل.

وقد تكونت أداة الدراسة من جزأين:

**الجزء الأول:** ويشمل المعلومات الأولية عن المنشأة التي قام صاحبها بتعبئة الاستبانة.

**الجزء الثاني:** واشتمل على (71) فقرة موزعة على ثمانية مجالات، يتم الاجابة عن هذه الفقرات من خلال مقياس ليكرت الخماسي، يبدأ بالدرجة (موافق بشدة) وتُعطى (5) درجات، ثم (موافق) وتعطى (4) درجات، ثم (محايد) وتعطى (3) درجات، ثم (معارض) وتعطى درجتين، وينتهي ب (معارض بشدة) وتعطى درجة واحدة فقط. بالإضافة إلى (10) فقرات يتم الاجابة عليها ب (نعم/

لا تتعلق بأداء صاحب المنشأة تجاه الضريبة (ملف فردي، شركة تضامن، شركة مساهمة عامة، وشركة مساهمة خاصة)

### 6.3 صدق الأداة

تم التحقق من الصدق الظاهري من خلال عرض أداة الدراسة على مجموعة من المحكمين المختصين في الشؤون الإدارية والاقتصادية في برنامج المنازعات الضريبية في الجامعات، وبلغ عددهم (..5..) محكمين (ملحق رقم 3..3....)، وقد طلب من المحكمين إبداء الرأي في فقرات أداة الدراسة من حيث صياغة الفقرات، ومدى مناسبتها للمجال الذي وُضعت فيه، إما بالموافقة عليها أو تعديل صياغتها أو حذفها لعدم أهميتها، وقد رأى المحكمون ضرورة إعادة صياغة بعض الفقرات، وقد تكونت أداة الدراسة في صورتها النهائية من ثمانية مجالات و(71) فقرة، وبذلك يكون قد تحقق الصدق الظاهري للاستبانة، وأصبحت أداة الدراسة في صورتها النهائية (ملحق رقم 2...2....).

### 7.3 ثبات الأداة

لقد تم استخراج معامل ثبات الأداة، باستخدام معادلة كرونباخ ألفا، Cronbach's Alpha والجدول (5) يبين معاملات الثبات لأداة الدراسة ومجالاتها.

جدول رقم (7): معاملات الثبات لأداة الدراسة ومجالاتها

| الرقم | المجال                                              | عدد الفقرات | معامل الثبات<br>بطريقة كرونباخ<br>ألفا |
|-------|-----------------------------------------------------|-------------|----------------------------------------|
| 1     | أثر التعديلات على الالتزام الطوعي الضريبي<br>للمكلف | 11          | 91.0                                   |
| 2     | اثر التعديلات على تخفيض العبء الضريبي               | 10          | 91.7                                   |
| 3     | أثر التعديلات على العدالة الضريبية                  | 10          | 90.6                                   |
| 4     | اثر التعديلات تشجيع الاستثمار                       | 7           | 92.6                                   |
| 5     | أثر التعديلات على الوضع الاقتصادي                   | 7           | 92.3                                   |
| 6     | اثر التعديلات على الوضع الاجتماعي                   | 4           | 90.2                                   |
| 7     | اثر التعديلات على الإفصاح الضريبي                   | 11          | 95.3                                   |
| 8     | أثر التعديلات على الحد من التنازع الضريبي           | 11          | 94.0                                   |
|       | الدرجة الكلية                                       | 71          | 97.7                                   |

يتضح من الجدول رقم (7) أن معاملات الثبات لمجالات الاستبانة تراوحت بين 90.2-95.3) للمجال السادس (أثر التعديلات على الوضع الاجتماعي) والمجال السابع (أثر التعديلات على الإفصاح الضريبي)، في حين بلغ الثبات الكلي لأداة الدراسة (97.7) وهو معامل ثبات عالي وفي أغراض البحث العلمي.

### 8.3 إجراءات الدراسة

لقد تم إجراء هذه الدراسة وفق الخطوات الآتية:

- تم حصر أفراد المجتمع والبالغ عددهم (320)، ومن ثم توزيع الاستبانة واسترجاع (185) نسخة صالحة للتحليل والتي شكلت عينة الدراسة.
- إدخال البيانات إلى الحاسب ومعالجتها إحصائياً باستخدام الرزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS).
- استخراج النتائج وتحليلها، ومناقشتها، ومقارنتها بالدراسات السابقة، واقتراح التوصيات المناسبة.

### 9.3 المعالجات الإحصائية

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

1. التكرارات والنسب المئوية والمتوسطات الحسابية، والانحرافات المعيارية، لتقدير الوزن النسبي لفقرات الاستبانة.

2. اختبار (ت) لعينة واحدة (One Sample T-test)

3. معادلة كرونباخ - ألفا (Alpha-Cronbach)، لحساب الاتساق الداخلي لفقرات أداة الدراسة.

## الفصل الرابع

### تحليل بيانات الدراسة واختبار الفرضيات

#### 1.4 مقدمة

#### 2.4 تحليل أسئلة الدراسة وفرضياتها

##### 1.2.4 تحليل سؤال الدراسة الأول والفرضية التابعة له

##### 2.2.4 تحليل سؤال الدراسة الثاني والفرضية التابعة له

##### 3.2.4 تحليل سؤال الدراسة الثالث والفرضية التابعة له

##### 4.2.4 تحليل سؤال الدراسة الرابع والفرضية التابعة له

##### 5.2.4 تحليل سؤال الدراسة الخامس والفرضية التابعة له

##### 6.2.2 تحليل سؤال الدراسة السادس والفرضية التابعة له

##### 7.2.2 تحليل سؤال الدراسة السابع والفرضية التابعة له

##### 8.2.2 تحليل سؤال الدراسة الثامن والفرضية التابعة له

#### 1.4 مقدمة

هدفت هذه الدراسة إلى قياس مدى رضا المكلف الفلسطيني عن التعديلات الخاصة بقانون ضريبة الدخل الفلسطيني المعدل للسنوات 2011-2015، وتحليل مدى أثر هذه التعديلات على الجوانب الإيجابية والسلبية على إيرادات السلطة الوطنية الفلسطينية من خلال هذين القرارين بقانون، وإبراز أهم الجوانب الإيجابية والسلبية على المكلفين من هذه التعديلات للفترة 2015-2011، وتحديد أهم نقاط الالتقاء والتعارض ما بين المكلفين والسلطة الوطنية الفلسطينية في مضمون هذه التعديلات للفترة 2011-2015، ولتحقيق هدف الدراسة؛ تم تطوير استبانة، وتم التأكد من صدقها، ومعامل ثباتها، وبعد عملية جمع الاستبانات تم ترميزها وإدخالها للحاسوب ومعالجتها إحصائياً باستخدام الرزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS) وفيما يلي نتائج الدراسة تبعا لأسئلتها وفرضياتها.

#### 2.4 تحليل أسئلة الدراسة وفرضياتها

من أجل تحليل أسئلة الدراسة وفرضياتها، تم استخراج المتوسطات الحسابية والنسب المئوية لفقرات ومجالات الدراسة، وذلك للإجابة على السؤال الرئيس المتمثل في (قياس مدى رضا المكلف الفلسطيني عن التعديلات الخاصة بقانون ضريبة الدخل الفلسطيني المعدل للسنوات 2011-2015، وتحليل مدى أثر هذه التعديلات على الجوانب الإيجابية والسلبية على إيرادات السلطة الوطنية الفلسطينية).

تم اعتماد المستويات الآتية للموافقة:

المتوسط الحسابي (4.21 فأكثر ويعادل 84.2% فأعلى) درجة كبيرة جداً.

المتوسط الحسابي (3.41 - 4.20 ويعادل 68.2% - 84.0) درجة كبيرة.

المتوسط الحسابي (2.61 - 3.40 ويعادل 52.2% - 68.0%) درجة متوسطة.

المتوسط الحسابي (1.81 - 2.60 ويعادل 36.2% - 52.0%) درجة قليلة.

المتوسط الحسابي (أقل من 1.81) درجة قليلة جداً.

ونظراً لوجود ثمانية مجالات تتناولها النتائج، وتتمثل في (أثر التعديلات على الالتزام الطوعي الضريبي للمكلف، وأثر التعديلات على تخفيض العبء الضريبي، وأثر التعديلات على العدالة الضريبية، وأثر التعديلات على تشجيع الاستثمار، وأثر التعديلات على الوضع الاقتصادي، وأثر التعديلات على الوضع الاجتماعي، وأثر التعديلات على الإفصاح الضريبي، وأثر التعديلات على الحد من التنازع الضريبي)، فقد تم تناول كل واحدة من هذه النتائج بشكل منفرد.

#### 1.2.4 تحليل سؤال الدراسة الأول والفرضية التابعة له

وينص على: ما أثر التعديلات على الالتزام الطوعي الضريبي للمكلف؟.

تم استخراج المتوسطات الحسابية، والانحرافات المعيارية، والنسب المئوية، ودرجة التقدير للمجال الأول كما يتضح من الجدول الآتي:

جدول رقم (8): المتوسطات الحسابية، والانحرافات المعيارية والنسب المئوية ودرجة الموافقة  
لفقرات المجال الأول

| رقمها في الاستبانة | الفقرة                                                                                                                                                                                                                     | المتوسط الحسابي | الانحراف المعياري | النسبة المئوية | درجة الموافقة |
|--------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------|-------------------|----------------|---------------|
| 1                  | تعتقد بأن التعديلات التي أدخلت على تعريف الإقامة أثرت على زيادة الالتزام الطوعي الضريبي للمكلف                                                                                                                             | 3.25            | 1.07              | 65.0           | متوسطة        |
| 2                  | لديك قناعة بأن التعديلات التي أدخلت على تعريف الدخل الخاضع أثرت على زيادة الالتزام الطوعي الضريبي للمكلف                                                                                                                   | 3.21            | 1.01              | 64.2           | متوسطة        |
| 3                  | هناك تعديلات أدخلت على الدخل المتحقق للأعمى والمصاب بعجز أكثر من 50% بموجب قرار لجنة مختصة إذا كان من عمل يدوي أو وظيفة أثرت على زيادة الالتزام الطوعي الضريبي للمكلف                                                      | 3.10            | 1.09              | 62.0           | متوسطة        |
| 4                  | تشعر بأن عدم نص التعديلات على إعفاء الدخل المتحقق للشخص الطبيعي من الزكاة بشكل صريح وواضح أثرت على زيادة الالتزام الطوعي الضريبي للمكلف                                                                                    | 3.07            | 1.13              | 61.4           | متوسطة        |
| 5                  | التعديلات التي أدخلت على الأرباح الرأسمالية (أرباح المتاجرة بالأوراق المالية، توزيعات الأرباح) أثرت على زيادة الالتزام الطوعي الضريبي للمكلف                                                                               | 2.97            | 1.08              | 59.4           | متوسطة        |
| 6                  | التعديلات التي تناولت الفترة التي يجب على المكلف الاحتفاظ بسجلاته وبياناته المنظمة أثرت على زيادة الالتزام الطوعي الضريبي للمكلف                                                                                           | 3.02            | 1.05              | 60.4           | متوسطة        |
| 7                  | التعديلات التي تناولت طرق وإجراءات وفترة تبليغ المكلف بإشعارات القيمة الضريبية المفروضة عليه أثرت على زيادة الالتزام الطوعي الضريبي للمكلف                                                                                 | 3.03            | 1.06              | 60.6           | متوسطة        |
| 8                  | التعديلات التي تناولت إجراءات تحصيل الضريبة وخاصة المتعلقة بنظام السلفيات أثرت على زيادة الالتزام الطوعي الضريبي للمكلف                                                                                                    | 3.16            | 1.09              | 63.2           | متوسطة        |
| 9                  | التعديلات المتعلقة بخصم الضريبة من المنبع وذلك بإضافة بنود جديدة (المبلغ المدفوع للشخص غير المقيم، المبلغ المدفوع كجوائز أو يانصيب، اقتطاع 5% من الفوائد والعمولات المتحققة للشخص الاعتباري غير المقيم والشخص الطبيعي، خصم | 2.96            | .97               | 59.2           | متوسطة        |

|        |      |      |      |                                                                                                                                                                    |    |
|--------|------|------|------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----|
|        |      |      |      | 5% على أي مبلغ يدفع كاللتزام أو أتعاب أو أجور للمقيمين من ذوي المهن الحرة) أثرت على زيادة الالتزام الطوعي الضريبي للمكلف                                           |    |
| متوسطة | 64.6 | 1.05 | 3.23 | التعديلات التي أدخلت على غرامات التأخير من حيث النسبة والنوع والقيمة وخاصة المتعلقة بالتأخر عن تقديم الإقرار الضريبي أثرت على زيادة الالتزام الطوعي الضريبي للمكلف | 10 |
| متوسطة | 64.6 | 1.04 | 3.23 | التعديلات التي أدخلت على مكافأة نهاية الخدمة المدفوعة للعاملين في الجامعات (شهرين بدل شهر) أثرت على زيادة على الالتزام الطوعي الضريبي للمكلف                       | 11 |
| متوسطة | 62.2 | 0.73 | 3.11 | الدرجة الكلية                                                                                                                                                      |    |

يشير الجدول رقم (9) إلى أن اتجاهات عينة الدراسة كانت متوسطة نحو جميع الفقرات، إذ إن نسبتها المئوية ما بين (52.2- 68.0)، وأن أكثر الفقرات الموافق عليها هي الفقرة (1)، بمعنى أن التعديلات التي أدخلت على تعريف الإقامة أثرت على زيادة الالتزام الطوعي الضريبي للمكلف)، وأن الفقرة (9) من أكثر الفقرات غير الموافق عليها، وهي (التعديلات المتعلقة بخصم الضريبة من المنبع وذلك بإضافة بنود جديدة (المبلغ المدفوع للشخص غير المقيم، المبلغ المدفوع كجوائز أو يانصيب، اقتطاع 5% من الفوائد والعمولات المتحققة للشخص الاعتباري غير المقيم والشخص الطبيعي، وخصم 5% على أي مبلغ يدفع كاللتزام أو أتعاب أو أجور للمقيمين من ذوي المهن الحرة) أثرت على زيادة الالتزام الطوعي الضريبي للمكلف). ويشار إلى أن النسبة المئوية لاستجابات أفراد عينة الدراسة على كافة فقرات المجال الأول بلغت (62.2%) وبانحراف معياري (0.73) حيث تمثل مقدار تشتت استجابات عينة الدراسة عن وسطها الحسابي، وهي نسبة مئوية متوسطة تظهر أهمية هذه الفقرات من وجهة نظر أفراد عينة الدراسة بشكل عام. بصورة عامة نستنتج أن الاستجابات كانت متوسطة بسبب الثقافة التي كانت سائدة ومتوارثة في فترة الاحتلال الإسرائيلي وهي أن التهرب الضريبي اتجاه الدولة العبرية كان واجبا وطنيا وأصبح اليوم بمثابة خيانة وطنية اتجاه السلطة الوطنية الفلسطينية، والاضافات التي تمت على تعريف الإقامة الخاصة بشكل رئيس بالنسبة للشخص الاعتباري الذي اعتبر خلال القانون القديم أجنبياً وخلال القانون الجديد مقيماً إذا كان له مركز رئيس يمارس نشاطاته من خلاله للاستفادة من الخصومات التي تقدمها الإدارة الضريبية للدفع في بداية السنة المالية.

## اختبار الفرضية الأولى

لا يوجد أثر للتعديلات الضريبية التي أجريت على الالتزام الطوعي الضريبي للمكلف عند مستوى الدلالة ( $0.05 \geq \alpha$ ) بين مدى رضا المكلف الفلسطيني عن التعديلات الخاصة بقانون ضريبة الدخل الفلسطيني المعدل للسنوات 2011-2015.

بهدف اختبار الفرضية الأولى تم استخدام اختبار One Sample T-test، وكانت نتائجه على النحو التالي:

### جدول رقم (9): نتائج اختبار الفرضية الأولى

| الدلالة Sig | الانحراف المعياري | نتيجة اختبار الفرضية العدمية |
|-------------|-------------------|------------------------------|
| *0.000      | .73               | رفض                          |

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

يلاحظ من النتائج الواردة في الجدول أعلاه أن مستوى الدلالة ( $*0.000$ ) أقل من قيمتها  $0.05$ ، وبما أن قاعدة القرار هي: تقبل الفرضية العدمية إذا كانت قيمة الدلالة أكبر من  $(0.05)$ ، وترفض الفرضية العدمية إذا كانت قيمة الدلالة أصغر من  $(0.05)$ ، وبالتالي يتم رفض الفرضية العدمية وقبول الفرضية البديلة، وهذا يعني أنه يوجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ( $0.05 \geq \alpha$ ) بين أثر التعديلات على الالتزام الطوعي الضريبي للمكلف و مدى رضا المكلف الفلسطيني عن التعديلات الخاصة بقانون ضريبة الدخل الفلسطيني المعدل للسنوات 2011-2015 .

#### 2.3.4 تحليل سؤال الدراسة الثاني والفرضية التابعة له

والذي ينص على: "ما أثر التعديلات على تخفيض العبء الضريبي؟".

تم استخراج المتوسطات الحسابية، والانحرافات المعيارية، والنسب المئوية، ودرجة التقدير للمجال الثاني كما يتضح من الجدول الآتي:

جدول رقم (10): المتوسطات الحسابية، والانحرافات المعيارية والنسب المئوية ودرجة الموافقة لفقرات المجال الثاني

| رقمها في الاستبانة | الفقرة                                                                                                                                                 | المتوسط الحسابي | الانحراف المعياري | النسبة المئوية | درجة الموافقة |
|--------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------|-------------------|----------------|---------------|
| 1                  | التعديلات التي أدخلت على تعريف الدخل الخاضع أثرت على تخفيض العبء الضريبي للمكلف                                                                        | 3.36            | 1.06              | 67.2           | متوسطة        |
| 2                  | التعديلات التي أدخلت على عملة التحاسب الضريبي (شيقل بدل دولار) أثرت على تخفيض العبء الضريبي للمكلف                                                     | 3.00            | 1.13              | 60.0           | متوسطة        |
| 3                  | التعديلات التي سمحت بإعفاء بدل مهمة السفر والتمثيل لموظفي القطاع الخاص بالإضافة لموظفي القطاع العام أثرت على تخفيض العبء الضريبي للمكلف                | 3.17            | 1.10              | 63.4           | متوسطة        |
| 4                  | التعديلات التي أدخلت على عدم إعفاء القيمة الإيجارية للأبنية التي يشغلها المالك لعمله وسكنه وسكن أفراد عائلته كان له أثر على تخفيض العبء الضريبي للمكلف | 2.98            | 1.08              | 59.8           | متوسطة        |
| 5                  | التعديلات التي أدخلت على الإعفاءات من حيث (نوع الإعفاء، قيمة الإعفاء) كان له أثر على تخفيض العبء الضريبي للمكلف                                        | 3.29            | 1.16              | 65.8           | متوسطة        |
| 6                  | التعديلات التي أدخلت على تقاص ضريبة الأبنية والأراضي أثرت على تخفيض العبء الضريبي للمكلف                                                               | 3.35            | 1.13              | 67.0           | متوسطة        |
| 7                  | التعديلات التي أدخلت على الشرائح الضريبية من حيث النسبة والقيمة أثرت على تخفيض العبء الضريبي للمكلف                                                    | 3.60            | 1.07              | 72.0           | كبيرة         |
| 8                  | التعديلات التي تناولت حق المكلف في طلب إعفاءاته (في حال إذا لم يضعها المكلف في الإقرار الضريبي                                                         | 3.43            | 1.03              | 68.6           | كبيرة         |

|        |      |      |      |                                                                                                                                                                                            |    |
|--------|------|------|------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----|
|        |      |      |      | المقدم لدائرة ضريبة الدخل) أثرت على تخفيض العبء الضريبي للمكلف                                                                                                                             |    |
| متوسطة | 62.0 | 1.07 | 3.10 | التعديلات التي تناولت إضافة حق آخر للوزير أو الموظف الذي ينوب عنه في إعادة النظر في التقدير خلال أربع سنوات من السنة التالية لقرار مأمور التقدير كان له أثر على تخفيض العبء الضريبي للمكلف | 9  |
| متوسطة | 63.6 | 1.06 | 3.18 | التعديلات التي أدخلت على مكافأة نهاية الخدمة المدفوعة للعاملين في الجامعات (شهرين بدل شهر) أثرت على تخفيض العبء الضريبي للمكلف                                                             | 10 |
| متوسطة | 65.0 | 0.79 | 3.25 | الدرجة الكلية                                                                                                                                                                              |    |

يشير الجدول رقم (11) إلى أن اتجاهات عينة الدراسة كانت متوسطة نحو جميع الفقرات باستثناء الفقرة (8)، إذ إن نسبتها المئوية ما بين (52.2 - 68.0)، وأن أكثر الفقرات الموافق عليها هي الفقرة (8)، بمعنى أن (التعديلات التي تناولت حق المكلف في طلب إعفاءاته (في حال إذا لم يضعها المكلف في الإقرار الضريبي المقدم لدائرة ضريبة الدخل) أثرت على تخفيض العبء الضريبي للمكلف)، وأن الفقرة (4) من أكثر الفقرات غير الموافق عليها، وهي (التعديلات التي أدخلت على عدم إعفاء القيمة الإيجارية للأبنية التي يشغلها المالك لعمله وسكنه وسكن أفراد عائلته كان له أثر على تخفيض العبء الضريبي للمكلف). ويشار إلى أن النسبة المئوية لاستجابات أفراد عينة الدراسة على كافة فقرات المجال الأول بلغت (65.0) وبانحراف معياري (0.79)، وهي نسبة مئوية متوسطة تظهر أهمية هذه الفقرات من وجهة نظر أفراد عينة الدراسة بشكل عام، ونستنتج من ذلك أن فترة الإعفاءات أصبحت سنة بدل ثمانية أشهر وبالتالي إتاحة الفرصة والحرية للمكلفين في الحصول على إعفاءاتهم، أما فيما يتعلق بإعفاء القيمة الإيجارية للأبنية والأراضي التي يشغلها المالك أو أحد أبنائه، فقد تم إلغاء هذا البند بالكامل في التعديلات التي تضمنها القانون الجديد رقم 8 لسنة 2011.

## اختبار الفرضية الثانية

لا يوجد أثر للتعديلات الضريبية التي أجريت على تخفيض العبء الضريبي للمكلف عند مستوى الدلالة ( $0.05 \geq \alpha$ ) وبين مدى رضا المكلف الفلسطيني عن التعديلات الخاصة بقانون ضريبة الدخل الفلسطيني المعدل للسنوات 2011-2015.

بهدف اختبار الفرضية الثانية تم استخدام اختبار One Sample T-test، وكانت نتائجه على النحو التالي:

### جدول رقم (11): نتائج اختبار الفرضية الثانية

| نتيجة اختبار الفرضية العدمية | الانحراف المعياري | الدلالة Sig |
|------------------------------|-------------------|-------------|
| رفض                          | 3.25              | *0.007      |

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

يلاحظ من النتائج الواردة في الجدول أعلاه أن مستوى الدلالة ( $*0.007$ ) أقل من قيمتها 0.05، وبالتالي يتم رفض الفرضية العدمية وقبول الفرضية البديلة، وهذا يعني أنه يوجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ( $0.05 \geq \alpha$ ) بين أثر التعديلات على تخفيض العبء الضريبي للمكلف ومدى رضا المكلف الفلسطيني عن التعديلات الخاصة بقانون ضريبة الدخل الفلسطيني المعدل للسنوات 2011-2015 .

### 3.3.4 تحليل سؤال الدراسة الثالث والفرضية التابعة له

والذي ينص على: "ما أثر التعديلات على العدالة الضريبية؟".

تم استخراج المتوسطات الحسابية، والانحرافات المعيارية، والنسب المئوية، ودرجة التقدير للمجال

الثالث كما يتضح من الجدول الآتي:

جدول رقم (12): المتوسطات الحسابية، والانحرافات المعيارية والنسب المئوية ودرجة الموافقة لفقرات المجال الثالث

| رقمها في الاستبانة | الفقرة                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                     | المتوسط الحسابي | الانحراف المعياري | النسبة المئوية | درجة الموافقة |
|--------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------|-------------------|----------------|---------------|
| 1                  | التعديلات التي سمحت بإعفاء بدل مهمة السفر والتمثيل لموظفي القطاع الخاص بالإضافة لموظفي القطاع العام أثرت على تحقيق العدالة الضريبية للمكلف                                                                                                                                                                                                 | 3.31            | 1.03              | 66.2           | متوسطة        |
| 2                  | التعديلات التي أدخلت على الإعفاءات (نوع الإعفاء، قيمة الإعفاء) أثرت على تحقيق العدالة الضريبية للمكلف                                                                                                                                                                                                                                      | 3.34            | 1.03              | 66.8           | متوسطة        |
| 3                  | التعديلات التي أدخلت على تقاص ضريبة الأبنية والأراضي أثرت على تحقيق العدالة الضريبية للمكلف                                                                                                                                                                                                                                                | 3.37            | 1.03              | 67.2           | متوسطة        |
| 4                  | التعديلات التي أدخلت على الشرائح الضريبية من حيث النسبة والقيمة أثرت على تحقيق العدالة الضريبية للمكلف                                                                                                                                                                                                                                     | 3.34            | 1.09              | 66.8           | متوسطة        |
| 5                  | التعديلات التي تناولت طرق وإجراءات وفترة تبليغ المكلف بإشعارات القيمة الضريبية المفروضة عليه أثرت على تحقيق العدالة الضريبية للمكلف                                                                                                                                                                                                        | 3.16            | 1.02              | 63.2           | متوسطة        |
| 6                  | التعديلات التي تناولت إضافة حق آخر للوزير أو الموظف الذي ينوب عنه في إعادة النظر في التقدير خلال أربع سنوات من السنة التالية لقرار مأمور التقدير كان له أثر على تحقيق العدالة الضريبية للمكلف                                                                                                                                              | 2.93            | 1.07              | 58.6           | متوسطة        |
| 7                  | التعديلات التي تناولت إجراءات تحصيل الضريبة وخاصة المتعلقة بنظام السلفيات أثرت على تحقيق العدالة الضريبية للمكلف                                                                                                                                                                                                                           | 2.97            | 1.13              | 59.4           | متوسطة        |
| 8                  | التعديلات المتعلقة بخصم الضريبة من المنبع وذلك بإضافة بنود جديدة (المبلغ المدفوع للشخص غير المقيم المبلغ المدفوع كجوائز أو يانصيب، اقتطاع 5% من الفوائد والعمولات المتحققة للشخص الاعتباري غير المقيم والشخص الطبيعي، خصم 5% على أي مبلغ يدفع كالتزام أو أتعاب أو أجور للمقيمين من ذوي المهن الحرة) أثرت على تحقيق العدالة الضريبية للمكلف | 2.94            | 1.11              | 58.8           | متوسطة        |

|    |                                                                                                                                                            |      |      |      |        |
|----|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------|------|------|--------|
| 9  | التعديلات التي أدخلت على غرامات التأخير من حيث النسبة ولنوع والقيمة وخاصة المتعلقة بالتأخر عن تقديم الإقرار الضريبي أثرت على تحقيق العدالة الضريبية للمكلف | 3.01 | 1.18 | 60.2 | متوسطة |
| 10 | التعديلات التي أدخلت على مكافأة نهاية الخدمة المدفوعة للعاملين في الجامعات (شهرين بدل شهر) أثرت على تحقيق العدالة الضريبية للمكلف                          | 3.09 | 1.14 | 61.8 | متوسطة |
|    | الدرجة الكلية                                                                                                                                              | 3.15 | 0.76 | 63.0 | متوسطة |

يشير الجدول رقم (13) إلى أن اتجاهات عينة الدراسة كانت متوسطة نحو جميع الفقرات، إذ إن نسبتها المئوية ما بين (52.2 - 68.0)، وأن أكثر الفقرات الموافق عليها هي الفقرة (3)، بمعنى أن (التعديلات التي أدخلت على تقاص ضريبة الأبنية والأراضي أثرت على تحقيق العدالة الضريبة للمكلف)، وأن الفقرة (6) من أكثر الفقرات غير الموافق عليها، وهي (التعديلات التي تناولت إضافة حق آخر للوزير أو الموظف الذي ينوب عنه في إعادة النظر في التقدير خلال أربع سنوات من السنة التالية لقرار مأمور التقدير كان له أثر على تحقيق العدالة الضريبية للمكلف) ويشار إلى أن النسبة المئوية لاستجابات أفراد عينة الدراسة على كافة فقرات المجال الأول بلغت (65.0) وبانحراف معياري (0.63.0)، وهي نسبة مئوية متوسطة تظهر أهمية هذه الفقرات من وجهة نظر أفراد عينة الدراسة بشكل عام، وقد تبين من خلال تحليل الاستجابات أن الفقرة المتعلقة بتخفيض التقاص للأبنية والأراضي كانت لأن المكلف المجيب لم يكن على علم أوداية بحقيقة تأثير تخفيض قيمة تقاص ضريبة الأبنية والأراضي والعقارات بنسبة 100% وفي قانون رقم 17 لسنة 2004 والتي أصبحت 60% في القانون المعدل، والتي كان من المتوقع أن تكون العكس هو الصواب. أما فيما يتعلق بارتفاع نسبة الاستجابة على الفقرة المتعلقة بالتعديلات التي أجريت على الشرائح الضريبية بأنها تعتبر نتيجة واضحة ومنطقية نتيجة انخفاض الشرائح الضريبية على الفئات ذات الدخل المتدنية في المجتمع الضريبي حول الفقرات التي كانت استجابة المكلفين عليها قليلة بالنسبة للعدالة الضريبية فقرة إضافة حق للوزير أو الموظف الذي ينوب عنه في إعادة النظر في الإقرار الضريبي خلال أربع سنوات بدلا من سنة للقانون القديم وبالتالي إتاحة الفرصة لمأمور التقدير في الرجوع للسنوات وسلب حق المكلف في عدم النظر في الإقرار الضريبي خلال سنة. بالنسبة للإجابة القليلة على الفقرة المتعلقة بالإجراءات الخاصة والمتعلقة بالسلفيات فإن السبب في

ذلك يعود إلى أن السلفية في القانون القديم كانت الإلتزام بها اختيارياً وأصبح في القانون الجديد اجبارياً مع فرض غرامات تأخير.

### اختبار الفرضية الثالثة

لا يوجد أثر للتعديلات الضريبية التي أجريت على العدالة الضريبية للمكلف عند مستوى الدلالة  $(\alpha \geq 0.05)$  وبين مدى رضا المكلف الفلسطيني عن التعديلات الخاصة بقانون ضريبة الدخل

الفلسطيني المعدل للسنوات 2011-2015.

بهدف اختبار الفرضية الثالثة تم استخدام اختبار One Sample T-test، وكانت نتائجه على النحو التالي:

### جدول رقم (13): نتائج اختبار الفرضية الثالثة

| الدلالة Sig | الانحراف المعياري | نتيجة اختبار الفرضية العدمية |
|-------------|-------------------|------------------------------|
| *0.000      | 3.15              | رفض                          |

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

يلاحظ من النتائج الواردة في الجدول أعلاه أن مستوى الدلالة (\*0.000) أقل من قيمتها 0.05، وبما أن قاعدة القرار هي: تقبل الفرضية العدمية إذا كانت قيمة الدلالة أكبر من (0.05)، وترفض الفرضية العدمية إذا كانت قيمة الدلالة أصغر من (0.05)، وبالتالي يتم رفض الفرضية العدمية وقبول الفرضية البديلة، وهذا يعني أنه يوجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة  $(\alpha \geq 0.05)$  بين أثر التعديلات على العدالة الضريبية، ومدى رضا المكلف الفلسطيني عن التعديلات الخاصة بقانون ضريبة الدخل الفلسطيني المعدل للسنوات 2011-2015.

#### 4.3.4 تحليل سؤال الدراسة الرابع والفرضية التابعة له

والذي ينص على: "ما أثر التعديلات تشجيع الاستثمار؟".

تم استخراج المتوسطات الحسابية، والانحرافات المعيارية، والنسب المئوية، ودرجة التقدير للمجال الرابع كما يتضح من الجدول الآتي:

جدول رقم (14): المتوسطات الحسابية، والانحرافات المعيارية والنسب المئوية ودرجة الموافقة لفقرات المجال الرابع

| رقمها في الاستبانة | الفقرة                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                      | المتوسط الحسابي      | الانحراف المعياري | النسبة المئوية | درجة الموافقة |
|--------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------|-------------------|----------------|---------------|
| 1                  | التعديلات التي أدخلت على تعريف الإقامة كان لها أثر على زيادة تشجيع الاستثمار للمكلف                                                                                                                                                                                                                                                         | 3.29                 | 1.126             | 65.8           | متوسطة        |
| 2                  | التعديلات التي أدخلت على تعريف الدخل الخاضع أثرت على زيادة تشجيع الاستثمار للمكلف                                                                                                                                                                                                                                                           | 3.10                 | 1.10              | 62.0           | متوسطة        |
| 3                  | التعديلات التي أدخلت على عملة التحاسب الضريبي (شيفل بدل دولار) أثرت على زيادة تشجيع الاستثمار للمكلف                                                                                                                                                                                                                                        | 3 <sup>'''</sup> .00 | 1.07              | 60.0           | متوسطة        |
| 4                  | عدم نص التعديلات على إعفاء الدخل المتحقق للشخص الطبيعي من الزراعة بشكل صريح وواضح كان له أثر على تشجيع زيادة الاستثمار                                                                                                                                                                                                                      | 2.82                 | 1.05              | 56.4           | متوسطة        |
| 5                  | التعديلات التي أدخلت على التتريلات الخاصة بنفقات (التدريب، الموصافات والمعايير، البحث والتطوير، والبحث والاستطلاع) كان لها أثر على زيادة تشجيع الاستثمار للمكلف                                                                                                                                                                             | 2.90                 | 1.16              | 58.0           | متوسطة        |
| 6                  | التعديلات التي أدخلت على الشرائح الضريبية من حيث النسبة والقيمة أثرت على زيادة تشجيع الاستثمار للمكلف                                                                                                                                                                                                                                       | 3.03                 | 1.17              | 60.6           | متوسطة        |
| 7                  | التعديلات المتعلقة بخضم الضريبة من المنبع وذلك بإضافة بنود جديدة (المبلغ المدفوع للشخص غير المقيم، المبلغ المدفوع كجوائز أو يأنصيب، اقتطاع 5% من الفوائد والعمولات المتحققة للشخص الاعتباري غير المقيم والشخص الطبيعي، وخضم 5% على أي مبلغ يدفع كالتزام أو أتعاب أو أجور للمقيمين من ذوي المهن الحرة) أثرت على زيادة تشجيع الاستثمار للمكلف | 2.97                 | 1.12              | 59.4           | متوسطة        |
|                    | الدرجة الكلية                                                                                                                                                                                                                                                                                                                               | 3.02                 | 0.88              | 60.4           | متوسطة        |

يشير الجدول رقم (13) إلى أن اتجاهات عينة الدراسة كانت متوسطة نحو جميع الفقرات، إذ إن نسبتها المئوية ما بين (52.2 - 68.0)، وأن أكثر الفقرات الموافق عليها هي الفقرة (1)، بمعنى أن (التعديلات التي أدخلت على تعريف الإقامة كان لها أثر على زيادة تشجيع الاستثمار للمكلف)، وأن الفقرة (4) من أكثر الفقرات غير الموافق عليها، وهي (عدم نص التعديلات على إعفاء الدخل المتحقق للشخص الطبيعي من الزراعة بشكل صريح وواضح كان له أثر على تشجيع زيادة الاستثمار) كان لها أثر على زيادة تشجيع الاستثمار للمكلف). ويشار إلى أن النسبة المئوية لاستجابات أفراد عينة الدراسة على كافة فقرات المجال الأول بلغت (60.4) وبانحراف معياري (0.88)، وهي نسبة مئوية متوسطة تظهر أهمية هذه الفقرات من وجهة نظر أفراد عينة الدراسة بشكل عام. ونستنتج من خلال تحليل استجابة المكلفين على الفقرات المتعلقة بتعريف الإقامة والدخل الخاضع والتي بينت ارتفاع في نسب الإجابات يعود إلى زيادة نسب الاستثمار للشركات الأجنبية في السوق الفلسطيني وتطبيق قانون تشجيع الاستثمار الذي نسق واتفق مع قانون ضريبة الدخل في تشجيع فرص الاستثمار من خلال الإعفاءات للاستثمارات الكبيرة. بالنسبة للفقرات التي حصلت على أقل نسب استجابة وهي المتعلقة المتعلقة بعدم إعفاء الدخل المتحقق للشخص الطبيعي من الزراعة، فقد كانت النتيجة واقعية ومنطقية في عزوف المستثمرين عن الاستثمار في القطاع الزراعي، والذي من المفترض أن يكون إعفاء الدخل المتحقق من النشاط الزراعي معفى بالكامل. أما بالنسبة للاستجابات المنخفضة حول الفقرة المتعلقة في زيادة نفقات التدريب والتطوير والاستطلاع، والتي جاءت في القانون الجديد بالنسبة أعلى من القانون القديم ويرجع السبب في ذلك -حسب رأي- لأن المستجيب لم يكن على علم أودراية بهذا الأثر الإيجابي على المكلف، والذي قد يكون غير موجود في حساباتهم النظامية.

#### اختبار الفرضية الرابعة

لا يوجد أثر للتعديلات الضريبية التي أجريت على تشجيع الاستثمار للمكلف عند مستوى الدلالة  $(0.05 \geq \alpha)$  بين أثر التعديلات على ومدى رضا المكلف الفلسطيني عن التعديلات الخاصة بقانون ضريبة الدخل الفلسطيني المعدل للسنوات 2011-2015.

بهدف اختبار الفرضية الرابعة تم استخدام اختبار One Sample T-test، وكانت نتائجه على النحو التالي:

#### جدول رقم (15): نتائج اختبار الفرضية الرابعة

| الدلالة Sig | الانحراف المعياري | نتيجة اختبار الفرضية العدمية |
|-------------|-------------------|------------------------------|
| *0.000      | 0.88              | رفض                          |

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

يلاحظ من النتائج الواردة في الجدول أعلاه أن مستوى الدلالة (\*0.000) أقل من قيمتها 0.05، وبالتالي يتم رفض الفرضية العدمية وقبول الفرضية البديلة، وهذا يعني أنه يوجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة  $(0.05 \geq \alpha)$  بين أثر التعديلات على تشجيع الاستثمار ومدى رضا المكلف الفلسطيني عن التعديلات الخاصة بقانون ضريبة الدخل الفلسطيني المعدل للسنوات 2011-2015.

#### 5.3.4 تحليل سؤال الدراسة الخامس والفرضية التابعة له

والذي ينص على: "ما أثر التعديلات على الوضع الاقتصادي؟".

تم استخراج المتوسطات الحسابية، والانحرافات المعيارية، والنسب المئوية، ودرجة التقدير للمجال الخامس كما يتضح من الجدول الآتي:

جدول رقم (16): المتوسطات الحسابية، والانحرافات المعيارية والنسب المئوية ودرجة الموافقة لفقرات المجال الخامس

| رقمها في الاستبانة | الفقرة                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                            | المتوسط الحسابي | الانحراف المعياري | النسبة المئوية | درجة الموافقة |
|--------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------|-------------------|----------------|---------------|
| 1                  | التعديلات التي أدخلت على تعريف الدخل الخاضع أثرت على الوضع الاقتصادي بشكل إيجابي للمكلف                                                                                                                                                                                                                                                           | 3.01            | 1.10              | 60.2           | متوسطة        |
| 2                  | التعديلات التي أدخلت على عملة التحاسب الضريبي (شيفل بدل دولار) أثرت على الوضع الاقتصادي بشكل إيجابي للمكلف                                                                                                                                                                                                                                        | 2.98            | 1.09              | 59.6           | متوسطة        |
| 3                  | عدم نص التعديلات على إعفاء الدخل المتحقق للشخص الطبيعي من الزراعة بشكل صريح وواضح كان له أثر على الوضع الاقتصادي بشكل إيجابي للمكلف                                                                                                                                                                                                               | 2.95            | 1.13              | 59.0           | متوسطة        |
| 4                  | التعديلات التي أدخلت على الإعفاءات من حيث (نوع الإعفاء، قيمة الإعفاء) كان لها أثر على الوضع الاقتصادي بشكل إيجابي للمكلف                                                                                                                                                                                                                          | 3.02            | 1.08              | 60.4           | متوسطة        |
| 5                  | التعديلات التي أدخلت على الشرائح الضريبية من حيث النسبة والقيمة أثرت على الوضع الاقتصادي بشكل إيجابي للمكلف                                                                                                                                                                                                                                       | 3.08            | 1.14              | 61.6           | متوسطة        |
| 6                  | التعديلات المتعلقة بخضم الضريبة من المنبع وذلك بإضافة بنود جديدة (المبلغ المدفوع للشخص غير المقيم، المبلغ المدفوع كجوائز أو يانصيب، اقتطاع 5% من الفوائد والعمولات المتحققة للشخص الاعتباري غير المقيم والشخص الطبيعي، وخضم 5% على أي مبلغ يدفع كالتزام أو أتعاب أو أجور للمقيمين من ذوي المهن الحرة) أثرت على الوضع الاقتصادي بشكل إيجابي للمكلف | 2.94            | 1.09              | 58.8           | متوسطة        |
| 7                  | التعديلات التي أدخلت على مكافأة نهاية الخدمة المدفوعة للعاملين في الجامعات (شهرين بدل شهر) أثرت على الوضع الاقتصادي بشكل إيجابي للمكلف                                                                                                                                                                                                            | 3.04            | 1.10              | 60.8           | متوسطة        |
|                    | الدرجة الكلية                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                     | 3.00            | 0.87              | 60.0           | متوسطة        |

يشير الجدول رقم (13) إلى أن اتجاهات عينة الدراسة كانت متوسطة نحو جميع الفقرات، إذ إن نسبتها المئوية ما بين (52.2 - 68.0)، وأن أكثر الفقرات الموافق عليها هي الفقرة (5)، بمعنى أن (التعديلات التي أدخلت على الشرائح الضريبية من حيث النسبة والقيمة أثرت على الوضع الاقتصادي بشكل إيجابي للمكلف)، وأن الفقرة (6) من أكثر الفقرات غير الموافق عليها، وهي (من الفوائد والعمولات المتحققة للشخص الاعتباري غير المقيم والشخص الطبيعي، وخصم 5% على أي مبلغ يدفع كالنظام أو أتعاب أو أجور للمقيمين من ذوي المهن الحرة) أثرت على الوضع الاقتصادي بشكل إيجابي للمكلف). ويشار إلى أن النسبة المئوية لاستجابات أفراد عينة الدراسة على كافة فقرات المجال الأول بلغت (60.0) وبأنحراف معياري (0.87)، وهي نسبة مئوية متوسطة تظهر أهمية هذه الفقرات من وجهة نظر أفراد عينة الدراسة بشكل عام، ونستنتج من خلال الاستجابات المتوسطة للمكلفين أثر التعديلات على الوضع الاقتصادي من خلال الفقرة المتعلقة بالشرائح الضريبية من جهة وعلى زيادة مكافأة نهاية الخدمة المدفوعة للعاملين في الجامعات الفلسطينية (شهرين بدل شهر) من جهة أخرى، فقد جاءت واقعية ومنطقية لهذه النسبة المتوسطة، لأن هنالك أثراً لهذه التعديلات على الوضع الاقتصادي للمكلف، ولكنها غير ملموسة. فيما يتعلق بالفقرتين اللتين كانت الاستجابات عليهما في أدنى مستوى، وهي المتعلقة بالفوائد والعمولات للشخص الطبيعي والاعتباري غير المقيم، وخصم ما نسبته 5% على أي مبلغ أو أتعاب أو أجور لذوي المهن الحرة فقد كانت النتيجة منطقية وواقعية، لأن مثل هاتين الفقرتين تزيدان من العبء الضريبي للمكلف الذي من شأنه أن يؤثر سلباً على الوضع الاقتصادي له.

## اختبار الفرضية الخامسة

لا يوجد أثر للتعديلات الضريبية التي أجريت على الوضع الاقتصادي للمكلف عند مستوى الدلالة  $(0.05 \geq \alpha)$  بين ومدى رضا المكلف الفلسطيني عن التعديلات الخاصة بقانون ضريبة الدخل الفلسطيني المعدل للسنوات 2011-2015.

بهدف اختبار الفرضية الخامسة تم استخدام اختبار One Sample T-test، وكانت نتائجه على النحو التالي:

### جدول رقم (17): نتائج اختبار الفرضية الخامسة

| الدلالة Sig | الانحراف المعياري | نتيجة اختبار الفرضية العدمية |
|-------------|-------------------|------------------------------|
| *0.000      | 0.87              | رفض                          |

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

يلاحظ من النتائج الواردة في الجدول أعلاه أن مستوى الدلالة ( $*0.000$ ) أقل من قيمتها  $0.05$ ، وبالتالي يتم رفض الفرضية العدمية وقبول الفرضية البديلة، وهذا يعني أنه يوجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة  $(0.05 \geq \alpha)$  بين أثر التعديلات على الوضع الاقتصادي ومدى رضا المكلف الفلسطيني عن التعديلات الخاصة بقانون ضريبة الدخل الفلسطيني المعدل للسنوات 2011-2015.

#### 6.3.4 تحليل سؤال الدراسة السادس والفرضية التابعة له

والذي ينص على: "ما أثر التعديلات على الوضع الاجتماعي؟".

تم استخراج المتوسطات الحسابية، والانحرافات المعيارية، والنسب المئوية، ودرجة التقدير للمجال السادس كما يتضح من الجدول الآتي:

جدول رقم (18): المتوسطات الحسابية، والانحرافات المعيارية والنسب المئوية ودرجة الموافقة لفقرات المجال السادس

| رقمها في الاستبانة | الفقرة                                                                                                                        | المتوسط الحسابي | الانحراف المعياري | النسبة المئوية | درجة الموافقة |
|--------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------|-------------------|----------------|---------------|
| 1                  | عدم نص التعديلات على إعفاء الدخل المتحقق للشخص الطبيعي من الزراعة بشكل صريح وواضح كان له أثر على الوضع الاجتماعي بشكل سلبي    | 3.33            | 1.05              | 66.6           | متوسطة        |
| 2                  | التعديلات التي أدخلت على الإعفاءات من حيث (نوع الإعفاء، قيمة الإعفاء) (كان له أثر على الوضع الاجتماعي بشكل سلبي               | 3.24            | 1.03              | 64.8           | متوسطة        |
| 3                  | التعديلات التي أدخلت على الشرائح الضريبية من حيث النسبة والقيمة أثرت على الوضع الاجتماعي بشكل سلبي                            | 3.27            | 1.06              | 65.4           | متوسطة        |
| 4                  | التعديلات التي أدخلت على مكافأة نهاية الخدمة المدفوعة للعاملين في الجامعات (شهرين بدل شهر) أثرت على الوضع الاجتماعي بشكل سلبي | 3.24            | 0.98              | 64.8           | متوسطة        |
|                    | الدرجة الكلية                                                                                                                 | 3.27            | 0.84              | 65.4           | متوسطة        |

يشير الجدول رقم (13) إلى أن اتجاهات عينة الدراسة كانت متوسطة نحو جميع الفقرات، إذ إن نسبتها المئوية ما بين (52.2- 68.0)، وأن أكثر الفقرات الموافق عليها هي الفقرة (1)، بمعنى أن (نص التعديلات على إعفاء الدخل المتحقق للشخص الطبيعي من الزراعة بشكل صريح وواضح كان له أثر على الوضع الاجتماعي بشكل سلبي)، وأن الفقرات (2، و4) من أكثر الفقرات غير الموافق عليها، وهي (التعديلات التي أدخلت على الإعفاءات من حيث

(نوع الإعفاء وقيمتة، والتعديلات التي أدخلت على مكافأة نهاية الخدمة المدفوعة للعاملين في الجامعات (شهرين بدل شهر) أثرت على الوضع الاجتماعي بشكل سلبي. ويشار إلى أن النسبة المئوية لاستجابات أفراد عينة الدراسة على كافة فقرات المجال الأول بلغت (65.4) وبانحراف معياري (0.84) ، وهي نسبة مئوية متوسطة تظهر أهمية هذه الفقرات من وجهة نظر أفراد عينة الدراسة بشكل عام، ونستنتج من خلال تحليل استجابة المكلفين على الفقرة المتعلقة بعدم إعفاء الدخل المتحقق للشخص الطبيعي من الزراعة -والتي كانت عالية بعض الشيء- هي واقعية ومنطقية، ويرجع السبب في ذلك إلى سلبية عدم النص على ذلك وبشكل صريح وواضح وخاصة أن نسبة عالية من المكلفين والمجتمع الضريبي يعتمدون على القطاع الزراعي، أما فيما يتعلق بالاستجابات القليلة على الفقرة التي تنص على إدخال تعديلات على الشرائح الضريبية، فقد جاءت منطقية وواقعية، لأن التعديلات التي أدخلت على هذه الشرائح لم تكن كافية ولم تكن بالمستوى المطلوب الذي قد يكون له أثر على الوضع الاجتماعي ، أما فيما يتعلق بنسب الاستجابة على الفقرتين المتعلقين بالإعفاء من جهة و مكافأة نهاية الخدمة المدفوعة للعاملين في الجامعات (شهرين بدل شهر) من جهة أخرى فقد كانت النتيجة واقعية و منطقية، لأن هذه التعديلات لم يكن لها الأثر الملموس والكبير على الوضع الاجتماعي.

#### اختبار الفرضية السادسة

لا يوجد أثر للتعديلات الضريبية التي أجريت على الوضع الاجتماعي للمكلف عند مستوى الدلالة ( $0.05 \geq \alpha$ ) وبين مدى رضا المكلف الفلسطيني عن التعديلات الخاصة بقانون ضريبة الدخل

الفلسطيني المعدل للسنوات 2011-2015.

بهدف اختبار الفرضية السادسة تم استخدام اختبار One Sample T-test، وكانت نتائجه على

النحو التالي:

#### جدول رقم (19): نتائج اختبار الفرضية السادسة

| الدلالة Sig | الانحراف المعياري | نتيجة اختبار الفرضية العدمية |
|-------------|-------------------|------------------------------|
| *0.000      | 0.84              | رفض                          |

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

يلاحظ من النتائج الواردة في الجدول أعلاه أن مستوى الدلالة ( $0.033^*$ ) أقل من قيمتها  $0.05$ ، وبالتالي يتم رفض الفرضية العدمية وقبول الفرضية البديلة، وهذا يعني أنه يوجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ( $\alpha \geq 0.05$ ) بين أثر التعديلات على الوضع الاجتماعي ومدى رضا المكلف الفلسطيني عن التعديلات الخاصة بقانون ضريبة الدخل الفلسطيني المعدل للسنوات 2011-2015 .

#### 7.3.4 تحليل سؤال الدراسة السابع والفرضية التابعة له

والذي ينص على: "ما أثر التعديلات على الإفصاح الضريبي؟".

تم استخراج المتوسطات الحسابية، والانحرافات المعيارية، والنسب المئوية، ودرجة التقدير للمجال السابع كما يتضح من الجدول الآتي:

جدول رقم (20): المتوسطات الحسابية، والانحرافات المعيارية والنسب المئوية ودرجة الموافقة  
لفقرات المجال السابع

| رقمها في الاستبانة | الفقرة                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                      | المتوسط الحسابي | الانحراف المعياري | النسبة المئوية | درجة الموافقة |
|--------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------|-------------------|----------------|---------------|
| 1                  | التعديلات التي أدخلت على التنزيلات الخاصة بنفقات (التدريب، المواصفات والمعايير، البحث والتطوير، والبحث والاستطلاع) أثرت على زيادة الإفصاح الضريبي للمكلف.                                                                                                                                                                                   | 3.28            | 1.02              | 65.6           | متوسطة        |
| 2                  | التعديلات التي أدخلت على تقاص ضريبة الأبنية والأراضي أثرت على زيادة الإفصاح الضريبي للمكلف                                                                                                                                                                                                                                                  | 3.18            | 1.01              | 63.6           | متوسطة        |
| 3                  | التعديلات التي أدخلت على الشرائح الضريبية من حيث النسبة والقيمة أثرت على زيادة الإفصاح الضريبي للمكلف                                                                                                                                                                                                                                       | 3.12            | 1.02              | 62.4           | متوسطة        |
| 4                  | التعديلات التي تناولت حق المكلف في طلب إعفائه (في حال إذا لم يضعها المكلف في الإقرار الضريبي المقدم لدائرة ضريبة الدخل) أثرت على زيادة الإفصاح الضريبي للمكلف).                                                                                                                                                                             | 3.08            | 1.05              | 61.6           | متوسطة        |
| 5                  | التعديلات التي تناولت الفترة التي يجب على المكلف الاحتفاظ بسجلاته وبياناته المنظمة أثرت على زيادة الإفصاح الضريبي للمكلف                                                                                                                                                                                                                    | 3.05            | 1.08              | 61.0           | متوسطة        |
| 6                  | التعديلات التي تناولت طرق وإجراءات وفترة تبليغ المكلف بإشعارات القيمة الضريبية المفروضة عليه أثرت على زيادة الإفصاح الضريبي للمكلف                                                                                                                                                                                                          | 3.08            | 1.06              | 61.6           | متوسطة        |
| 7                  | التعديلات التي تناولت إضافة حق آخر للوزير أو الموظف الذي ينوب عنه في إعادة النظر في التقدير خلال أربع سنوات من السنة التالية لقرار مأمور التقدير أثرت على زيادة الإفصاح الضريبي للمكلف                                                                                                                                                      | 3.04            | 1.04              | 60.8           | متوسطة        |
| 8                  | التعديلات المتعلقة بخصم الضريبة من المنبع وذلك بإضافة بنود جديدة (المبلغ المدفوع للشخص غير المقيم، المبلغ المدفوع كجوائز أو يانصيب، اقتطاع 5% من الفوائد والعمولات المتحققة للشخص الاعتباري غير المقيم والشخص الطبيعي، وخصم 5% على أي مبلغ يدفع كالنزام أو أتعاب أو أجور للمقيمين من ذوي المهن الحرة) أثرت على زيادة الإفصاح الضريبي للمكلف | 3.01            | 1.05              | 60.2           | متوسطة        |
| 9                  | التعديلات التي أدخلت على غرامات التأخير من حيث النسبة والنوع والقيمة وخاصة المتعلقة بالتأخر في تقديم الإقرار الضريبي أثرت على زيادة الإفصاح الضريبي للمكلف                                                                                                                                                                                  | 3.06            | 1.10              | 61.2           | متوسطة        |

|    |                                                                                         |      |      |      |        |
|----|-----------------------------------------------------------------------------------------|------|------|------|--------|
| 10 | التعديلات الضريبية أثرت بشكل إيجابي على زيادة الإفصاح عن صفقات المكلف                   | 3.11 | 1.10 | 62.2 | متوسطة |
| 11 | التعديلات الضريبية أثرت على زيادة الإفصاح الضريبي عن عدد الموظفين أو زيادة نسبة التوظيف | 3.14 | 1.13 | 62.8 | متوسطة |
|    | الدرجة الكلية                                                                           | 3.10 | 0.85 | 62.0 | متوسطة |

يشير الجدول رقم (13) إلى أن اتجاهات عينة الدراسة كانت متوسطة نحو جميع الفقرات، إذ إن نسبتها المئوية ما بين (52.2- 68.0)، وأن أكثر الفقرات الموافق عليها هي الفقرة (1)، بمعنى أن (التعديلات التي أدخلت على التتريلات الخاصة بنفقات (التدريب، المواصفات والمعايير، البحث والتطوير، والبحث والاستطلاع) أثرت على زيادة الإفصاح الضريبي للمكلف)، وأن الفقرة (8) من أكثر الفقرات غير الموافق عليها، وهي (التعديلات المتعلقة بخصم الضريبة من المنبع وذلك بإضافة بنود جديدة (المبلغ المدفوع للشخص غير المقيم، المبلغ المدفوع كجوائز أو يانصيب، اقتطاع 5% من الفوائد والعمولات المتحققة للشخص الاعتباري غير المقيم والشخص الطبيعي، و خصم 5% على أي مبلغ يدفع كالتزام أو أتعاب أو أجور للمقيمين من ذوي المهن الحرة) أثرت على زيادة الإفصاح الضريبي للمكلف). ويشار إلى أن النسبة المئوية لاستجابات أفراد عينة الدراسة على كافة فقرات المجال الأول بلغت (62.0) وبانحراف معياري (0.85)، وهي نسبة مئوية متوسطة تظهر أهمية هذه الفقرات من وجهة نظر أفراد عينة الدراسة بشكل عام، ونستنتج من ذلك أنه من خلال تحليل استجابات المكلفين في الفقرة المتعلقة بالنفقات البحث و التدريب والتطوير والاستطلاع، فقد جاءت واقعية ومنطقية، لأن التعديلات أدت إلى زيادة هذه النفقات وتخفيض العبء الضريبي للمكلف وتشجيعه على زياد إفصاحه عن مصروفاته.

أما الفقرة الثانية والمتعلقة بزيادة تقاص الضريبة على الأبنية والأراضي والتي نصت عليها التعديلات في القانون السابق، فقد كانت هذه النسب مفاجئة في حين كانت يجب أن تكون عكسية وذلك ببسبب قد يعود إلى عدم فهم المكلف لأثر هذه الفقرة من جهة واعتقاده بأن هذا الأثر لم يكن ذا أثر كبير في تشجيعه على الإفصاح.

من خلال تحليل نتائج استجابات المكلفين القليلة على الفقرتين المتعلقةتين في خصم الضريبة من المنبع أو اقتطاع 5% من الفوائد والعمولات والأجور والأتعاب التي تدفع لذوي المهن الحرة من جهة، والفقرة المتعلقة بحق الوزير أو الموظف الذي ينوب عنه في إعادة النظر في الإقرار المقدم

خلال أربع سنوات، فقد جاءت منطقية وواقعية، لأن هذا يؤدي إلى زيادة العبء الضريبي للمكلف وبالتالي عدم تشجيعه على زيادة الإفصاح من جهة أخرى.

اختبار الفرضية السابعة.

لا يوجد أثر للتعديلات الضريبية التي أجريت على الإفصاح الضريبي للمكلف عند مستوى الدلالة  $(\alpha \geq 0.05)$  وبين مدى رضا المكلف الفلسطيني عن التعديلات الخاصة بقانون ضريبة الدخل

الفلسطيني المعدل للسنوات 2011-2015

بهدف اختبار الفرضية السابعة تم استخدام اختبار One Sample T-test، وكانت نتائجه على النحو التالي:

جدول رقم (21): نتائج اختبار الفرضية السابعة

| الدلالة Sig | الانحراف المعياري | نتيجة اختبار الفرضية العدمية |
|-------------|-------------------|------------------------------|
| *0.000      | 0.85              | رفض                          |

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

يلاحظ من النتائج الواردة في الجدول أعلاه أن مستوى الدلالة (\*0.000) أقل من قيمتها 0.05، وبالتالي يتم رفض الفرضية العدمية وقبول الفرضية البديلة، وهذا يعني أنه يوجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة  $(\alpha \geq 0.05)$  بين أثر التعديلات على الإفصاح الضريبي ومدى رضا المكلف الفلسطيني عن التعديلات الخاصة بقانون ضريبة الدخل الفلسطيني المعدل للسنوات 2011-2015 .

#### 7.3.4 تحليل سؤال الدراسة الثامن والفرضية التابعة له

والذي ينص على: "ما أثر التعديلات على الحد من التنازع الضريبي؟".

تم استخراج المتوسطات الحسابية، والانحرافات المعيارية، والنسب المئوية، ودرجة التقدير للمجال السابع كما يتضح من الجدول الآتي:

جدول رقم (22): المتوسطات الحسابية، والانحرافات المعيارية والنسب المئوية ودرجة الموافقة لفقرات المجال الثامن

| رقمها في الاستبانة | الفقرة                                                                                                                                                            | المتوسط الحسابي | الانحراف المعياري | النسبة المئوية | درجة الموافقة |
|--------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------|-------------------|----------------|---------------|
| 1                  | التعديلات التي أدخلت على تعريف الإقامة أثرت على الحد من التنازع الضريبي للمكلف                                                                                    | 3.26            | 1.05              | 65.2           | متوسطة        |
| 2                  | التعديلات التي أدخلت على تعريف الدخل الخاضع أثرت على الحد من التنازع الضريبي للمكلف                                                                               | 3.31            | .98               | 66.2           | متوسطة        |
| 3                  | عدم نص التعديلات على إعفاء الدخل المتوقع للشخص الطبيعي من الزراعة بشكل صريح وواضح كان له أثر على الحد من التنازع الضريبي للمكلف                                   | 3.17            | 1.07              | 63.4           | متوسطة        |
| 4                  | التعديلات التي أدخلت على الأرباح الرأسمالية (أرباح المتاجرة بالأوراق المالية، توزيعات الأرباح) أثرت على الحد من التنازع الضريبي للمكلف                            | 3.10            | 1.07              | 62.0           | متوسطة        |
| 5                  | التعديلات التي أدخلت على الشرائح الضريبية من حيث النسبة والقيمة أثرت على الحد من التنازع الضريبي للمكلف                                                           | 3.31            | 1.04              | 66.2           | متوسطة        |
| 6                  | التعديلات التي تناولت حق المكلف في طلب إعفاءاته (في حال إذا لم يضعها المكلف في الإقرار الضريبي المقدم لدائرة ضريبة الدخل) أثرت على الحد من التنازع الضريبي للمكلف | 3.24            | 1.03              | 64.8           | متوسطة        |
| 7                  | التعديلات التي تناولت الفترة التي يجب على المكلف الاحتفاظ بسجلاته وبياناته المنظمة أثرت على الحد من التنازع الضريبي للمكلف                                        | 3.21            | 1.08              | 64.2           | متوسطة        |
| 8                  | التعديلات التي تناولت طرق وإجراءات وفترة تبليغ المكلف بإشعارات القيمة الضريبية المفروضة عليه أثرت على الحد من التنازع الضريبي للمكلف                              | 3.24            | 1.03              | 64.8           | متوسطة        |

|        |      |      |      |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                               |    |
|--------|------|------|------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----|
| متوسطة | 62.8 | 1.01 | 3.14 | التعديلات المتعلقة بخضم الضريبة من المنبع وذلك بإضافة بنود جديدة (المبلغ المدفوع للشخص غير المقيم، المبلغ المدفوع كجوائز أو يانصيب، اقتطاع 5% من الفوائد والعمولات المتحققة للشخص الاعتباري غير المقيم والشخص الطبيعي، وخضم 5% على أي مبلغ يدفع كالتزام أو أتعاب أو أجور للمقيمين من ذوي المهن الحرة) أثرت على الحد من التنازع الضريبي للمكلف | 9  |
| متوسطة | 67.0 | .96  | 3.35 | التعديلات التي أدخلت على غرامات التأخير من حيث النسبة والنوع والقيمة وخاصة المتعلقة بالتأخر في تقديم الإقرار الضريبي أثرت على الحد من التنازع الضريبي للمكلف                                                                                                                                                                                  | 10 |
| متوسطة | 66.2 | .97  | 3.31 | التعديلات التي تناولت إجراءات تحصيل الضريبة وخاصة المتعلقة بنظام السلفيات أثرت على الحد من التنازع الضريبي للمكلف                                                                                                                                                                                                                             | 11 |
| متوسطة | 64.8 | 0.61 | 3.24 | الدرجة الكلية                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                 |    |

يشير الجدول رقم (13) إلى أن اتجاهات عينة الدراسة كانت متوسطة نحو جميع الفقرات، إذ إن نسبتها المئوية ما بين (52.2 - 68.0)، وأن أكثر الفقرات الموافق عليها هي الفقرة (10)، بمعنى أن (التعديلات التي أدخلت على غرامات التأخير من حيث النسبة والنوع والقيمة وخاصة المتعلقة بالتأخر في تقديم الإقرار الضريبي أثرت على الحد من التنازع الضريبي للمكلف)، وأن الفقرة (4) من أكثر الفقرات غير الموافق عليها، وهي (التعديلات التي أدخلت على الأرباح الرأسمالية (أرباح المتاجرة بالأوراق المالية، توزيعات الأرباح) أثرت على الحد من التنازع الضريبي للمكلف). ويشار إلى أن النسبة المئوية لاستجابات أفراد عينة الدراسة على كافة فقرات المجال الأول بلغت (64.8) وبانحراف معياري (0.61)، وهي نسبة مئوية متوسطة تظهر أهمية هذه الفقرات من وجهة نظر أفراد عينة الدراسة بشكل عام. ونستنتج من تحليل نتائج استجابات المكلفين التي جاءت متوسطة على الفقرة المتعلقة بزيادة غرامات التأخير من حيث النسبة والنوع والقيمة بأن هذا يعزى إلى خوف المكلف من زيادة العبء الضريبي عليه نتيجة هذه الغرامات، وبالتالي تشجيعه على عدم اللجوء للتنازع مع دائرة ضريبة الدخل، فيما يتعلق بالإجابة المتوسطة على الفقرة الثانية المتعلقة بإجراءات التحصيل الضريبي وخاصة نظام السلفيات، فقد ساهمت في تخفيض العبء الضريبي عن المكلف عند التسوية النهائية، وعدم اللجوء إلى التنازع الضريبي مع دائرة ضريبة الدخل كون المكلف يشعر بالارتياح، لأن المتبقي عليه ليس كثيراً، فيما يتعلق بأدنى الفقرتين

استجابة وهي التعديلات التي أدخلت على الأرباح الرأسمالية (أرباح المتاجرة بالأوراق المالية، توزيعات الأرباح) أثرت على الحد من التنازع الضريبي للمكلف، والفوائد والعمولات المتحققة للشخص الاعتباري غير المقيم والشخص الطبيعي، وخصم 5% على أي مبلغ يدفع كالتزام أو أتعاب أو أجور للمقيمين من ذوي المهن الحرة) وذلك يعزى إلى زيادة العبء الضريبي على المكلف الأمر الذي يدفع المكلف إلى التنازع مع دائرة ضريبة الدخل.

#### اختبار الفرضية الثامنة

لا يوجد أثر للتعديلات الضريبية التي أجريت على الحد من التنازع الضريبي للمكلف عند مستوى الدلالة ( $0.05 \geq \alpha$ ) وبين مدى رضا المكلف الفلسطيني عن التعديلات الخاصة بقانون ضريبة الدخل الفلسطيني المعدل للسنوات 2011-2015.

بهدف اختبار الفرضية السابعة تم استخدام اختبار One Sample T-test، وكانت نتائجه على النحو التالي:

#### جدول رقم (23): نتائج اختبار الفرضية الثامنة

| الدلالة Sig | الانحراف المعياري | نتيجة اختبار الفرضية العدمية |
|-------------|-------------------|------------------------------|
| *0.000      | 0.61              | رفض                          |

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

يلاحظ من النتائج الواردة في الجدول أعلاه أن مستوى الدلالة ( $0.005^*$ ) أقل من قيمتها 0.05، وبالتالي يتم رفض الفرضية العدمية وقبول الفرضية البديلة، وهذا يعني أنه يوجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ( $0.05 \leq \alpha$ ) بين أثر التعديلات على الحد من التنازع الضريبي ومدى رضا المكلف الفلسطيني عن التعديلات الخاصة بقانون ضريبة الدخل الفلسطيني المعدل للسنوات 2015-2015.

## الفصل الخامس

### ملخص النتائج والتوصيات

#### 1.5 المقدمة

#### 2.5 نتائج أسئلة الدراسة والفرضيات التابعة لها

#### 3.5 3.5 نتائج الدراسة المتعلقة بالجانب النظري

#### 3.5 التوصيات

## 1.5 المقدمة

يتضمن هذا الفصل مناقشة النتائج التي تم التوصل إليها بعد إجراء عملية التحليل الإحصائي واستخراج النتائج، حيث جاءت كما يلي:

## 2.5 نتائج أسئلة الدراسة والفرضيات التابعة لها

**أولاً: النتائج المتعلقة بأثر التعديلات على الالتزام الطوعي الضريبي للمكلف؟**

بينت نتائج هذا السؤال أن النسبة المئوية لاستجابات أفراد عينة الدراسة على كافة فقرات المجال الأول بلغت (62.2)، وهي نسبة مئوية متوسطة.

**وقد تبين أن أعلى فقرتين حصلتا على أعلى درجة استجابة هما:**

( التعديلات التي أدخلت على تعريف الإقامة أثرت على زيادة الالتزام الطوعي الضريبي للمكلف، والتعديلات التي أدخلت على مكافأة نهاية الخدمة المدفوعة للعاملين في الجامعات (شهرين بدل شهر) أثرت على زيادة الالتزام الطوعي الضريبي للمكلف)

كما تبين أن أقل فقرتين حصلتا على أدنى درجة استجابة هما التعديلات المتعلقة بخصم الضريبة من المنبع وذلك بإضافة بنود جديدة (المبلغ المدفوع للشخص غير المقيم ، المبلغ المدفوع كجوائز أو يانصيب، اقتطاع 5% من الفوائد والعمولات المتحققة للشخص الاعتباري غير المقيم والشخص الطبيعي، وخصم 5% على أي مبلغ يدفع كالالتزام أو أتعاب أو أجور للمقيمين من ذوي المهن الحرة) أثرت على زيادة الالتزام الطوعي الضريبي للمكلف، و التعديلات التي تناولت الفترة التي يجب على المكلف الاحتفاظ بسجلاته وبياناته المنظمة أثرت على زيادة الالتزام الطوعي الضريبي للمكلف)

**ويعزى ذلك إلى:**

1. الثقافة التي كانت سائدة ومتوارثة في فترة الاحتلال الإسرائيلي وهي أن التهرب الضريبي اتجاه الدولة العبرية كان واجبا وطنيا وأصبح اليوم بمثابة خيانة وطنية اتجاه السلطة الوطنية الفلسطينية.

2. بسبب الإضافات التي تمت على تعريف الإقامة الخاصة بشكل رئيس بالنسبة للشخص الاعتباري الأجنبي بأنه غير مقيم حسب نص القانون القديم ولكنه خلال القانون الجديد اعتبر مقيماً إذا كان له مركز رئيس يمارس نشاطاته من خلاله، وهذا أدى إلى تشجيع الاستثمار.

3. وذلك لارتفاع مستوى الثقافة القانونية كالتنزيل من الدخل ومساهمة مثل هذه الاستجابة في رفع الالتزام الطوعي الضريبي.

4. بسبب الإضافات الجديدة الخاصة بخصم الضريبة من المنبع التي أدت إلى زيادة العبء الضريبي وتقليل الالتزام الطوعي الضريبي، ينسحب ذلك على احتفاظ المكلف بالسجلات والبيانات المنظمة لمدة خمس سنوات بدلا من سبع سنوات.

#### ثانيا: النتائج المتعلقة بأثر التعديلات على تخفيض العبء الضريبي؟

بينت نتائج هذا السؤال أن النسبة المئوية لاستجابات أفراد عينة الدراسة على كافة فقرات المجال الثاني بلغت (65.0)، وهي نسبة مئوية متوسطة.

وقد تبين أن أعلى فقرتين حصلتا على أعلى درجة استجابة هما:

(التعديلات التي تناولت حق المكلف في طلب إعفائه (في حال إذا لم يضعها المكلف في الإقرار الضريبي المقدم لدائرة ضريبة الدخل) أثرت على تخفيض العبء الضريبي للمكلف، والتعديلات التي تناولت حق المكلف في طلب إعفائه (في حال إذا لم يضعها المكلف في الإقرار الضريبي المقدم لدائرة ضريبة الدخل) أثرت على تخفيض العبء الضريبي للمكلف.

كما تبين أن أقل فقرتين حصلتا على أدنى درجة استجابة هما: (التعديلات التي أدخلت على عدم إعفاء القيمة الإيجارية للأبنية التي يشغلها المالك لعمله وسكنه وسكن أفراد عائلته كان له أثر على تخفيض العبء الضريبي للمكلف، والتعديلات التي أدخلت على عملة التحاسب الضريبي (شيقل بدل دولار) أثرت على تخفيض العبء الضريبي للمكلف.

ويعزى ذلك إلى:

1. الإضافات الجديدة على طلب الإعفاءات، حيث أصبحت سنة بدل ثمانية أشهر، وبالتالي إتاحة الفرصة والحرية للمكلف في الحصول على إعفاءاته.

2. إعفاء القيمة الايجارية للأبنية والأراضي التي يشغلها المالك أو أحد أبنائه، فقد تم إلغاء هذا البند بالكامل في التعديلات التي تضمنها القانون الجديد رقم 8 لسنة 2011 أدى إلى زيادة العبء الضريبي على المالك.

ثالثاً: النتائج المتعلقة بأثر التعديلات على العدالة الضريبية؟

بينت نتائج هذا السؤال أن النسبة المئوية لاستجابات أفراد عينة الدراسة على كافة فقرات المجال الثاني بلغت (63.0)، وهي نسبة مئوية كبيرة.

وقد تبين أن أعلى فقرتين حصلتا على أعلى درجة استجابة هما:

التعديلات التي أدخلت على تقاص ضريبة الأبنية والأراضي أثرت على تحقيق العدالة الضريبية للمكلف، والتعديلات التي أدخلت على الشرائح الضريبية من حيث النسبة والقيمة أثرت على تحقيق العدالة الضريبية للمكلف.

كما تبين أن أقل فقرتين حصلتا على أدنى درجة استجابة هما: التعديلات التي تناولت إضافة حق آخر للوزير أو الموظف الذي ينوب عنه في إعادة النظر في التقدير خلال أربع سنوات من السنة التالية لقرار مأمور التقدير والمتعلق بفترة الإقرار الضريبي كان له أثر على تحقيق العدالة الضريبية للمكلف، والتعديلات التي تناولت إجراءات تحصيل الضريبة وخاصة المتعلقة بنظام السلفيات أثرت على تحقيق العدالة الضريبية للمكلف.

ويعزى ذلك إلى:

1. تخفيض التقاص للأبنية والأراضي كان سببها أن المكلف المجيب لم يكن على علم ودراية بحقيقة تأثير تخفيض قيمة التقاص لضريبة الأبنية والأراضي والعقارات بنسبة 100% وفي قانون

رقم 17 لسنة 2004 والتي أصبحت 60% في القانون المعدل والتي كان من المتوقع أن يكون العكس هو الصواب.

2. التعديلات التي أجريت على الشرائح الضريبية، تعتبر نتيجة انخفاض الشرائح الضريبية على الفئات ذات الدخل المتدنية في المجتمع الضريبي.

3. إضافة حق للوزير أو الموظف الذي ينوب عنه، وبالتالي إتاحة الفرصة لمأمور التقدير في الرجوع لسنوات سابقة، وسلب حق المكلف في عدم النظر في الإقرار الضريبي خلال سنة مما أثار على العدالة الضريبية للمكلف.

4. السلفية في القانون القديم كان الالتزام بها اختيارياً وأصبح في القانون الجديد إجبارياً مع فرض غرامات تأخير.

#### رابعاً: النتائج المتعلقة بأثر التعديلات على تشجيع الاستثمار؟

بينت نتائج هذا السؤال أن النسبة المئوية لاستجابات أفراد عينة الدراسة على كافة فقرات المجال الثاني بلغت (60.4)، وهي نسبة مئوية متوسطة.

وقد تبين أن أعلى فقرتين حصلتا على أعلى درجة استجابة هما:

التعديلات التي أدخلت على تعريف الإقامة كان لها أثر على زيادة تشجيع الاستثمار للمكلف، والتعديلات التي أدخلت على تعريف الدخل الخاضع أثرت على زيادة تشجيع الاستثمار للمكلف.

كما تبين أن أقل فقرتين حصلتا على أدنى درجة استجابة هما: عدم نص التعديلات على إعفاء الدخل المتحقق للشخص الطبيعي من الزراعة بشكل صريح وواضح كان له أثر على تشجيع زيادة الاستثمار، والتعديلات التي أدخلت على التنزيلات الخاصة بنفقات (التدريب، المواصفات والمعايير، البحث والتطوير، والبحث والاستطلاع) كان لها أثر على زيادة تشجيع الاستثمار للمكلف.

**ويعزى ذلك إلى:**

1. زيادة نسب الاستثمار للشركات الأجنبية في السوق الفلسطيني، وتطبيق قانون تشجيع الاستثمار الذي انسجم واتفق مع قانون ضريبة الدخل في تشجيع فرص الاستثمار من خلال الإعفاءات للاستثمارات الكبيرة.

2. عدم إعفاء الدخل المتحقق للشخص الطبيعي من الزراعة أدى إلى عزوف المستثمرين عن الاستثمار في القطاع الزراعي والذي من المفترض أن يكون إعفاء الدخل المتحقق من النشاط زراعي معفى بالكامل.

3. زيادة نفقات التدريب والتطوير والاستطلاع والتي جاءت في القانون الجديد بنسبة أعلى من القانون القديم ويرجع السبب في ذلك إلى أن المستجيب لم يكن على علم أو دراية بهذا الأثر الإيجابي على المكلف، والذي قد يكون غير موجود في حساباتهم النظامية.

#### **خامساً: النتائج المتعلقة بأثر التعديلات على الوضع الاقتصادي؟**

بينت نتائج هذا السؤال أن النسبة المئوية لاستجابات أفراد عينة الدراسة على كافة فقرات المجال الثاني بلغت (60.0)، وهي نسبة مئوية متوسطة.

**وقد تبين أن أعلى فقرتين حصلتا على أعلى درجة استجابة هما:**

التعديلات التي أدخلت على الشرائح الضريبية من حيث النسبة والقيمة أثرت على الوضع الاقتصادي بشكل إيجابي للمكلف، والتعديلات التي أدخلت على مكافأة نهاية الخدمة المدفوعة للعاملين في الجامعات (شهرين بدل شهر) أثرت على الوضع الاقتصادي بشكل إيجابي للمكلف.

كما تبين أن أقل فقرتين حصلتا على أدنى درجة استجابة هما: الفوائد والعمولات المتحققة للشخص الاعتباري غير المقيم والشخص الطبيعي، وخصم 5% على أي مبلغ يدفع كالتزام أو أتعاب أو أجور للمقيمين من ذوي المهن الحرة) أثرت على الوضع الاقتصادي بشكل إيجابي للمكلف، وعدم نص التعديلات على إعفاء الدخل المتحقق للشخص الطبيعي من الزراعة بشكل صريح وواضح كان له أثر على الوضع الاقتصادي بشكل إيجابي للمكلف.

ويعزى ذلك إلى:

1. الوضع الاقتصادي من خلال الفقرة المتعلقة بالشرائح الضريبية من جهة، وعلى زيادة مكافأة نهاية الخدمة المدفوعة للعاملين في الجامعات الفلسطينية من جهة أخرى، فقد جاءت واقعية ومنطقية لهذه النسبة المتوسطة، لأن هنالك أثراً لهذه التعديلات على الوضع الاقتصادي للمكلف ولكنها غير مبررة وملموسة.

2. زيادة العبء الضريبي للمكلف الذي من شأنه أن يؤثر سلباً على الوضع الاقتصادي له فيما يتعلق بالفقرتين اللتين كانت الاستجابات عليهما أدنى مستوى وهي المتعلقة بالفوائد والعمولات للشخص الطبيعي والاعتباري غير المقيم من جهة، وخصم ما نسبته 5% على أي مبلغ أو أتعاب أو أجور لذوي المهن بالحرّة من جهة أخرى.

**سادساً: النتائج المتعلقة بأثر التعديلات على الوضع الاجتماعي؟**

بينت نتائج هذا السؤال أن النسبة المئوية لاستجابات أفراد عينة الدراسة على كافة فقرات المجال الثاني بلغت (65.4)، وهي نسبة مئوية متوسطة.

**وقد تبين أن أعلى فقرتين حصلتا على أعلى درجة استجابة هما:**

عدم نص التعديلات على إعفاء الدخل المتحقق للشخص الطبيعي من الزراعة بشكل صريح وواضح كان له أثر على الوضع الاجتماعي بشكل سلبي، والتعديلات التي أدخلت على الشرائح الضريبية من حيث النسبة والقيمة أثرت على الوضع الاجتماعي بشكل سلبي.

كما تبين أن أقل فقرتين حصلتا على أدنى درجة استجابة هما: التعديلات التي أدخلت على الإعفاءات من حيث (النوع والقيمة) كان له أثر على الوضع الاجتماعي بشكل سلبي، والتعديلات التي أدخلت على مكافأة نهاية الخدمة المدفوعة للعاملين في الجامعات (شهرين بدل شهر) أثرت على الوضع الاجتماعي بشكل سلبي.

ويعزى ذلك إلى:

1. أن نسبة عالية من المكلفين والمجتمع الضريبي يعتمدون على القطاع الزراعي بعدم إعفاء الدخل المتحقق للشخص الطبيعي من الزراعة، والتي كانت الإجابة عليها عالية بعض الشيء، فإنها واقعية ومنطقية، ويرجع السبب في ذلك إلى سلبية عدم النص على ذلك وبشكل صريح وواضح.

2. التعديلات التي أدخلت على هذه الشرائح لم تكن كافية ولم تكن بالمستوى المطلوب الذي قد يكون له أثر على الوضع الاجتماعي فيما يتعلق بالاستجابات القليلة على الفقرة التي نص على إدخال تعديلات على الشرائح الضريبية.

3. التعديلات لم يكن لها الأثر الملموس والكبير على الوضع الاجتماعي فيما يتعلق بالنسب للإجابة على الفقرتين المتعلقتين بالإعفاء من جهة ومكافأة نهاية الخدمة المدفوعة للعاملين في الجامعات من جهة أخرى.

سابعاً: النتائج المتعلقة بأثر التعديلات على الإفصاح الضريبي؟

بينت نتائج هذا السؤال أن النسبة المئوية لاستجابات أفراد عينة الدراسة على كافة فقرات المجال الثاني بلغت (62.0)، وهي نسبة مئوية متوسطة.

وقد تبين أن أعلى فقرتين حصلتا على أعلى درجة استجابة هما:

التعديلات التي أدخلت على التنزيلات الخاصة بنفقات (التدريب، المواصفات والمعايير، البحث والتطوير، والبحث والاستطلاع) أثرت على زيادة الإفصاح الضريبي للمكلف، والتعديلات التي أدخلت على تقاص ضريبة الأبنية والأراضي أثرت على زيادة الإفصاح الضريبي للمكلف.

كما تبين أن أقل فقرتين حصلتا على أدنى درجة استجابة هما : التعديلات المتعلقة بخصم الضريبة من المنع وذلك بإضافة بنود جديدة (المبلغ المدفوع للشخص غير المقيم، المبلغ المدفوع كجوائز أو يانصيب، اقتطاع 5% من الفوائد والعمولات المتحققة للشخص الاعتباري غير المقيم والشخص الطبيعي، و خصم 5% على أي مبلغ يدفع كالتزام أو أتعاب أو أجور للمقيمين من ذوي المهن الحرة) أثرت على زيادة الإفصاح الضريبي للمكلف، و التعديلات التي تناولت إضافة حق

آخر للوزير أو الموظف الذي ينوب عنه في إعادة النظر في الاقرار خلال أربع سنوات من السنة التالية لقرار مأمور التقدير أثر على زيادة الإفصاح الضريبي للمكلف.

**ويعزى ذلك إلى:**

1. التعديلات أدت إلى زيادة هذه النفقات وتخفيض العبء الضريبي للمكلف وتشجيع المكلف على زيادة افصاحه عن مصروفاته. أما تحليل استجابات المكلفين في الفقرة المتعلقة بنفقات البحث والتدريب والتطوير والاستطلاع فقد جاءت واقعية ومنطقية.

2. زيادة تقاص ضريبة الأبنية والأراضي والتي نصت عليها التعديلات في القانون السابق، فقد جاءت هذه النسب التي كان يجب أن تكون عكسية لما جاء في استجابات المبحوثين وذلك بسبب عدم فهم المكلف لأثر هذه الفقرة من جهة واعتقاده بأن هذا الأثر لم يكن ذا أثر كبير في تشجيعه على الإفصاح.

**ثامناً: النتائج المتعلقة بأثر التعديلات على الحد من التنازع الضريبي؟**

بينت نتائج هذا السؤال أن النسبة المئوية لاستجابات أفراد عينة الدراسة على كافة فقرات المجال الثاني بلغت (64.8)، وهي نسبة مئوية متوسطة.

**وقد تبين أن أعلى فقرتين حصلتا على أعلى درجة استجابة هما:**

التعديلات التي أدخلت على غرامات التأخير من حيث النسبة والنوع والقيمة وخاصة المتعلقة بالتأخر في تقديم الإقرار الضريبي أثرت على الحد من التنازع الضريبي للمكلف ، و التعديلات التي تناولت إجراءات تحصيل الضريبة وخاصة المتعلقة بنظام السلفيات أثرت على الحد من التنازع الضريبي للمكلف.

كما تبين أن أقل فقرتين حصلتا على أدنى درجة استجابة هما: التعديلات التي أدخلت على الأرباح الرأسمالية (أرباح المتاجرة بالأوراق المالية، توزيعات الأرباح) أثرت على الحد من التنازع الضريبي للمكلف، والفوائد والعمولات المتحققة للشخص الاعتباري غير المقيم والشخص الطبيعي، وخصم 5% على أي مبلغ يدفع كالتزام أو أتعاب أو أجور للمقيمين من ذوي المهن الحرة) أثرت على الحد من التنازع الضريبي للمكلف.

## ويعزى ذلك إلى

1. خوف المكلف من زيادة العبء الضريبي عليه نتيجة هذه الغرامات وبالتالي تشجيعه على عدم اللجوء إلى التنازع مع دائرة ضريبة الدخل.
2. ساهمت في تحقيق تخفيض العبء الضريبي على المكلف عند التسوية النهائية وعدم اللجوء إلى التنازع الضريبي مع دائرة ضريبة الدخل كون المكلف يشعر بالارتياح، لأن المتبقي ليس كثيراً وخاصة تلك (المتعلقة بإجراءات التحصيل الضريبي نظام السلفيات).
3. التعديلات التي أدخلت على الأرباح الرأسمالية أثرت على الحد من التنازع الضريبي للمكلف، والفوائد والعمولات المتحققة للشخص الاعتباري غير المقيم والشخص الطبيعي، وخصم 5% على أي مبلغ يدفع كالتزام أو أتعاب أو أجور للمقيمين من ذوي المهن الحرة) وذلك يعزى إلى زيادة العبء الضريبي على المكلف الأمر الذي يدفع المكلف إلى التنازع مع دائرة ضريبة الدخل.

## 3.5 نتائج الدراسة المتعلقة بالجانب النظري

من خلال الدراسات التي تم الاطلاع عليها بالإضافة إلى موارد الرسالة ومراجعتها، فقد تم استخلاص النتائج التالية:

1. إن الهدف من التعديلات المستمرة لقانون ضريبة الدخل من عام 2004 وحتى عام 2015 كان هو زيادة الجباية دون الاكتراث بالعبء الضريبي المترتب على المكلف بسببها.
2. وضع بنود لتشجيع الاستثمار في القطاع الزراعي من خلال إعفاءات لعزوف المستثمرين عن هذا القطاع.
3. إن معظم الشركات لا تقوم بتعيين مدير مالي يقوم بأعداد حسابات نظامية، حيث تبين من خلال نتائج التحليل أن هناك نسبة من المبحوثين لا تقوم بتعيين محاسب أو مدير مالي.
4. إن التعديلات الضريبية التي حصلت لم تراعى صغار المكلفين بشكل عام، بل كانت مجحفة بحقهم ومسايرة لكبار المكلفين.

5. إن جميع مؤسسات المجتمع المدني والشخصيات الاعتبارية والخبراء الاقتصاديين، كانت معارضة لهذه التعديلات بكافة موادها.
6. هناك توزيع سيء للدخل في الأراضي الفلسطينية، حيث إن أغلب المواطنين هم من ذوي الدخل المحدود، وتحت خط الفقر.
7. استمرار إسرائيل في تحصيل أموال الضرائب والمقاصة، تعتبر من أهم العقوبات التي تساهم في عجز موازنة السلطة الوطنية الفلسطينية.
8. هناك ازدواجية وتضارب في النظام الضريبي الفلسطيني بسبب الانقسام السياسي بين الضفة الغربية وقطاع غزة مما ساهم في زيادة العبء على المواطنين الفلسطينيين.
9. يعاني الاقتصاد الفلسطيني من هشاشة هيكلية وبنوية وجوهرية في كافة مكوناته بسبب التبعية للاقتصاد الإسرائيلي التي سببها اتفاقية باريس الاقتصادية الأمر الذي يؤثر على موارد السلطة الوطنية الفلسطينية خاصة الموارد الضريبية.
10. لا زالت السلطة الوطنية الفلسطينية تعتمد بشكل واضح على المساعدات الخارجية.
11. السياسة المالية الفلسطينية المتبعة لها دور كبير في تعميق الفقر وتزايد البطالة بسبب ارتفاع حصة الإيرادات من الضرائب غير المباشرة، وهي الأكثر تأثيراً على الواقع الاقتصادي والاجتماعي للمواطن الفلسطيني.
12. النظام الضريبي المتبع في الأراضي الفلسطينية نظام متوارث منذ عهد الاحتلال وجرت عليه بعض التعديلات، ولكنه بقي لا يتناسب مع واقع الاقتصاد الفلسطيني، لذلك يحتاج إلى إعادة نظر في التعديلات الضريبية، لتتوافق مع الوضع الاقتصادي والاجتماعي.

13. غياب التشريعات الضريبية والجمركية الموحدة بين قطاع غزة والضفة الغربية بسبب حالة الانقسام السياسي، وتعطيل المجلس التشريعي -المنتهية شرعيته- كان له الدور الكبير في تعدد التعديلات الضريبية غير المدروسة.

14. النظام الضريبي المتبع في الأراضي الفلسطينية يشكل عبئاً على الواقع الاقتصادي والاجتماعي.

15. أجمع باحثون وأكاديميون اقتصاديون على أن تعديلات قانون ضريبة الدخل المتكررة لم تجد نفعا في التأثير الإيجابي على الإيرادات، والأجدر أن يتم عمل التطبيقات الإدارية والإجرائية والتنفيذية للقانون. وتوسيع نطاق الجباية بدلا من أن يتم عمل تعديلات على القانون نفسه.

#### 4.5 التوصيات:

في ضوء نتائج الدراسة، يوصى بما يلي:

##### توصيات متعلقة بالتعديلات الضريبية.

1. ضرورة إعادة النظر بالتعديلات الضريبية والمراسم الرئاسية الخاصة بها، وذلك لأنها لم تراع الاحتجاجات على التعديلات خلال فترة إصدار المراسيم وعدم مشاركة لجان ومؤسسات المجتمع المدني والهيئات ذات العلاقة في رسم هذه التعديلات بما يتناسب مع الوضع الاقتصادي والاجتماعي والسياسي.

2. تشكيل لجنة وطنية من كافة المؤسسات والفعاليات الوطنية والمدنية والخبراء الاقتصاديين من أجل وضع تعديلات جوهرية على النظام الضريبي الفلسطيني وفق مصالح كافة المواطنين دون استثناء لانتاج نظام ضريبي يناسب كافة فئات المجتمع ويراعي حدود دخولهم وذلك حتى يتم ترسيخ مبدأ العدالة الضريبية والالتزام الضريبي في نفس الوقت

3. أن تتماشى القوانين الضريبية وتعديلاتها مع الأوضاع السياسية والاقتصادية والمعيشية للمواطنين الفلسطينيين. وذلك كآلاتي:

- **في مجال الالتزام الضريبي:** نشر الوعي الضريبي حول التعديلات الضريبية من خلال نشرات الوعي والأفلام الضريبية التوضيحية وذلك من خلال المواقع الالكترونية والمؤتمرات والندوات والصحف والرسائل القصيرة مثل: بادر بتقديم الإقرار الضريبي قبل نهاية الشهر الحالي لتحصل على إعفاء من الغرامات التي ستصبح أكثر عبئاً عليك مع التعديلات الجديدة .

- **في مجال العبء الضريبي:** ضرورة معالجة تضخم العبء الضريبي من خلال مراجعة التعديلات الضريبية في تخفيض نسب الشرائح الضريبية على صغار المكلفين وزيادة الإعفاءات الضريبية لهم مثل: غلاء المعيشة، ورفعها فيما يتعلق بكبار المكلفين مع ضرورة تخفيض التعرفة الجمركية بالاتفاق والتفاوض مع إسرائيل حول آلية تعديل وتغيير التعرفة الجمركية، مما يسمح للسلطة الوطنية الفلسطينية بحرية فرض الرسوم والضرائب الجمركية بما يتناسب مع الاقتصاد الفلسطيني.

- **في مجال العدالة الضريبية:** نظراً لما يحققه التعديل الضريبي لسنة 2015 حول الشرائح الضريبية من حيث تخفيضها إلى 15% من رضا المكلفين الفلسطينيين (دائرة كبار المكلفين) ، يوصى بالاستمرار في تطبيقه، مع ضرورة مراعاة التغيرات الاقتصادية من حين لآخر.

- **في مجال تشجيع الاستثمار:** تحديث قوانين الاستثمار في فلسطين أسوة بباقي الدول المجاورة بما يتلاءم مع التعديلات الضريبية المحدثة بحيث تستطيع تقديم إعفاءات على الجزء المطور من المشاريع الاستثمارية .

- **في مجال الإفصاح الضريبي:** زيادة الثقة بين الإدارة الضريبية والمكلفين الفلسطينيين (دائرة كبار المكلفين) بتحديد التزامات الإدارة الضريبية في اتخاذ إجراءات وتحصيل الضريبة من خلال

التركيز على أن تكون التعديلات الضريبية شاملة للإفصاح الضريبي بشكل يؤمن الإفصاح السليم لدى المكلفين دون الحاجة لاستخدام إجراءات التحصيل المباشر، والحد من سلطة التقدير بما يحقق كفاءة تنفيذ القانون، وتقليل الفجوة بين تطبيق معايير المحاسبة المالية مع نصوص التشريع الضريبي الفلسطيني.

• **في مجال الحد من التنازع الضريبي:** يجب مراعاة مبدأ المشروعية عند إصدار التشريعات الضريبية بحيث نحرص على انسجام قانون ضريبة الدخل والتعديلات الضريبية بشكل عام مع أحكام القانون الفلسطيني الأساسي، بحيث لا تكون هناك ضريبة إلا بنص القانون من جهة، ومراعاة أحكام قانون ضريبة الدخل وتعديلاته الضريبية عند إصدار اللوائح والتعليمات والقرارات الإدارية فيما يخص التنزيلات والإعفاءات، وتدريب قضاة متخصصين في مجال الضريبي من جهة أخرى.

• **في مجال الوضع الاقتصادي:**

1. ضرورة مراعاة مبدأ العدالة الضريبية والاجتماعية في النظام الضريبي الفلسطيني بشكل عام وتعديلات الضريبة بشكل خاص، بين أفراد المجتمع بشكل متساو. وذلك لتحقيق مردودات ضريبية أفضل على اعتبار أن إرضاء العامل النفسي للمكلف الضريبي يجعله أكثر إقبالا على الالتزام الضريبي.

2. توحيد تطبيق القوانين الضريبية بين الضفة الغربية وقطاع غزة وذلك حسب نظام ضريبي موحد يتفق مع الواقع الفلسطيني.

3. ضرورة إيجاد مخارج اقتصادية وسياسية في ضوء اتفاقية باريس الاقتصادية.

4. توفير برامج حماية اجتماعية لشرائح وفئات المجتمع المهمشة في المجتمع الفلسطيني، وذلك لتحقيق عدالة اجتماعية.

5. ضرورة وضع تعديلات جديدة في قانون تشجيع الاستثمار بشكل يتماشى مع الاستثمار مع التعديلات الجديدة لقانون ضريبة الدخل الفلسطيني، لتطوير القطاع الاقتصادي الفلسطيني، وتشجيع الاستثمار بشكل أكثر.

6. تشجيع الصناعات الوطنية من خلال منح إعفاءات وتسهيلات ضريبية تمكنها من الدخول في السوق الفلسطيني، وفرض ضرائب جمركية على الصناعات المستوردة التي تنافس الصناعات الوطنية وذلك لأن أغلب الشركات الفلسطينية هي شركات خدماتية وتجارية ولسيت صناعية.

- في مجال الوضع الاجتماعي:

1. مراعاة الاعتبارات الشخصية والعائلية في التعديلات الضريبية، حيث تعتمد معظم الأنظمة الضريبية على إعفاء حد معين من الوعاء الضريبي، وذلك وفقاً للاعتبارات الشخصية والعائلية للمكلف، ويمكن تسميتها (التعديلات الضريبية للتخفيض العائلي) الذي يختلف وفقاً للوضع العائلي للمكلف بحيث إذا كان المكلف أعزب يتم تنزيل مبلغ معين من دخله، وإذا كان متزوجاً يتم تنزيل مبلغ يتناسب مع حجم العائلة بشرط أن تكون زوجته لا تعمل وعلى اعتبار هذا غير موجود في التعديلات الضريبية مع العلم أنها كانت موجودة في قانون ضريبة الدخل لسنة 2004.

2. تشجيع النساء الرياديات في الأعمال، وتقديم إعفاءات وتسهيلات ضريبية تخص هذه الفئة من خلال إعفاء سنوات معينة من ضريبة الدخل.

3. اقتراح بتخصيص صندوق وطني تكون إيراداته من الموارد الضريبية بتقديم قروض ميسرة وطويلة السداد للحالات الاجتماعية الأكثر تهميشاً، ومساعدتهم في إنشاء مشاريع صغيرة تعيلهم وعلى اعتبار أنه غير مقرر في التعديلات الجديدة.

4. اقتراح بدعم فئات الشباب من خلال تقديم إعفاءات تخص هذه الفئة من المجتمع وتقديم تسهيلات ضريبية لمشاريع شبابية طموحة.

## التوصيات المتعلقة بدائرة كبار المكلفين:

1. ضرورة عمل لجان عليا تقوم باجتماعات متكررة مع المكلفين الفلسطينيين (دائرة كبار المكلفين) بمراجعة إجراءات التحصيل والالتزام لدى كل من الطرفين، وسماع آراء واقتراحات تفيد دائرة كبار المكلفين في كل المجالات.
2. ضرورة تأدية وتقديم الخدمات في الدوائر الفرعية من خلال تسهيل الإجراءات الضريبية بحيث توفر الوقت والجهد، ومراجعة التعديلات الضريبية بما يتوافق مع هذه الأولوية ومراعاة أن السرعة في تقديم هذه الخدمات سيكون لها أثر إيجابي في زيادة الالتزام الضريبي.
3. تسهيل إجراءات المخالفات والتسويات الضريبية بحيث يتم مراجعة القرارات الإدارية والنصوص القانونية التي تسهل إجراء التسويات الضريبية، مما يؤدي إلى استمرار الالتزام والافصاح الضريبي، وعدم ربط الخدمات المقدمة بالتسويات الضريبية.
4. الأخذ بالإقرارات الضريبية السنوية والميزانيات دون التشكيك في صحتها، وتعديلها بالطريقة التي لا تتناسب مع حجم الصفقات السنوية، وزيادتها بطريقة غير مبنية على أسس قانونية وتشريعية.

## قائمة المصادر والمراجع

أولاً: القوانين والتشريعات:

قانون ضريبة دخل رقم (17) لسنة 2004.

قرار بقانون رقم (8) لسنة 2011م بشأن ضريبة الدخل.

قرار بقانون رقم (2) لسنة 2011م بشأن تعديل قانون تشجيع الاستثمار في فلسطين رقم (1) لسنة 1998م .

ثانياً: المراجع العربية:

أحمد قباجة، النظام الضريبي الفلسطيني. مركز بيسان للبحوث والانماء، رام الله، 2011.

الجنابي، طاهر. علم المالية العامة والتشريع المالي، طبعة منقحة. العاتك لصناعة الكتاب القاهرة. 2008.

الجهاز المركزي للإحصاء الفلسطيني، 2008، التعداد العام للسكان والمساكن والمنشآت 2007، المنشآت الاقتصادية، النتائج النهائية. رام الله - فلسطين.

خصاونة، جهاد سعيد: المالية العامة والتشريع الضريبي، دار وائل للطباعة والنشر 1999 .

رسلان محمد، السياسة الضريبية الفلسطينية كأحد محددات النشاط الاستثماري الخاص، جامعة القدس المفتوحة أبحاث اقتصادية وإدارية - العدد الثاني عشر ديسمبر 2012.

السلامين ياسر والدقة عبد الرحمن، المحاسبة الضريبية وتطبيقاتها في فلسطين، مطبعة رابطة الجامعيين، الخليل. 2009.

صبري، نضال رشيد، القطاع العام ضمن الاقتصاد الفلسطيني، رام الله، المؤسسة الفلسطينية لدراسة الديمقراطية، 2003.

الصعيدى، عبد الله، علم المالية العامة، دار النهضة العربية، القاهرة، 2007.

عبد الحميد، عبد الفتاح عبد الرحمن، اقتصاديات المالية العامة دراسة نظرية تطبيقية، جامعة الاسكندرية ، 1990.

عرقاوي، مصطفى محمد، الضريبة على الدخل، نابلس بلا ناشر، 1983.

ثالثاً: الرسائل الجامعية:

حسام فايز احمد عبد الغفور، العلاقة بين المكلف والإدارة الضريبية وأثرها على التحصيل والجبائية، رسالة ماجستير جامعة النجاح الوطنية 2008.

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

شرعب، مجدي: امتيازات الإدارة الضريبية، دراسة تحليلية للنظام القانوني الضريبي. الفلسطيني، رسالة ماجستير غير منشورة، 2006.

ماجد رابي، الأسباب الموجبة لإصلاح قوانين الضرائب غير المباشرة في فلسطين، جامعة النجاح الوطنية كلية الدراسات العليا، رسالة ماجستير، 2003.

المغربي، أسامة محمد حامد، تحديد معدلات ضريبة الدخل في فلسطين وآثارها الاقتصادية، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة النجاح الوطنية، نابلس، فلسطين، 2004.

المراجع الأجنبية:

- DO AUSTRALIAN , ( 2006 - Pauline Niemirowski & Alexander J Weari-TAXATION OFFICE STAFF AND COMPLIANT TAXPAYERS IDENTIFY WITH TAX FROM THE SAME PERSPECTIVE, OR ARE THERE SIGNIFICANT DEGREES OFSEPARATION.

- Effect of Corruption on Tax Revenues in ( **Pattick A. Imam and Davina F. Jacobs - 2007**) - **1 the MiddleK East**. International Monetaiy Fund
- Relationships between Tax Administtations and Tax ,( **Michael D" Ascenzo - 2005** ) - **1 Agents/Taxpayers. the Asia-Oceania Consultants Association (AOTCA) general meeting, Manila 11 November 2005**
- Tax Administration Reform in , **International Monetary Fund-Fiscal Affairs Department East Asia: The Case of China (1994-1999).**
- THE TAX AUTHORITY AND THE TAXPAYER An ,( 2002) , **Bruno S . Frey & Lars P- Feld ) - 1 Exploratory Analysis.Tax Compliance, Self-Assessment and Tax , (Simon James& Clinton Alley.(2004)) Administotion in New Zealand. Journal of Finance and Management in Public Services. .Volume 2 Number 2**

المراجع الإلكترونية:

أمد للإعلام، 2011 الموقع الالكتروني:

<http://www.amad.ps/ar/?Action=PrintNews&ID=54154>

تاريخ الزيارة 2016/11/ 15

سيف عوده، 2016 الموقع الالكتروني :

1- <http://webcache.googleusercontent.com/search?q=cache:G1wPMtNL>

TdoJ:www.paaa.ps /Files/e. 2016/11/15 تاريخ الزيارة

2- <http://ssleague.org/ar/news.php?action=view&id=58>

# الملاحق

## ملحق رقم (1)

### تسهيل المهمة

An-Najah  
National University  
Faculty of Graduate Studies  
Dean's Office



جامعة  
النجاح الوطنية  
كلية الدراسات العليا  
مكتب العميد

التاريخ: 2016/7/31

حضرة السادة دائرة كبار المكلفين والمكلفين المحترمين  
رام الله

تحية طيبة وبعد،

الموضوع: - الطالب عاصم محمود محمد شنيور رقم تسجيل (11255875)

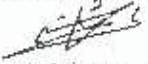
الرجاء تسهيل مهمة الطالب المذكور اعلاه في تخصص المنازعات الضريبية لتوزيع  
الاستبانة الخاصة ببحثه والمعونة به :

\* مدى رضا المكلف الفلسطيني عن التعديلات الخاصة بقانون ضريبة الدخل الفلسطيني المعدل  
للسنوات (2011-2015) \*

علماً بأن البيانات ستكون لأغراض البحث العلمي فقط.

وتفضلوا بقبول فائق الاحترام،،،

عميد كلية الدراسات العليا

  
د. محمد سليمان



د. غ

فلسطين، نابلس، من ب 7٠707 هاتف: (2345113، 2345114، 2345115) فاكس: (972) 92342907، (972) 92342907  
Nablus, P. O. Box (7) \* Tel, 972 9 2345113, 2345114, 2345115  
\* Facsimile 972 92342907 \* www.najah.edu - email fgsi@najah.edu

## ملحق رقم (2)

### الاستبيان

بسم الله الرحمن الرحيم



جامعة النجاح الوطنية

كلية الدراسات العليا

برنامج المنازعات الضريبية

استبيان

حضرة السيد/المكلف المحترم:

تحية طيبة وبعد:

يقوم الباحث بإعداد دراسة كمتطلب تكميلي لنيل درجة الماجستير في برنامج المنازعات الضريبية بعنوان "مدى رضا المكلف الفلسطيني عن التعديلات الخاصة بقانون ضريبة الدخل الفلسطيني المعدل للسنوات 2011-2015"

تهدف هذه الاستبانة إلى قياس مدى رضا المكلف الفلسطيني عن التعديلات الخاصة بقانون ضريبة الدخل الفلسطيني المعدل للسنوات 2011-2015 وتحليل مدى أثر هذه التعديلات على الجوانب الإيجابية والسلبية على إيرادات السلطة الوطنية الفلسطينية من خلال هذين القرارين بقانون، وإبراز أهم الجوانب الإيجابية والسلبية على المكلفين من هذه التعديلات للفترة 2011-2015، وتحديد أهم نقاط الالتقاء والتعارض ما بين المكلفين والسلطة الوطنية الفلسطينية في مضمون هذه التعديلات للفترة 2011-2015 نأمل منكم الإجابة على هذه الاستبانة بدقة وموضوعية، وذلك بوضع إشارة (x) في المكان المناسب، ويؤكد الباحث بأن إجاباتكم ستكون في غاية السرية، وأن البيانات ستكون لأغراض البحث العلمي فقط

شاكرين لكم حسن تعاونكم،،،،

الباحث عاصم محمود شنيور

#### ملاحظات:

- صدر أول قانون لضريبة الدخل في فلسطين سنة 2004 ويحمل رقم (17) لسنة 2004 وهو ما يسمى بالقانون الأساسي.
- تم إجراء العديد من التعديلات على هذا القانون وكان من أبرزها القرار بقانون رقم (8) لسنة 2011.
- تم إجراء ونص تعديلات أخرى على القرار بقانون رقم (8) لسنة 2011 خلال سنة 2015 وشملت عدة مواد وسيتم إيضاحها في هذه الدراسة.

القسم الأول: المعلومات العامة ويهدف هذا القسم إلى تقديم معلومات عامة عن صاحب/ة شركة أو المنشأة.

الرجاء وضع إشارة (X) في المربع بجانب الإجابة المناسبة.

**1- صفقات أو مدخلات المنشأة:- :**

☐ 5 مليون-10 مليون ☐ 1000001 مليون-15 مليون ☐ 15 مليون-20 مليون ☐ 20 مليون -فأكثر

**2- مكان عمل المنشأة**

☐ مدينة ☐ ريف ☐ مخيم

**3- نوع الملف:- :**

☐ ملف فردي ☐ شركة تضامن (شراكة) ☐ شركة مساهمة عامة ☐ شركة مساهمة خاصة

**4- النشاط الاقتصادي للمنشأة:**

☐ صناعي ☐ زراعي ☐ تجاري ☐ خدماتي

**5- عدد العاملين في المنشأة:- :**

☐ 1-20 ☐ 21-30 ☐ 31-50 ☐ 51-فأكثر

**6- مبنى المنشأة:- :**

☐ إيجار ☐ ملك

القسم الثاني: يتعلق هذا القسم من الاستمارة بمجالات التعديلات التي تم ادخالها على القانون الضريبي الفلسطيني حيث تم تقسيم هذا القسم إلى عدة مجالات وذلك حسب التعديلات التي ادخلت على كل مجال.

أولاً: المجال العام للاستمارة

| الرقم | الفقرة                                                                                                                            | نعم | لا |
|-------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----|----|
|       | <b>يتعلق بأداء صاحب المنشأة تجاه الضريبة</b>                                                                                      |     |    |
| 1     | تعيين أو لديك محاسب داخلي في المنشأة                                                                                              |     |    |
| 2     | تلتزم بتقديم الإقرار السنوي في موعده                                                                                              |     |    |
| 3     | تعتقد بأن الضرائب المفروضة عادلة                                                                                                  |     |    |
| 4     | تؤثر الضرائب على مستوى دخلك                                                                                                       |     |    |
| 5     | لديك قناعة تامة بأن فرض الضرائب هو جزء من سيادة الدولة                                                                            |     |    |
| 6     | تعتقد بوجود تعدد في الجهات التي تخضعك للضريبة (العبء ضريبي)                                                                       |     |    |
| 7     | تعتقد بوجود فروقات في تقديرات الضريبة لصالحك لسنوات ما بعد التعديلات الضريبية وما سبقها                                           |     |    |
| 8     | تترك بأن التعديلات الضريبية كان لها الأثر بزيادة مخدراتك                                                                          |     |    |
| 9     | لديك قناعة بأن التعديلات الضريبية كان لها الأثر على زيادة رأس المال                                                               |     |    |
| 10    | تعتقد بأن التعديلات الضريبية أثرت بشكل ايجابي على سياسة المخالصات سواء بالاتفاق أو حسب البيانات الماليه المقدمة أو تقديرات غيائية |     |    |

ثانياً: مجالات الاستمارة

| الرقم | الفقرة                                                                                                                                                                | موافق بشدة | موافق | محايد | معارض | معارض بشدة |
|-------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------|-------|-------|-------|------------|
|       | <b>المجال الأول: أثر التعديلات على الالتزام الطوعي الضريبي للمكلف</b>                                                                                                 |            |       |       |       |            |
| 1     | تعتقد بأن التعديلات التي ادخلت على تعريف الإقامة أرت على زيادة الالتزام الطوعي الضريبي للمكلف                                                                         |            |       |       |       |            |
| 2     | لديك قناعة بأن التعديلات التي ادخلت على تعريف الدخل الخاضع أثرت على زيادة الالتزام الطوعي الضريبي للمكلف                                                              |            |       |       |       |            |
| 3     | هناك تعديلات ادخلت على الدخل المتحقق للأعمى والمصاب بعجز أكثر من 50% بموجب قرار لجنة مختصة اذا كان من عمل يدوي أو وظيفة أثرت على زيادة الالتزام الطوعي الضريبي للمكلف |            |       |       |       |            |
| 4     | تشعر بأن عدم نص التعديلات على إعفاء الدخل المتحقق للشخص الطبيعي من الزرعة بشكل صريح وواضح أرت على زيادة الالتزام الطوعي الضريبي للمكلف                                |            |       |       |       |            |
| 5     | التعديلات التي ادخلت على الأرباح الرأسمالية (أرباح المتاجرة بالأوراق المالية، توزيعات الأرباح) أثرت على زيادة الالتزام الطوعي الضريبي للمكلف                          |            |       |       |       |            |
| 6     | التعديلات التي تناولت الفترة التي يجب على المكلف الاحتفاظ بسجلاته وبياناته المنظمة أثرت على زيادة الالتزام الطوعي الضريبي للمكلف                                      |            |       |       |       |            |

|            |       |       |       |            |    |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                     |
|------------|-------|-------|-------|------------|----|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
|            |       |       |       |            | 7  | التعديلات التي تناولت طرق وإجراءات وفترة تبليغ المكلف بإشعارات القيمة الضريبية المفروضة عليه أثرت على زيادة الالتزام الطوعي الضريبي للمكلف                                                                                                                                                                                                          |
|            |       |       |       |            | 8  | التعديلات التي تناولت إجراءات تحصيل الضريبة وخاصة المتعلقة بنظام السلفيات أثرت على زيادة الالتزام الطوعي الضريبي للمكلف                                                                                                                                                                                                                             |
|            |       |       |       |            | 9  | التعديلات المتعلقة بخصم الضريبة من المنبع وذلك بإضافة بنود جديدة (المبلغ المدفوع للشخص غير المقيم، المبلغ المدفوع كجوائز أو يانصيب، اقتطاع 5% من الفوائد والعمولات المتحققة للشخص الاعتباري غير المقيم والشخص الطبيعي، وخصم 5% على أي مبلغ يدفع كالتزام أو أتعاب أو أجور للمقيمين من ذوي المهن الحرة) أثرت على زيادة الالتزام الطوعي الضريبي للمكلف |
|            |       |       |       |            | 10 | التعديلات التي أدخلت على غرامات التأخير من حيث النسبة والنوع والقيمة وخاصة المتعلقة بالتأخر عن تقديم الإقرار الضريبي أثرت على زيادة الالتزام الطوعي الضريبي للمكلف                                                                                                                                                                                  |
|            |       |       |       |            | 11 | التعديلات التي أدخلت على مكافأة نهاية الخدمة المدفوعة للعاملين في الجامعات (شهرين بدل شهر) أثرت على زيادة الالتزام الطوعي الضريبي للمكلف                                                                                                                                                                                                            |
| معارض بشدة | معارض | محايد | موافق | موافق بشدة |    | <b>المجال الثاني: أثر التعديلات على تخفيض العبء الضريبي</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                         |
|            |       |       |       |            | 1  | التعديلات التي أدخلت على تعريف الدخل الخاضع أثرت على تخفيض العبء الضريبي للمكلف                                                                                                                                                                                                                                                                     |
|            |       |       |       |            | 2  | التعديلات التي أدخلت على عملة التحاسب الضريبي (شيفل بدل دولار) أثرت على تخفيض العبء الضريبي للمكلف                                                                                                                                                                                                                                                  |
|            |       |       |       |            | 3  | التعديلات التي سمحت بإعفاء بدل مهمة السفر والتمثيل لموظفي القطاع الخاص بالإضافة لموظفي القطاع العام أثرت على تخفيض العبء الضريبي للمكلف                                                                                                                                                                                                             |
|            |       |       |       |            | 4  | التعديلات التي أدخلت عدم إعفاء القيمة الإيجارية للأبنية التي يشغلها المالك لعمله وسكنه وسكن أفراد عائلته كان له أثر على تخفيض العبء الضريبي للمكلف                                                                                                                                                                                                  |
|            |       |       |       |            | 5  | التعديلات التي أدخلت على الإعفاءات من حيث (نوع الإعفاء، قيمة الإعفاء) كان له أثر تخفيض العبء الضريبي للمكلف                                                                                                                                                                                                                                         |
|            |       |       |       |            | 6  | التعديلات التي أدخلت على تقاص ضريبة الأبنية والأراضي أثرت على تخفيض العبء الضريبي للمكلف                                                                                                                                                                                                                                                            |
|            |       |       |       |            | 7  | التعديلات التي أدخلت على الشرائح الضريبية من حيث النسبة والقيمة أثرت على تخفيض العبء الضريبي للمكلف                                                                                                                                                                                                                                                 |
|            |       |       |       |            | 8  | التعديلات التي تناولت حق المكلف في طلب إعفاءاته (في حال إذا لم يضعها المكلف في الإقرار الضريبي المقدم لدائرة ضريبة الدخل) أثرت على تخفيض العبء الضريبي للمكلف                                                                                                                                                                                       |
|            |       |       |       |            | 9  | التعديلات التي تناولت إضافة حق آخر للوزير أو الموظف الذي ينوب عنه في إعادة النظر في التقدير خلال أربع سنوات من السنة التالية لقرار مأمور التقدير كان له أثر على تخفيض العبء الضريبي للمكلف                                                                                                                                                          |

|               |       |       |       |               |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                              |    |
|---------------|-------|-------|-------|---------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----|
|               |       |       |       |               | التعديلات التي أدخلت على مكافأة نهاية الخدمة المدفوعة للعاملين في الجامعات (شهرين بدل شهر) أثرت على تخفيض العبء الضريبي للمكلف                                                                                                                                                                                                               | 10 |
| معارض<br>بشدة | معارض | محايد | موافق | موافق<br>بشدة | <b>المجال الثالث: أثر التعديلات على العدالة الضريبية</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                     |    |
|               |       |       |       |               | 1 التعديلات التي سمحت بإعفاء بدل مهمة السفر والتمثيل لموظفي القطاع الخاص بالإضافة لموظفي القطاع العام أثرت على تحقيق العدالة الضريبية للمكلف                                                                                                                                                                                                 |    |
|               |       |       |       |               | 2 التعديلات التي أدخلت على الإعفاءات (نوع الإعفاء، قيمة الإعفاء) أثرت على تحقيق العدالة الضريبية للمكلف                                                                                                                                                                                                                                      |    |
|               |       |       |       |               | 3 التعديلات التي أدخلت على تقاض ضريبة الأبنية والأراضي أثرت على تحقيق العدالة الضريبية للمكلف                                                                                                                                                                                                                                                |    |
|               |       |       |       |               | 4 التعديلات التي أدخلت على الشرائح الضريبية من حيث النسبة والقيمة أثرت على تحقيق العدالة الضريبية للمكلف                                                                                                                                                                                                                                     |    |
|               |       |       |       |               | 5 التعديلات التي تناولت طرق وإجراءات وفترة تبليغ المكلف بإشعارات القيمة الضريبية المفروضة عليه أثرت على تحقيق العدالة الضريبية للمكلف                                                                                                                                                                                                        |    |
|               |       |       |       |               | 6 التعديلات التي تناولت إضافة حق آخر للوزير أو الموظف الذي ينوب عنه في إعادة النظر في التقدير خلال أربع سنوات من السنة التالية لقرار مأمور التقدير كان له أثر على تحقيق العدالة الضريبية للمكلف                                                                                                                                              |    |
|               |       |       |       |               | 7 التعديلات التي تناولت إجراءات تحصيل الضريبة وخاصة المتعلقة بنظام السلفيات أثرت على تحقيق العدالة الضريبية للمكلف                                                                                                                                                                                                                           |    |
|               |       |       |       |               | 8 التعديلات المتعلقة بخضم الضريبة من المنبع وذلك بإضافة بنود جديدة (المبلغ المدفوع للشخص غير المقيم المبلغ المدفوع كجوائز أو يانصيب، اقتطاع 5% من الفوائد والعمولات المتحققة للشخص الاعتباري غير المقيم والشخص الطبيعي، خصم 5% على أي مبلغ يدفع كالتزام أو أتعاب أو أجور للمقيمين من ذوي المهن الحرة) أثرت على تحقيق العدالة الضريبية للمكلف |    |
|               |       |       |       |               | 9 التعديلات التي أدخلت على غرامات التأخير من حيث النسبة ولنوع والقيمة وخاصة المتعلقة بالتأخر عن تقديم الإقرار الضريبي أثرت على تحقيق العدالة الضريبية للمكلف                                                                                                                                                                                 |    |
|               |       |       |       |               | 10 التعديلات التي أدخلت على مكافأة نهاية الخدمة المدفوعة للعاملين في الجامعات (شهرين بدل شهر) أثرت على تحقيق العدالة الضريبية للمكلف                                                                                                                                                                                                         |    |
| معارض<br>بشدة | معارض | محايد | موافق | موافق<br>بشدة | <b>المجال الرابع: أثر التعديلات تشجيع الاستثمار</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                          |    |
|               |       |       |       |               | 1 التعديلات التي أدخلت على تعريف الإقامة كان لها أثر على زيادة تشجيع الاستثمار للمكلف                                                                                                                                                                                                                                                        |    |
|               |       |       |       |               | 2 التعديلات التي أدخلت على تعريف الدخل الخاضع أثرت على زيادة تشجيع الاستثمار للمكلف                                                                                                                                                                                                                                                          |    |

|   |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                   |            |       |       |            |
|---|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------|-------|-------|------------|
| 3 | التعديلات التي أدخلت على عملة التحاسب الضريبي (شيفل بدل دولار) أثرت على زيادة تشجيع الاستثمار للمكلف                                                                                                                                                                                                                                              |            |       |       |            |
| 4 | عدم نص التعديلات على إعفاء الدخل المتحقق للشخص الطبيعي من الزراعة بشكل صريح وواضح كان له أثر على تشجيع زيادة الاستثمار                                                                                                                                                                                                                            |            |       |       |            |
| 5 | التعديلات التي أدخلت على التتزيلات الخاصة بنفقات (التدريب، الموصافات والمعايير، البحث والتطوير، والبحث والاستطلاع) كان لها أثر على زيادة تشجيع الاستثمار للمكلف                                                                                                                                                                                   |            |       |       |            |
| 6 | التعديلات التي أدخلت على الشرائح الضريبية من حيث النسبة والقيمة أثرت على زيادة تشجيع الاستثمار للمكلف                                                                                                                                                                                                                                             |            |       |       |            |
| 7 | التعديلات المتعلقة بخصم الضريبة من المنبع وذلك بإضافة بنود جديدة (المبلغ المدفوع للشخص غير المقيم، المبلغ المدفوع كجوائز أو يانصيب، اقتطاع 5% من الفوائد والعمولات المتحققة للشخص الاعتباري غير المقيم والشخص الطبيعي، وخصم 5% على أي مبلغ يدفع كالتزام أو أتعاب أو أجور للمقيمين من ذوي المهن الحرة) أثرت على زيادة تشجيع الاستثمار للمكلف       |            |       |       |            |
|   | <b>المجال الخامس: أثر التعديلات على الوضع الاقتصادي</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                           | موافق بشدة | موافق | محايد | معارض بشدة |
| 1 | التعديلات التي أدخلت على تعريف الدخل الخاضع أثرت على الوضع الاقتصادي بشكل إيجابي للمكلف                                                                                                                                                                                                                                                           |            |       |       |            |
| 2 | التعديلات التي أدخلت على عملة التحاسب الضريبي (شيفل بدل دولار) أثرت على الوضع الاقتصادي بشكل إيجابي للمكلف                                                                                                                                                                                                                                        |            |       |       |            |
| 3 | عدم نص التعديلات على إعفاء الدخل المتحقق للشخص الطبيعي من الزراعة بشكل صريح وواضح كان له أثر على الوضع الاقتصادي بشكل إيجابي للمكلف                                                                                                                                                                                                               |            |       |       |            |
| 4 | التعديلات التي أدخلت على الإعفاءات من حيث (نوع الإعفاء، قيمة الإعفاء) كان لها أثر على الوضع الاقتصادي بشكل إيجابي للمكلف                                                                                                                                                                                                                          |            |       |       |            |
| 5 | التعديلات التي أدخلت على الشرائح الضريبية من حيث النسبة والقيمة أثرت على الوضع الاقتصادي بشكل إيجابي للمكلف                                                                                                                                                                                                                                       |            |       |       |            |
| 6 | التعديلات المتعلقة بخصم الضريبة من المنبع وذلك بإضافة بنود جديدة (المبلغ المدفوع للشخص غير المقيم، المبلغ المدفوع كجوائز أو يانصيب، اقتطاع 5% من الفوائد والعمولات المتحققة للشخص الاعتباري غير المقيم والشخص الطبيعي، وخصم 5% على أي مبلغ يدفع كالتزام أو أتعاب أو أجور للمقيمين من ذوي المهن الحرة) أثرت على الوضع الاقتصادي بشكل إيجابي للمكلف |            |       |       |            |
| 7 | التعديلات التي أدخلت على مكافأة نهاية الخدمة المدفوعة للعاملين في الجامعات (شهرين بدل شهر) أثرت على الوضع الاقتصادي بشكل إيجابي للمكلف                                                                                                                                                                                                            |            |       |       |            |
|   | <b>المجال السادس: أثر التعديلات على الوضع الاجتماعي</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                           | موافق بشدة | موافق | محايد | معارض بشدة |
| 1 | عدم نص التعديلات على إعفاء الدخل المتحقق للشخص الطبيعي من الزراعة بشكل صريح وواضح كان له أثر سلبي على الوضع الاجتماعي بشكل سلبي                                                                                                                                                                                                                   |            |       |       |            |

|    |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                             |               |       |       |               |
|----|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------|-------|-------|---------------|
| 2  | التعديلات التي أدخلت على الإعفاءات من حيث (نوع الإعفاء، قيمة الإعفاء )<br>كان له أثر على الوضع الاجتماعي بشكل سلبي                                                                                                                                                                                                                          |               |       |       |               |
| 3  | التعديلات التي أدخلت على الشرائح الضريبية من حيث النسبة والقيمة أثرت على الوضع الاجتماعي بشكل سلبي                                                                                                                                                                                                                                          |               |       |       |               |
| 4  | التعديلات التي أدخلت على مكافأة نهاية الخدمة المدفوعة للعاملين في الجامعات (شهرين بدل شهر) أثرت على الوضع الاجتماعي بشكل سلبي                                                                                                                                                                                                               |               |       |       |               |
|    | <b>المجال السابع: أثر التعديلات على الإفصاح الضريبي</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                     | معارض<br>بشدة | معارض | محايد | موافق<br>بشدة |
| 1  | التعديلات التي أدخلت على التتزيلات الخاصة بنفقات (التدريب، المواصلات والمعايير، البحث والتطوير، والبحث والاستطلاع) أثرت على زيادة الإفصاح الضريبي للمكلف للمكلف                                                                                                                                                                             |               |       |       |               |
| 2  | التعديلات التي أدخلت على تقاص ضريبة الأبنية والأراضي أثرت على زيادة الإفصاح الضريبي للمكلف                                                                                                                                                                                                                                                  |               |       |       |               |
| 3  | التعديلات التي أدخلت على الشرائح الضريبية من حيث النسبة والقيمة أثرت على زيادة الإفصاح الضريبي للمكلف                                                                                                                                                                                                                                       |               |       |       |               |
| 4  | التعديلات التي تناولت حق المكلف في طلب إعفاءاته (في حال إذا لم يضعها المكلف في الإقرار الضريبي المقدم لدائرة ضريبة الدخل) أثرت على زيادة الإفصاح الضريبي للمكلف                                                                                                                                                                             |               |       |       |               |
| 5  | التعديلات التي تناولت الفترة التي يجب على المكلف الاحتفاظ بسجلاته وبياناته المنظمة أثرت على زيادة الإفصاح الضريبي للمكلف                                                                                                                                                                                                                    |               |       |       |               |
| 6  | التعديلات التي تناولت طرق وإجراءات وفترة تبليغ المكلف بإشعارات القيمة الضريبية المفروضة عليه أثرت على زيادة الإفصاح الضريبي للمكلف                                                                                                                                                                                                          |               |       |       |               |
| 7  | التعديلات التي تناولت إضافة حق آخر للوزير أو الموظف الذي ينوب عنه في إعادة النظر في التقدير خلال اربع سنوات من السنة التالية لقرار مأمور التقدير أثر على زيادة الإفصاح الضريبي للمكلف                                                                                                                                                       |               |       |       |               |
| 8  | التعديلات المتعلقة بخصم الضريبة من المنبع وذلك بإضافة بنود جديدة (المبلغ المدفوع للشخص غير المقيم، المبلغ المدفوع كجوائز أو يانصيب، اقتطاع 5% من الفوائد والعمولات المتحققة للشخص الاعتباري غير المقيم والشخص الطبيعي، وخصم 5% على أي مبلغ يدفع كالتزام أو أتعاب أو أجور للمقيمين من ذوي المهن الحرة) أثرت على زيادة الإفصاح الضريبي للمكلف |               |       |       |               |
| 9  | التعديلات التي أدخلت على غرامات التأخير من حيث النسبة والنوع والقيمة وخاصة المتعلقة بالتأخر في تقديم الإقرار الضريبي أثرت على زيادة الإفصاح الضريبي للمكلف                                                                                                                                                                                  |               |       |       |               |
| 10 | التعديلات الضريبية أثرت بشكل ايجابي على زيادة الإفصاح عن صفقات المكلف                                                                                                                                                                                                                                                                       |               |       |       |               |

|    |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                               |            |       |       |            |
|----|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------|-------|-------|------------|
| 11 | التعديلات الضريبية أثرت على زيادة الإفصاح الضريبي عن عدد الموظفين أو زيادة نسبة التوظيف                                                                                                                                                                                                                                                       |            |       |       |            |
|    | <b>المجال الثامن: أثر التعديلات على الحد من التنازع الضريبي</b>                                                                                                                                                                                                                                                                               | موافق بشدة | موافق | محايد | معارض بشدة |
| 1  | التعديلات التي أدخلت على تعريف الإقامة أثرت على الحد من التنازع الضريبي للمكلف                                                                                                                                                                                                                                                                |            |       |       |            |
| 2  | التعديلات التي أدخلت على تعريف الدخل الخاضع أثرت على الحد من التنازع الضريبي للمكلف                                                                                                                                                                                                                                                           |            |       |       |            |
| 3  | عدم نص التعديلات على إعفاء الدخل المتحقق للشخص الطبيعي من الزراعة بشكل صريح وواضح كان له أثر على الحد من التنازع الضريبي للمكلف                                                                                                                                                                                                               |            |       |       |            |
| 4  | التعديلات التي أدخلت على الأرباح الرأسمالية (أرباح المتاجرة بالأوراق المالية، توزيعات الأرباح) أثرت على الحد من التنازع الضريبي للمكلف                                                                                                                                                                                                        |            |       |       |            |
| 5  | التعديلات التي أدخلت على الشرائح الضريبية من حيث النسبة والقيمة أثرت على الحد من التنازع الضريبي للمكلف                                                                                                                                                                                                                                       |            |       |       |            |
| 6  | لتعديلات التي تناولت حق المكلف في طلب إعفاءاته (في حال إذا لم يضعها المكلف في الإقرار الضريبي المقدم للدائرة ضريبة الدخل) أثرت على الحد من التنازع الضريبي للمكلف                                                                                                                                                                             |            |       |       |            |
| 7  | التعديلات التي تناولت الفترة التي يجب على المكلف الاحتفاظ بسجلاته وبياناته المنظمة أثرت على الحد من التنازع الضريبي للمكلف                                                                                                                                                                                                                    |            |       |       |            |
| 8  | التعديلات التي تناولت طرق وإجراءات وفترة تبليغ المكلف بإشعارات القيمة الضريبية المفروضة عليه أثرت على الحد من التنازع الضريبي للمكلف                                                                                                                                                                                                          |            |       |       |            |
| 9  | التعديلات المتعلقة بخصم الضريبة من المنبع وذلك بإضافة بنود جديدة (المبلغ المدفوع للشخص غير المقيم، المبلغ المدفوع كجوائز أو يانصيب، اقتطاع 5% من الفوائد والعمولات المتحققة للشخص الاعتباري غير المقيم والشخص الطبيعي، وخصم 5% على أي مبلغ يدفع كالتزام أو أتعاب أو أجور للمقيمين من ذوي المهن الحرة) أثرت على الحد من التنازع الضريبي للمكلف |            |       |       |            |
| 10 | التعديلات التي أدخلت على غرامات التأخير من حيث النسبة والنوع والقيمة وخاصة المتعلقة بالتأخر في تقديم الإقرار الضريبي أثرت على الحد من التنازع الضريبي للمكلف                                                                                                                                                                                  |            |       |       |            |
| 11 | التعديلات التي تناولت إجراءات تحصيل الضريبة وخاصة المتعلقة بنظام السلفيات أثرت على الحد من التنازع الضريبي للمكلف                                                                                                                                                                                                                             |            |       |       |            |

شاكرين لكم حسن تعاونكم،،،،،

### ملحق رقم (3)

#### لجنة محكمي الاستبانة

- الدكتور غسان دعاس: كلية الاقتصاد والعلوم الإجتماعية، قسم المحاسبة، جامعة النجاح الوطنية.
- الدكتور سامح العطوط: كلية الاقتصاد والعلوم الإجتماعية، قسم المحاسبة، جامعة النجاح الوطنية.
- السيد بشار فتوح: كلية الاقتصاد والعلوم الإجتماعية، قسم المحاسبة، جامعة النجاح الوطنية.
- الدكتور عبد الفتاح السرطاوي: جامعة فلسطين التقنية ، رئيس قسم المحاسبة .
- السيد إياد السلطان: نائب مدير دائرة ضريبة دخل نابلس.

**An-Najah National University**

**Faculty of Graduates Studies**

**The Extent of the Satisfaction of the Palestinian In charge  
about the Adjusted Palestinian Income Tax Law Between the  
Years 2015-2011**

**By**

**Asem Mahmoud shneiwer**

**Supervised By**

**Dr. Sameh Al-Atout**

**Co-supervised**

**Dr. Ghasan Daghlas**

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

**2017**

# **The Extent of the Satisfaction of the Palestinian In charge about the Adjusted Palestinian Income Tax Law between the Years 2015-2011**

**By**

**Asem Mahumod shneiwer**

**Supervised**

**Dr. Sameh Al-Atout**

**Co-supervised**

**Dr. Ghasan Daghlas**

## **Abstract**

This study aims at identifying the extent of the satisfaction of the Palestinian in charge about the adjusted Palestinian income tax law between the years 2015-2011.

Also, it aims at identifying some study variables like (institution input, place, type of file, type of economical activity, workers number and building).

For achieving the study purpose, a questionnaire consists of 71 items distributed into eight domains of the effect of adjustment on tax voluntary commitment, the effect on reducing tax load, the effect of tax justice, the effect on encouraging investment, the effect on economical situation, the effect on social situation, the effect on tax transparency and the effect on tax disputes . has been developed, distributed among 185 individuals who have been chosen randomly , gathered, codified, entered the computer and statically processed by using the Statistical Package of the Social Science (SPSS). Also, the study tool has been measured for reliability and credibility.

The study results showed the following results :

1. A moderate response on eight domains of the effect of adjustment on tax voluntary commitment, the effect on reducing tax load, the effect of tax justice, the effect on encouraging investment, the effect on economical situation, the effect on social situation, the effect on tax transparency and the effect on tax disputes.

3. Significant relationship at ( $\alpha \leq 0.05$ ) level between the responses means about the the effect of adjustment on tax voluntary commitment, the effect on reducing tax load, the effect of tax justice, the effect on encouraging investment, the effect on economical situation, the effect on social situation, the effect on tax transparency , the effect on tax disputes and the the extent of the satisfaction of the Palestinian in charge about the adjusted Palestinian income tax law between the years 2015-2011 .

According to the study results, several recommendations have been suggested , includeing the importance of reconsidering the tax adjustment and its presidential resolutions, considering tax justice and sociality in the Palestinian tax system in addition to establishing committees held meetings with Palestinian in charge in order to review the tax commitment for the two parties .

