

جامعة النجاح الوطنية
كلية الدراسات العليا

مدى التزام المكلفين بدفع الضريبة وأثرها على الحصيلة الضريبية في فلسطين - دراسة حالة الضفة الغربية

إعداد

محمد سمير سعيد عياد

إشراف

د. عبد الفتاح الشملة

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

2020م

مدى التزام المكلفين بدفع الضريبة وأثرها على الحصيلة الضريبية في فلسطين - دراسة حالة الضفة الغربية

إعداد

محمد سمير سعيد عياد

نوقشت هذه الرسالة بتاريخ 2020/02/09م، وأجيزت.

التوقيع

أعضاء لجنة المناقشة

.....

1. د. عبد الفتاح الشملة / مشرفاً ورئيساً

.....

2. د. نادر صلاحات / ممتحناً خارجياً

.....

3. أ. د. طارق الحاج / ممتحناً داخلياً

ب

الإهداء

إلى من تحت أقدامها تكلمت الجنة، إلى الأم الحنونة...

إلى من جعل مشوارتي العلمي ممكناً... إلى الأب المعطاء، إلى من ساندني وآزرني في دربي
إلى من أتمنى لهم كل خير إلى إخواني وأخواتي الأعزاء

إلى من سقط شهيداً للدين والوطن والعلم للدين والوطن إلى الصابرين خلف
القضبان... أسرانا الأبطال.

إلى كل من ساهم في انجاز هذا العمل المتواضع إلى الزملاء والأصدقاء... إلى كل من
أهدأ لي الطريق بعلمه...

أهدي هذا العمل المتواضع

الشكر والتقدير

الحمد لله رب العالمين والصلاة والسلام على أشرف المرسلين سيدنا محمد وعلى آله وصحبه وسلم.

بعد شكري لله عز وجل، وصلاتي وسلامي على النبي محمد المطبوع رحمة وهداية للعالمين.... أتقدم بأسمى آيات الشكر والتقدير إلى أستاذي الفاضل

الدكتور عبد الفتاح الشملة، لتفضله بالإشراف على هذه الدراسة، وإلى أعضاء لجنة المناقشة د. نادر صلاحات وأ. د. طارق الحاج .

فقد كان ملاحظاتهم وإشاداتهم ومتابعاتهم المساهمة الكبيرة في إتمام هذه الدراسة، فجزاهم الله عني خير جزاء

والشكر والتقدير موصول لكل من أسهم في تسهيل مهمتي العلمية بأن وقف بجانبني أو شدد من أزرعي أو مد لي يد المساعدة والعون. والله مع واء القصد

الإقرار

أنا الموقع أدناه، مقدم الرسالة التي تحمل العنوان:

مدى التزام المكلفين بدفع الضريبة وأثرها على الحصيلة الضريبية في فلسطين - دراسة حالة الضفة الغربية

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

Declaration

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

Student's name:

اسم الطالب:

Signature:

التوقيع:

Date:

التاريخ:

فهرس المحتويات

الصفحة	الموضوع
ج	الإهداء
د	الشكر والتقدير
هـ	الإقرار
و	فهرس المحتويات
ح	فهرس الجداول
ك	فهرس الملاحق
ل	الملخص
1	الفصل الأول: الإطار العام للدراسة
2	مقدمة الدراسة
4	مشكلة الدراسة وأسئلتها
5	فرضيات الدراسة
6	أهمية الدراسة
7	اهداف الدراسة
8	أنموذج الدراسة
8	حدود الدراسة
9	مصطلحات ومفاهيم الدراسة
10	الفصل الثاني: الإطار النظري والدراسات السابقة
11	مقدمة
11	أولاً: الإطار النظري
11	تعريف الضريبة
13	مفهوم المكلف
14	مفهوم الالتزام الضريبي للمكلف
16	عناصر الالتزام الضريبي
19	أنواع الالتزام الضريبي
20	تعريف تحصيل الضريبة
20	طرق تحصيل الضريبة

الصفحة	الموضوع
22	التحصيل الضريبي من خلال خصم المصدر
23	التحصيل الجبري لدين الضريبة
24	اثر الحصيلة الضريبية
25	دور الالتزام الضريبي في زيادة التحصيل الضريبي
27	ثانياً: الدراسات السابقة
27	الدراسات العربية
30	الدراسات الأجنبية
33	ثالثاً: التعقيب على الدراسات السابقة
35	الفصل الثالث: منهجية الدراسة وإجراءاتها
36	مقدمة
36	منهجية الدراسة
36	مجتمع وعينة الدراسة
39	أداة الدراسة
40	صدق الأداة
41	ثبات الأداة
41	إجراءات الدراسة
42	متغيرات الدراسة
42	المعالجات الإحصائية
44	الفصل الرابع: نتائج الدراسة
45	مقدمة
45	نتائج تحليل أسئلة الدراسة
54	نتائج تحليل فرضيات الدراسة
74	الفصل الخامس النتائج والتوصيات
75	النتائج
76	التوصيات
78	قائمة المصادر والمراجع
83	الملاحق
b	Abstract

فهرس الجداول

الصفحة	الجدول	الرقم
37	توزيع مجتمع الدراسة حسب المحافظات	جدول (1)
38	توزيع عينة الدراسة حسب متغيراتها الديمغرافية (الوسيطه)	جدول (2)
40	مفتاح تصحيح فقرات أداة الدراسة حسب مقياس ليكرت الخماسي للمحور الأول التزام المكلفين بدفع الضريبة بمجالاته (القانوني، والأخلاقي، والوطني) والمحور الثاني الحصيلة الضريبية	جدول (3)
40	فقرات الاستبانة تبعاً لمجالاتها	جدول (4)
41	معامل ثبات الأداة، باستخدام معادلة كرونباخ ألفا، Cronbach's Alpha	جدول (5)
46	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والنسب المئوية ودرجة الموافقة لمجال (الالتزام الضريبي) الأول (الالتزام القانوني) مرتبة ترتيبياً تنازلياً حسب المتوسط الحسابي	جدول (6)
48	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والنسب المئوية ودرجة الموافقة لمجال (الالتزام الضريبي) الثاني (الالتزام الأخلاقي) مرتبة ترتيبياً تنازلياً حسب المتوسط الحسابي	جدول (7)
50	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والنسب المئوية ودرجة الموافقة لمجال (الالتزام الضريبي) الثالث (الالتزام الوطني) مرتبة ترتيبياً تنازلياً حسب المتوسط الحسابي	جدول (8)
52	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والنسب المئوية ودرجة مجالات المحور الأول (الالتزام الضريبي) ومجالاته المتمثلة بالالتزام القانوني، والالتزام الأخلاقي، والالتزام الوطني من وجهة نظر موظفي دوائر الضريبة في فلسطين	جدول (9)
53	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والنسب المئوية ودرجة الموافقة لمحور (الحصيلة الضريبية) مرتبة ترتيبياً تنازلياً حسب المتوسط الحسابي	جدول (10)
55	معامل ارتباط بيرسون للعلاقة بين المتغير المستقل (مدى التزام المكلفين بدفع الضريبة) والمتغير التابع (الحصيلة الضريبية) من وجهة نظر موظفي دوائر الضريبة في فلسطين	جدول (11)

الصفحة	الجدول	الرقم
56	معامل ارتباط بيرسون للعلاقة بين المتغير المستقل (مدى الالتزام القانوني للمكلفين بدفع الضريبة) والمتغير التابع (الحصيلة الضريبية) من وجهة نظر موظفي دوائر الضريبة في فلسطين	جدول (12)
57	معامل ارتباط بيرسون للعلاقة بين المتغير المستقل (مدى الالتزام الأخلاقي للمكلفين بدفع الضريبة) والمتغير التابع (الحصيلة الضريبية) من وجهة نظر موظفي دوائر الضريبة في فلسطين	جدول (13)
58	معامل ارتباط بيرسون للعلاقة بين المتغير المستقل (مدى الالتزام الوطني للمكلفين بدفع الضريبة) والمتغير التابع (الحصيلة الضريبية) من وجهة نظر موظفي دوائر الضريبة في فلسطين	جدول (14)
59	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لاستجابات عينة الدراسة في مدى التزام المكلفين بدفع الضريبة من وجهة نظر موظفي دوائر الضريبة في فلسطين تعزى لمتغير المؤهل العلمي للدرجة الكلية	جدول (15)
60	نتائج تحليل التباين الأحادي لدلالة الفروق في مدى التزام المكلفين بدفع الضريبة وأثرها على الحصيلة الضريبية في فلسطين تعزى لمتغير المؤهل العلمي	جدول (16)
61	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لاستجابات عينة الدراسة في مدى التزام المكلفين بدفع الضريبة من وجهة نظر موظفي الدوائر الضريبية في فلسطين تعزى لمتغير سنوات الخبرة للدرجة الكلية	جدول (17)
62	نتائج تحليل التباين الأحادي لدلالة الفروق في مدى التزام المكلفين بدفع الضريبة من وجهة نظر موظفي دوائر الضريبة في فلسطين تعزى لمتغير سنوات الخبرة	جدول (18)
63	نتائج اختبار (LSD) للفروق في مجالات الدراسة الثلاث والدرجة الكلية حسب متغير سنوات الخبرة	جدول (19)
65	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لاستجابات عينة الدراسة في مدى التزام المكلفين بدفع الضريبة من وجهة نظر موظفي دوائر الضريبة في فلسطين تعزى لمتغير عدد الدورات التدريبية للدرجة الكلية	جدول (20)

الصفحة	الجدول	الرقم
66	نتائج تحليل التباين الأحادي لدلالة الفروق في مدى التزام المكلفين بدفع الضريبة من وجهة نظر موظفي دوائر الضريبة في فلسطين تعزى لمتغير عدد الدورات التدريبية	جدول (21)
67	نتائج اختبار (LSD) للفروق في مجالات الدراسة الثلاث والدرجة الكلية حسب متغير عدد الدورات التدريبية	جدول (22)
69	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لاستجابات عينة الدراسة في مدى التزام المكلفين بدفع الضريبة من وجهة نظر موظفي دوائر الحكومة في فلسطين تعزى لمتغير المحافظة للدرجة الكلية	جدول (23)
70	نتائج تحليل التباين الأحادي لدلالة الفروق في مدى التزام المكلفين بدفع الضريبة من وجهة نظر موظفي دوائر الضريبة في فلسطين تعزى لمتغير المحافظة	جدول (24)
71	نتائج اختبار (LSD) للفروق في مجالات الدراسة الثلاث والدرجة الكلية حسب متغير المحافظة	جدول (25)

فهرس الملاحق

الصفحة	الملحق	الرقم
84	الأستبانة	ملحق (1)
89	قائمة المحكمين	ملحق (2)

مدى التزام المكلفين بدفع الضريبة وأثرها على الحصيلة الضريبية في فلسطين

دراسة حالة الضفة الغربية

إعداد

محمد سمير سعيد عياد

إشراف

د. عبد الفتاح الشملة

الملخص

هدفت هذه الدراسة الى التعرف إلى مدى التزام المكلفين بدفع الضريبة وأثرها على الحصيلة الضريبية في فلسطين - دراسة حالة الضفة الغربية-، ولتحقيق هذا الهدف استخدم الباحث المنهج الوصفي، وتم الاعتماد على الاستبانة كأداة لجمع المعلومات، وتكونت من (29) فقرة موزعة على مجالات (الالتزام القانوني، الالتزام الأخلاقي، الالتزام الوطني، الحصيلة الضريبية). وتكون مجتمع الدراسة من جميع موظفي وموظفات الدوائر الضريبية في فلسطين - الضفة الغربية، وعددهم (355) موظف وموظفة، اختير منهم عينة مكونة من (198) موظفاً، واستخدم برنامج (SPSS) الإحصائي لتحليل معلومات الدراسة.

وكان من أهم نتائج الدراسة: انه يوجد علاقة ارتباط ايجابية بين التزام المكلفين (الالتزام القانوني، الالتزام الأخلاقي، الالتزام الوطني، الحصيلة الضريبية) بدفع الضريبة في فلسطين - دراسة حالة الضفة الغربية-. اي انه كلما زاد التزام المكلفين (الالتزام القانوني، الالتزام الاخلاقي، الالتزام الوطني) زادت الحصيلة الضريبية

وعدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية في مدى التزام المكلفين بدفع الضريبة من وجهة نظر موظفي دوائر الضريبة في فلسطين تعزى لمتغير المؤهل العلمي في حين كان هناك فروق عند نفس مستوى الدلالة تعزى لمتغيرات سنوات الخبرة ولصالح الخبرات العالية، وعدد الدورات التدريبية ولصالح عدد الدورات الأعلى، والمحافظة ولصالح محافظات جنين ونابلس وطولكرم وقلقيلية.

ومن أهم توصيات الدراسة: تشجيع المكلفين على الالتزام القانوني بدفع الضريبة، من خلال توعية المكلفين وإيضاح حقوقهم والتزاماتهم وعلاقتهم بالإدارة الضريبية، مما يعمل على خلق جو من الثقة والتعاون المتبادل بين الطرفين، لأن توفير ذلك يزيد من التحصيل الضريبي، وتوفير كادر الفني، ذو الكفاءة والخبرة العالية، مزودة بالأنظمة الالكترونية الحديثة، مع وجود نظم رقابية تكفل انتظام سير العمل، بالإضافة إلى تبني أنظمة أجور وحوافز مناسبة تتلاءم وطبيعة عمل مأموري التقدير، وما يقع على عاتقهم من مهام ومسؤوليات.

الفصل الأول
الإطار العام للدراسة

الفصل الأول

الإطار العام للدراسة

مقدمة الدراسة

تعتبر الضريبة من المصادر الرئيسية لإيرادات الدولة، وهي تستخدم في تمويل النفقات العامة، لذلك تسعى الدولة من خلال خططها لإيجاد السياسات الضريبية التي تسهم في خلق البيئة القانونية التي تنظم جباية الضريبة وفق تحقق إيرادات الأنشطة الاقتصادية للمساعدة في تعزيز الإيرادات العامة، مما يزيد من قدرة الحكومه على تحقيق أهدافها، مما ينعكس على الأداء الاقتصادي والصناعي والإنتاجي للمجتمع والتي تعبر عن تنمية المجتمع بكافة قطاعاته (أبو هلال، وآخرون، 2013، ص1).

وتعتبر الضريبة فريضة إلزامية تقوم الحكومة بفرضها على المكلفين الذين يحققون الدخل والعمل على تحصيلها لاستغلال تلك الإيرادات الضريبية للقيام بالوظائف الرئيسية لخدمة المجتمع، على أساس قاعدة عدم وجود علاقة بين مساهمة المكلف بمبالغ الضريبة وبين مقدار الاستفادة من الخدمات التي تقدمها الحكومة اي ان ما يدفعه المكلف من ضرائب يعتبر جزء بسيط من الخدمات التي تقدمها الحكومة له في كافة المرافق التابعه لها لتحقيق النفع العام (جمام، 2010).

وتعتبر الضرائب والرسوم والموارد الاخرى من الموارد المالية الاساسية لاي حكومه فهي تشكل الحصة الاكبر من الايرادات التي تحصل عليها الدولة بينما تشكل الضريبة (10%) من الايرادات الحكومية في الدول النامية، فنسبة الضريبة تحدد وفق مستوى الدخل المحقق والحالة الاقتصادية السائدة في تلك الدول (ابو هلال، واخرون، 2013، ص 7)

والمتابع للواقع الضريبي الفلسطيني يشهد كثير من التقلبات في تحصيل وجمع الضريبة، حيث تبرز العديد من المشاكل التي ترافق ذلك من فرض الضريبة واستحقاقها وتحصيلها، ومن أسباب المشاكل التي تحدث ارتفاع معدلات الضرائب وأسعارها، إضافة إلى

تعدد فرض الضرائب وتنوعها، والمشاكل المتعلقة بالإجراءات التي تتبعها الدوائر الضريبية في عملية التحصيل، وضعف كفاءة الإدارة الضريبية وانخفاض عدد موظفي الدوائر الضريبية، كما أن من أسباب المشكلات التي تبرز وترافق فرض وتحصيل الضريبة ضعف الإعلام والوعي الضريبي، وغياب ثقافة الالتزام والإذعان الضريبي، وعدم العمل على تحديث نظم العمل وإجراءاتها المتبعة في تحصيل الضريبة من قبل موظفي الإدارة الضريبية والتي تؤدي إلى خفض الحصيلة الضريبية (جرادات، 2012، ص19).

وهنا تبرز أهمية الوعي الضريبي من خلال وعي المكلف بكثير من بنود القوانين الضريبية المطبقة كالقرار بقانون رقم (8) الخاص بالضريبة على الدخل إضافة إلى أهمية التزام الضريبي بناء على الهدف من فرض الضريبة وتحصيلها، ومعرفة ما يستحق عليه من مبالغ ضريبية والإجراءات التي يجب أن يقوم بها لتعبئة الإقرارات الضريبية وتجهيز القوائم المالية المرفقة بالإقرار وكيفية التحاسب الضريبي على نتائج أعماله والمواعيد المقرر وفق القانون لدفع الضريبة وكيفية اساليب الدفع، والجزاءات القانونية الواردة في القانون الضريبي في حال تخلف المكلف عن دفع المبالغ الضريبية وتسهم هذه المعرفة في استطاعة المكلف الدفاع عن حقوقه ضد أي قرار بحقه ينطوي على الظلم والتي تتخذها الإدارة الضريبية، ومن أهم معالم الوعي الضريبي لدى المكلف أن تكون الضريبة محددة بشكل واضح دون غموض ويرى ادم سميث فإن عدم تحديد الضريبة يسهم في كثير من السلبيات كالتشجيع على الظلم والشك والتهرب الضريبي ..الخ. فالتحديد الدقيق للضريبة يعزز الثقة بين المكلف والإدارة الضريبية، ويقلل من المنازعات الضريبية فيما بينهما(مهنا، 2016، ص1)

وعلى ذلك فإن دفع المبالغ الضريبية التزام أساسي من قبل المكلفين يقومون من خلاله بتوريد المبالغ الضريبية للدوائر الضريبية، بالإضافة إلى أنه التزام على الإدارة الضريبية فهي تعمل على تحصيل المبالغ الضريبية، فمن واقع الإقرارات الضريبية المقدمة والمستندات المرافقة المعززة لنشاط المكلف يتم إصدار القرار بتحديد المبالغ الضريبية الواجبة الدفع استنادا إلى الإشعارات الضريبية التي يتم إرسالها للمكلفين مما يوجب على المكلف القيام بدفع تلك المبالغ للدوائر الضريبية (معالي، 2015، ص3).

ولكي تتمكن الإدارة الضريبية، من تحصيل المبالغ الضريبية من المكلفين، فلا بد من توافر التشريع الضريبي المحكم والواضح الذي ينظم هذه العملية والذي يحقق الهدف من فرض الضريبة وتحقيقاً لقواعد فرض الضريبة العادلة، واليقين، والملاءمة، والاقتصاد في النفقة، والسنوية، والإنتاجية، والتي تساهم في تسهيل عملية التحصيل الضريبي، ومن خلال القوانين الضريبية فهناك عدة طرق لتحصيل الضريبة كالحجز من المنبع أو التحصيل المباشر تعتمد على نشاط المكلف والقطاع الذي يباشر عمله ضمنه، وطبيعة الدخل المتحقق (عبد الغفور، 2008، ص7).

ولكل من الإدارة الضريبية والمكلفين، حيث أن الإدارة الضريبية تسعى لجمع حصيلة المبالغ الضريبية، وأن المكلفين يجب عليهم الالتزام بدفع المبالغ المستحقة عليهم طواعية كي يتحقق التكامل بين الطرفين وتستطيع الحكومة القيام بواجباتها تجاه المجتمع، وبذلك المكلف قد ساهم في تنمية وتطوير مجتمعه من خلال التزامه الضريبي، مما سيشعره بالعدالة الضريبية التي تتحقق عند التزام كافة المكلفين بدفع ما استحق عليهم من مبالغ ضريبية. ولما كانت العلاقة بين الإدارة الضريبية والمكلفين، تتأثر في العديد من العوامل، فإن من واجب المكلف الالتزام بدفع الضريبة وواجب الإدارة الضريبية رفع الحصيلة الضريبية الذي يساهم الالتزام الضريبي بزيادتها.

مشكلة الدراسة وأسئلتها

تكمن مشكلة الدراسة في عرض ظواهرها حيث يعاني الواقع الاقتصادي الفلسطيني من عدم التزام الكثير من المكلفين بدفع المبالغ الضريبية، وتعاني خزينة السلطة الوطنية الفلسطينية من انخفاض مستوى الإيرادات الضريبية والناتج عن عدم التزام المكلفين بدفع المبالغ الضريبية المستحقة عليهم للدوائر الضريبية فالواقع الفلسطيني الحالي للقاعدة الضريبية يبرز تدني القاعدة الضريبية حيث بلغ عدد المكلفين غير المسجلين في الدوائر الضريبية (40,000) وعدد المكلفين المسجلين غير الملتزمين بتقديم الاقرارات الضريبية (45,000) مكلف. (الهيموني، 2016)، وبالتالي يزداد التهرب من دفع الضريبة، مما يسبب هدر الموارد المالية التي تعتمد عليها الحكومة الفلسطينية للإنفاق على المشاريع والبنى التحتية للمساهمة في تحقيق التنمية الاقتصادية.

ويساهم في تحقيق فعاليته مسار التنمية المستدامة في مختلف القطاعات الفلسطينية وتحسين اداء الاقتصاد الفلسطيني وارتفاع معدلات نموه .

فالكثير من المكلفين لا يتوفر لديهم الوعي الكافي باهمية دفع الضريبة للدوائر الضريبية وهذا ناتج من عدة اسباب ومنها عدم قناعة المكلف بدفع الضريبة للحكومة وعدم شعور المكلف باهمية دفع الضريبة وما الذي يستفيد منه من خلال الخدمات التي تقدمها الحكومه له .

و بالتالي يمكن صياغة مشكلة الدراسة بالسؤال الرئيس التالي: ما مدى التزام المكلفين بدفع الضريبة وأثرها على الحصيلة الضريبية في فلسطين - دراسة حالة الضفة الغربية-؟

ويتفرع عن هذا السؤال عدة أسئلة فرعية وهي:

1. ما مدى الالتزام القانوني للمكلفين بدفع الضريبة ؟
2. ما مدى الالتزام الأخلاقي للمكلفين بدفع الضريبة؟
3. ما مدى الالتزام الوطني للمكلفين بدفع الضريبة ؟
4. هل هناك فروق ذات دلالة احصائية في التزام المكلفين بدفع الضريبة واثرها على الحصيلة الضريبية في فلسطين تبعا للمتغيرات الديموغرافية (المؤهل العلمي، عدد سنوات الخبرة، عدد الدورات التدريبية، المحافظة)؟
5. ما اثر التزام المكلفين على الحصيلة الضريبية في فلسطين ؟

فرضيات الدراسة

تسعى الدراسة الحالية لفحص الفرضيات التالية:

1. لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) لمدى الالتزام القانوني للمكلفين بدفع الضريبة وأثرها على الحصيلة الضريبية في فلسطين.

2. لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) لمدى الالتزام الأخلاقي للمكلفين بدفع الضريبة وأثرها على الحصيلة الضريبية في فلسطين.
3. لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) لمدى الالتزام الوطني للمكلفين بدفع الضريبة وأثرها على الحصيلة الضريبية في فلسطين.
4. لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) في مدى التزام المكلفين بدفع الضريبة وأثرها على الحصيلة الضريبية في فلسطين تعزى للمتغيرات الديمغرافية (المؤهل العلمي، عدد سنوات الخبرة، عدد الدورات التدريبية، المحافظة).

أهمية الدراسة

تكمن أهمية الدراسة في موضوعها وخدمتها للأطراف ذات العلاقة، كما ويمكن إبراز هذه الأهمية من الناحيتين النظرية والتطبيقية فيما يلي:

أولاً: الأهمية النظرية: وتلخصت الأهمية النظرية لهذه الدراسة في :

1. تعد الضرائب من أهم الإيرادات الرئيسية للسلطة الفلسطينية، فالضرائب تزيد من إيرادات الخزينة العامة للسلطة من خلال زيادة مبالغ الحصيلة الضريبية، ويمكن الحكومه من تلبية جميع احتياجات المجتمع من الخدمات المختلفة.
2. تساهم الدراسة في توفير الوعي الكافي فيما يتعلق برفع الحصيلة الضريبية والتي تساهم في تحقق العدالة بين المكلفين وتمنع التهرب الضريبي وتزيد الالتزام الضريبي.
3. تعتبر هذه الدراسة من الدراسات القليلة على حد علم الباحث والتي أجريت في نفس هذا المجال، حيث ومن خلال البحث لم يتم الحصول على أبحاث بنفس هذا الموضوع وبالتالي تعتبر هذه الدراسة مرجعاً يمكن الاعتماد عليه والاستفادة من نتائجه.
4. تساهم هذه الدراسة في تطوير الادب النظري ذات العلاقة بالموضوع في العمليات التدريبية والتعليمية .

5. تعتبر هذه الدراسة مرجعا للباحثين والمختصين في الضريبة .

ثانياً: الأهمية التطبيقية: وتلخصت الأهمية العملية لهذه الدراسة :

1. تسهم هذه الدراسة في تنمية وتطوير الجهود الفلسطينية في زيادة الوعي حول زيادة الحصيلة الضريبية التي تساهم في إعادة بناء وتأهيل البنية التحتية الاقتصادية والاجتماعية للمجتمع الفلسطيني.

2. المساهمة في اتخاذ القرارات الخاصة بزيادة الحصيلة الضريبية من خلال التعريف بالواقع الخاص بالتحصيل الضريبي ومقدار الوعي والالتزام لدى المكلف ومن ثم تصحيح المسارات.

3. يستفيد من الدراسة الدوائر الضريبية من خلال تطوير اساليب التحصيل الضريبي لزيادة الحصيلة الضريبية من خلال زيادة وعي المكلفين حول الالتزام الضريبي.

4. يستفيد من الدراسة المؤسسات التعليمية والجامعات من خلال زيادة معرفة العلمية والادبية والعمل على تطوير المناهج الخاصة بالتعليم الجامعي واثرائها بنتائج الدراسة

أهداف الدراسة

ترمي هذه الدراسة الى تحقيق الهدف الرئيس وهو التعرف على مدى التزام المكلفين بدفع الضريبة وأثرها على الحصيلة الضريبية في فلسطين من وجهة نظر موظفي الدوائر الضريبية الفلسطينية بالإضافة إلى تحقيق الأهداف التالية:

1. التعرف على مدى الالتزام القانوني للمكلفين بدفع الضريبة وأثرها على الحصيلة الضريبية في فلسطين.

2. معرفة مدى الالتزام الأخلاقي للمكلفين بدفع الضريبة وأثرها على الحصيلة الضريبية في فلسطين.

3. التعرف على مدى الالتزام الوطني للمكلفين بدفع الضريبة وأثرها على الحصيلة الضريبية في فلسطين.

4. دراسة العلاقة بين التزام المكلفين بدفع الضريبة وبين الحصيلة الضريبية في فلسطين تبعاً لمتغيرات (المؤهل العلمي، عدد سنوات الخبرة، عدد الدورات التدريبية، المحافظة).

5. الوصول الى مقارنة عامة بين موقفي المكلفين ومحصيلي الضريبة حول التزام المكلفين بدفع الضريبة واثرها على الحصيلة الضريبية من خلال معالجة الصعوبات والتحديات ذات العلاقة.

أنموذج الدراسة

المتغير التابع (الحصيلة الضريبية)	المتغيرات الوسيطة المؤهل العلمي سنوات الخبرة عدد الدورات التدريبية المحافظة	المتغير المستقل الالتزام القانوني الالتزام الأخلاقي الالتزام الوطني
--	---	--

حدود الدراسة

الدراسة محددة بعدة حدود ومنها:

1. حدود زمانية: غطت الدراسة الفترة الزمنية في العام (2019).
2. حدود مكانية: الدوائر الضريبية في الضفة الغربية في فلسطين دون قطاع غزة.
3. حدود بشرية: جميع الموظفين العاملين في الدوائر الضريبية في الضفة الغربية في فلسطين.

مصطلحات ومفاهيم الدراسة

الضريبة: هي مبالغ نقدية تدفع جبراً من قبل المكلفين بها إلى خزينة الدول بصورة دورية أو غير دورية بهدف تمويل الخدمات العامة وتنفيذ سياسات اقتصادية واجتماعية، وهي محددة وفقاً لقوانين وأنظمة وأسس وقواعد ومعدلات مقررة لذلك، وبدون أي مقابل مباشر (أبو هلال، وآخرون، 2013، ص8).

مفهوم المكلف: هو كل شخص مكلف بدفع الضريبة بشكل إلزامي ويقوم بتوريد المبالغ الضريبية للدوائر الضريبية عند استحقاقها عليه (بن ساسي، 2013، ص44).

الالتزام القانوني: التزام المكلف بدفع المبالغ الضريبية المستحقة عليه نقداً وفق أحكام القانون الضريبي، والتزام الإدارة الضريبية بتحصيل المبالغ الضريبية (عبد الغفور، 2008، ص28).

الالتزام الأخلاقي: التزام المكلف بدفع المبالغ الضريبية المستحقة عليه نقداً نتيجة وعيه الأخلاقي بضرورة تأدية الضريبة لأنه يساهم في تطوير وتنمية المجتمع (صالح، 2007، ص25).

الالتزام الوطني: التزام المكلف بدفع الضريبة التزاماً بخدمة الوطن وبنائه وتطوير مرافقه الاجتماعية والاقتصادية بدافع الوطنية (معالي، 2015).

التحصيل الضريبي: مجموعة الإجراءات التي تسعى من خلالها الإدارة الضريبية لجمع المبالغ الضريبية المستحقة على المكلفين (بن ساسي، 2013، ص6).

ممثل المكلف: الشخص الذي ينتدبه المكلف ويفوضه بتمثيله أما الدوائر الضريبية كالمدقق والمحاسب وغيره (جاسم، 2011).

الفصل الثاني

الإطار النظري والدراسات السابقة

الفصل الثاني

الإطار النظري والدراسات السابقة

مقدمة

في هذا الفصل يتم التعرف إلى مدى التزام المكلفين بدفع الضريبة وأثرها على الحصيلة الضريبية في فلسطين: الضفة الغربية-، من خلال عرض الإطار النظري الذي يتناول التعريف بالأدبيات التي تتعلق بالتحصيل الضريبي، والربط ما بينهما، وبعد ذلك يتم عرض الدراسات السابقة (العربية والأجنبية)، ومن ثم التعليق عليها ببيان أوجه الشبه ما بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة وأوجه الاختلاف بينهما، ثم التعرف على أوجه التميز في الدراسة الحالية.

أولاً: الإطار النظري

في هذا الجزء يتم تعريف الضريبة، وتعريف المكلف، ومن ثم تعريف مفهوم التزام المكلف بدفع الضريبة، وما يترتب عليه من هذا الالتزام، ثم التعرف على مفاهيم الوعي الأخلاقي والقانوني والوطني لأهمية الالتزام بدفع الضريبة، ومن ثم يتم تعريف الحصيلة الضريبية والتحصيل الضريبي وأهميته وفوائده وكيفية تحقيقه، ومن ثم التعرف على العلاقة ما بين الوعي الضريبي والتحصيل الضريبي.

تعريف الضريبة

تعرف الضريبة بانها فريضة ماليه اجبارية يدفعها المكلف للدولة او احدى ممثليها ومن ضمنها الادارة الضريبية بصورة نهائية، تعتبر مساهمة منه في النفقات العامة، دون ان ينتظر ان تعود عليه بنفع خاص مقابل التزامه بدفع المبالغ الضريبية المستحقة عليه، وهي عبارة عن مساهمة نقديه تفرض على المكلف باداء الضريبة وفق قدراتهم الماليه وتورد الى خزينة الدولة وبشكل نهائي، ودون مقابل محدد ليتم استخدامها في تحقيق الاهداف المحددة للدولة (مهنا،

2016، ص 32)

وقد عرفها (الجنابي، 1990) بأنها اقتطاع نقدي جبري تقره الدولة أو الإدارة الجبائية على موارد الشركات المختلفة بقصد تغطية الاعباء العامة، ودون مقابل محدد، ويتم تقسيم هذه الاعباء بين المنشآت المكلفة بدفعها وفقاً لمقدرة المكلف التكليفية بدفعها (بلهوشات، 2007، ص6).

وعرفت الضريبة بأنها اقتطاع نقدي جبري تقره الدولة أو الإدارة الجبائية على موارد الشركات المختلفة بقصد تغطية الأعباء العامة، ودون مقابل محدد، ويتم تقسيم هذه الأعباء بين المنشآت المكلفة بدفعها وفقاً لمقدرة المكلف التكليفية بدفعها (بلهوشات، 2017، ص6).

كما عرفت بأنها المبلغ النقدي الذي يقوم المكلف بدفعه للدولة، كي يدعم خزينتها، وهي بذلك يمكن تفريق بينها وبين انواع المدفوعات الاخرى كالرسوم او الغرامات او العقوبات التي تفرض من قبل الدولة لتحقيق هدف معين منها (جاسم، 2011، ص 18) .

وعرفت الضريبة حديثاً بأنها " مصدر من مصادر الإيرادات العامة للدولة، تؤخذ بصورة مبلغ من النقود، يؤديه المكلف جبراً، وبصفة نهائية، من دخله وأرباحه التي حققها، بغض النظر عن النفع الذي يعود عليه في مقابلها للضريبة. يتبين لنا من خلال التعريف السابق أن للضريبة عدة عناصر منها أن الضريبة مبلغ من النقود، والضريبة تدفع جبراً "عنصر الإلزام القانوني" وعدم وجود نفع خاص لدافع الضريبة، وأن الضريبة تدفع بصفة نهائية، وأخيراً نلاحظ أن غرض الضريبة هو تحقيق منفعة عامة (عيساوي وبلعروسي، 2017، ص48).

مما سبق يمكن تعريف الضريبة بأنها المبالغ النقدية الذي يقوم بدفعها المكلف بصورة دورية لتمويل المصارف العامة للحكومة، لتحقيق الاهداف الاقتصادية والسياسية والاجتماعية لها، وفق القوانين الضريبية والتعليمات التي تصدرها الحكومة. ويدفع هذه الضريبة ما يسمى بالمكلف والذي يمكن تعريفه كما يلي :

مفهوم المكلف

المكلف هو من يمثل احد طرفي العلاقة الضريبية، فمن الضروري تحديد مفهوم المكلف، لتحديد العلاقة التي تربطه بالإدارة الضريبية، الطرف الثاني من العلاقة الضريبية وأثرها على التحصيل والجبائية، ولا شك فيه أن اصطلاح المكلف ينبع من التكليف والالتزام الذي يفرضه القانون الضريبي على الأفراد المخاطبين بأحكامه، وعليه فإن كل شخص ملزم بدفع الضريبة يعتبر مكلفاً، ومن خلال ما تقدم نلاحظ أن قانون ضريبة الدخل الفلسطيني، قد حدد مفهوم المكلف، حيث اعتبر أن كل شخص طبيعي أو معنوي يخضع للضريبة بموجب أحكام القانون المكلف بالضريبة هو الفرد أو الشركة التي يتقرر استحقاق واستقرار الضريبة عليهم، ويجب عليهم دفعها خلال الالتزام بتوريدها للدائرة الضريبية نتيجة القيام بأنشطة اقتصادية مدرة للدخل والربح، أو من خلال الفوائد التي يجنيها المكلف من خلال استثماراته بكافة أمواله في عدة مشاريع مربحة، فالمكلف بدفع الضريبة هو كل فرد ملزم بدفع المبالغ الضريبية المترتبة عليه بنصوص القانون الضريبي التي يصدرها المجلس التشريعي أو الحكومة (بلهوشات، 2017، ص74).

فاصطلاح المكلف بأداء الضريبة ينبع من التكليف بأداء مبالغ الضريبة المستحقة عليه، والالتزام بدفعها للدائرة الضريبية تنفيذا لبنود القانون الضريبي، ممن ينطبق عليهم الشروط والأحكام الخاصة بفرض الضريبة، وعليه فإن كل فرد طبيعي أو فرد معنوي ملزم بدفع الضريبة يعتبر مكلفاً بأداء الضريبة، كما أن القرار بقانون رقم (8) لسنة 2011 وتعديلاته الخاص بالضريبة على الدخل الفلسطيني، قد حدد مفهوم المكلف، وقد عرفه بأنه كل شخص طبيعي أو معنوي يخضع للضريبة بموجب أحكام القانون (القرار بقانون رقم (8) لسنة 2011، ص1).

تفرض الضريبة على الاشخاص الطبيعيين والاشخاص المعنويين من قبل الدولة، وتفرض الضريبة وفقاً لمقدرة المكلفين بادائها ودفعها تحقيقاً لعدد من الاهداف الاقتصادية والاجتماعية والسياسية (شومان وتلجي، 2017، ص57)

والمكلف بأداء الضريبة هو يساهم في تمويل الخزينة العامة للدولة، ممثلة بالإدارة الضريبية كي تحقق أهدافها من خلال قيامها بواجباتها تجاه المجتمع، فالمكلف الذي يتحمل العبء القانوني والمالي للضريبة ويقوم بدفعها للدائرة الضريبية (حسن وآخرون، 2017، ص6).

ويعتبر المكلف بأنه اي فرد ينتج دخلا ضمن البنود والانشطة التي نص عليها القانون الضريبي بأنها أنشطة تدر دخلا يتم مقابله دفع المبالغ الضريبية المتفق عليها وفق القانون الضريبي، ويكون المكلف مدين بالمبالغ الضريبية، للحكومة والدوائر الضريبية .

مفهوم الالتزام الضريبي للمكلف

أن القانون الضريبي يرتب نوعين من الالتزامات الضريبية على المكلفين، وهي: التزام ايجابي يتمثل بالإدارة الضريبية التي تفرض على المكلف دفع الضريبة، وهي لا تستطيع أن تنقل الالتزام من المكلف لشخص آخر بل تلتزم بالقانون الضريبي الذي يحدد العلاقة بين المكلف والإدارة الضريبية، والتزام سلبي يمثل المكلف الذي يؤدي المبالغ الضريبية التي تستحق وتستقر عليه حيث لا يستطيع المكلف التهرب منها أو عدم الالتزام بدفعها، حيث أن القانون الضريبي يفرض عليه أن يقوم بالالتزام بعمل معين تجاه الإدارة الضريبية (جمام، 2010، ص124).

ويترتب على المكلف بدفع الضريبة مجموعة من الالتزامات تجاه الإدارة الضريبية تكمن في الإقرارات الضريبية المقدمة للدائرة الضريبية سواء الإقرارات الشهرية أو السنوية التي يقوم المكلف بتعبئتها، وإرفاق المستندات والقوائم المالية التي تؤيد بنودها وتسليمها للدائرة الضريبية في الأوقات المحددة في القواعد القانونية الضريبية، وفي حال التأخير أو الإهمال في تعبئة الإقرارات أو تأخير توريد مبالغ الضريبة يتم فرض عقوبات من جانب الإدارة الضريبية لحث المكلفين على الالتزام الضريبي، وتتمثل العقوبات في غرامات التأخير والتقدير الجزافي لأرباح ودخل المكلف، كما أن عدم التزام المكلف بتقديم الإقرارات الضريبية والالتزام بدفع المبالغ الضريبية يحرمه من الاستفادة من التخفيض في المبالغ الضريبية المفروضة (بلهوشات، 2017، ص10).

ولم يقتصر القانون الضريبي على سرد حقوق المكلف و ضماناته، بل فرض على المكلف التزامات قانونية متعددة يتوجب عليه القيام بها لضمان سلامة تقديم الإقرارات الضريبية وتقدير المبالغ الضريبية المستحقة عليه، ومن ضمن الالتزامات القانونية ما يلي (خوشناو ويايه، 2018، ص14-15):

1. الالتزام بتقديم الإقرارات الضريبية، والمستندات المرافقة والقوائم المالية اللازمة، للإقرار يعتبر بيان مالي يقر المكلف فيه بكافة أنشطته المالية من إيرادات ونفقات وإعفاءات وصافي الدخل الخاضع للضريبة.

2. الالتزام بدفع المبالغ الضريبية المستحقة فهو يعتبر التزام أساسي متبادل بين المكلف الذي يقع عليه التزام دفع المبالغ الضريبية نقداً، وبين الإدارة الضريبية التي تقوم بتحصيل الضريبة، والالتزام بدفع المبالغ الضريبية بعد تبليغه بمقدار الضريبة المستحقة عليه بحيث يكون مبلغ الضريبة ديناً في ذمته وعليه القيام بدفعه للدائرة الضريبية.

ويتمثل التزام المكلف بقيامه بما يلي: الالتزام بتقديم الإقرار الضريبي في الوقت المحدد والذي يقرها القانون الضريبي، والالتزام بدفع المبالغ الضريبية المستحقة على المكلف، والالتزام بتقديم الدفاتر المحاسبية والسجلات المالية الخاصة بأنشطة المكلف، والالتزام بالأخطار عن التوقف عن العمل في حال مخالفة بنود القانون الضريبي، والالتزام بتقديم إقرار الثروة للمكلف، والالتزام بتقديم أخطار مزاوله النشاط أو المهنة من قبل المكلف (عثمان، 2000، ص58).

وبذلك فإن القرار بقانون رقم (8) لسنة 2011 وتعديلاته، فرضت على المكلف التزامات يجب عليه الالتزام بها، وعدم مخالفتها، ومن هذه الالتزامات تقديم الإقرار الضريبي في الوقت المقرر بموجب بنود القانون الضريبي، حيث بموجب أحكام هذا القرار بقانون وفي المادة (18) التي نصت على: يلزم كل مكلف بتقديم الإقرار الضريبي المعزز بالمستندات والمعلومات اللازمة وفقاً للمواد (19) و(20) من هذا القرار بقانون، وتكون تلك الإقرارات والمعلومات خاضعة للتدقيق من قبل المقدر.

بالإضافة إلى أن القرار بقانون رقم (8) لسنة 2011 فرض التزاماً آخر على المكلف وهو دفع المبالغ الضريبية المستحقة عليه كما ورد في المادة (30) حيث يتم دفع الضرائب من خلال دفع سلفة على حساب الضريبة أو الخصم من المصدر أو الدفع المرفق مع تقديم الإقرار والدفع الفوري عند تسوية الحساب والدفع على أقساط.

عناصر الالتزام الضريبي

يوجد عدة عناصر للالتزام الضريبي وأهمها:

1. الالتزام بينود القانون الضريبي

إن القوانين الضريبية - ومنها القرار بقانون رقم (8) لسنة (2011) الخاص بالضريبة على الدخل الفلسطيني، قد منح المكلف العديد من الحقوق والضمانات والالتزامات، والذي من شأنه أن يساهم في زيادة الحصيلة الضريبية التي تحصل من المكلفين، وفي المقابل فإن هذه القوانين تفرض على المكلف التزامات على الالتزام بها وعدم مخالفتها (مهنا، 2016، ص45).

وإن القانون الضريبي الذي يقر الالتزامات قد رتب كل ما يتعلق بالضريبة في مسائل التنظيم الفني للضريبة من خلال اختيار أنواع الضريبة وفرضها وتحديد وعائها وأسعار فرضها، بالإضافة إلى القواعد العامة الخاصة بالضريبة والتي تشمل تحقق الواقعة المنشئة للضريبة، واستقرار المبالغ الضريبية على المكلف وتحصيلها، وتنظيم طرق الطعن في إجراءات الإدارة الضريبية عند فرضها للضريبة على المكلف، وتحديد وقتها وشروط تقديمها لتسهيل إجراءات التحاسب الضريبي بين الإدارة الضريبية والمكلفين (حيدر، 2018، ص494-495).

ومن أسباب عدم توفر الوعي لدى المكلفين بينود ونصوص القانون الضريبي في عدم وضوح نصوص القوانين الضريبية التي تحتاج إلى تفسير لبنودها، ووجود بعض الثغرات القانونية التي تساهم في تفاقم المشاكل للإدارة الضريبية ويزيد من احتمالات تهرب المكلف من دفع المبالغ الضريبية المفروضة عليه، فالتشريعات والقوانين الضريبية تحتاج إلى مهارة وخبرة

من جانب صائغ القانون الضريبي لكي يتأكد من عدم غموض أو وضوح النصوص الضريبية، حيث أن ذلك يزيد من تعسف الإدارة الضريبية من خلال منحها حق التوسع في تفسير بنود القانون الضريبي مما يلحق الظلم بالمكلفين (جاسم، 2011)، كما يتيح الغموض في النصوص القانونية الضريبية سهولة التهرب الضريبي من أدائها وبالتالي يقلل من الحصيلة الضريبية (جرادات، 2013).

2. الالتزام بتعليمات القانون الضريبي

أن القانون الضريبي يتم إخراجها بكافة محتوياته بأن يعبر عن المبادئ القانونية الضريبية العامة، التي تساهم في تنظيم العلاقة بين المكلف والإدارة الضريبية مما يزيد من سهولة التحصيل الضريبي، لكن قد تستجد بعض الحالات التي لم يكن يحسب لها أي حساب، أو حالات لم يتناولها القانون الضريبي بالتصريح أو أنه لم ينظمها، ومن هنا يظهر دور التعليمات التي تعمل على توضيح كل ما يتعلق بمواد القانون الضريبي، بما فيها الحالات التي لم يذكرها القانون الضريبي مباشرة، أو البنود التي لم ينظمها صائغ القانون الضريبي، فالتعليمات تكون الوسيط بين القواعد الثابتة في البنود القانونية الضريبية، وبين مستجدات الحالة السائدة في المجتمع (معالي، 2015).

ومن الملاحظ أن التعليمات التي تساهم في تفسير بنود القانون الضريبي لها أهمية كبيرة في التعرف على المقصود من سرد البنود القانونية الضريبية علماً أن القانون الضريبي قانون مستقل، له قواعده التي تنظمه وتحدده في نصوصه القانونية التي تحكم كافة أنشطة المكلف وتصرفاته والتزاماته، وتحقق أهداف فرض الضريبة، ومن أجل ذلك فإن التعليمات تساهم في تفسير القانون الضريبي وفق إرادة المشرع الضريبي وبما يحقق العدالة الضريبية (مهنا، 2016، ص 54-56).

وتصدر التعليمات المفسرة لبنود القانون الضريبي المتعلقة بتوضيح بنود القانون على شكل تعليمات بعد صدور القانون الضريبي لتوضح مصطلحاته ونصوصه بما يحقق الهدف من صدور هذا القانون (جرادات، 2013، ص 113).

ويتم نشر التعليمات الخاصة بشرح بنود القانون الضريبي على شكل كتيبات وبوشرات جدارية، وقد تحتوي على عدة أشكال من التعليمات ومنها تعليمات توضح الضوابط السنوية لمصادر الدخل المختلفة مع نشرها كذلك على الموقع الإلكتروني لوزارة المالية الممثلة بالدوائر الضريبية (علوان، 2016، ص16).

3. الالتزام بأهداف القانون الضريبي

تلعب الضريبة دوراً هاماً في تشكيل الاقتصاد المحلي، فهي تمثل إحدى أركان السياسات المالية المطبقة في الدولة، حيث تستخدمها الحكومة في توجيه الاقتصاد المحلي، والتحكم بأدوات السياسات المالية بالإضافة لتحقيق الأهداف الأخرى الاقتصادية والاجتماعية أيضاً (بلهوشات، 2017، ص89).

وكان للضريبة في العصر الحديث هدف واحد يسعى القانون الضريبي لتحقيقه وهو الهدف المالي، والذي يتمثل في الحصول على الإيرادات الضريبية لتغطية النفقات العامة للحكومة، ولكن مع التطورات الاقتصادية ظهر للضريبة أهداف اجتماعية وسياسية أخرى، تسعى الإدارة الضريبية لتحقيقها من خلال فرضها للضريبة (الزبيدي، 2008، ص29).

ويستهدف نشر الوعي الضريبي بأهمية الالتزام الضريبي للمكلفين على تحفيزهم على أداء واجباتهم الضريبية وفقاً لأحكام القانون الضريبي بشكل طوعي، بعيداً عن الوقوع في الأخطاء التي يترتب عليها العقاب والجزاءات القانونية المترتبة على المخالفين للقانون الضريبي، حيث يدرك المكلفين أن الضرائب التي يدفعونها يتم إنفاقها لتزويدهم بالخدمات العامة (حيدر، 2018، ص495).

ويرى الباحث أن نجاح الالتزام الضريبي للمكلف يتوقف على بنود القانون الضريبي وبناء النظام الضريبي وكفاءة الإدارة الضريبية في تطبيق بنود القانون دون تعسف، التي يجب أن ترتبط بحملة لتوعية المكلفين بواجباتهم وحقوقهم وحثهم على الالتزام الضريبي طواعية، لأن قناعة المكلف بأن المبالغ الضريبية التي يدفعها للإدارة الضريبية توظف بشكل متخصص لخدمة المجتمع وتحقيق الأهداف من فرض الضريبة، وهو عامل أساسي لزيادة الوعي الضريبي.

أنواع الالتزام الضريبي

يوجد عدة أنواع للالتزام الضريبي، وأهمها:

أولاً: الالتزام القانوني

يتمثل الالتزام القانوني من قبل المكلف، في فهم النصوص القانونية الضريبية، التي تنظم عملية فرض ودفع الضريبة وتحصيلها، وعدم وجود ثغرات قانونية تساهم في دفع المكلفين نحو التهرب من دفع الضريبة، ويعود ذلك إلى دقة صياغة النصوص والقواعد القانونية الضريبية، والتي تصاغ من قبل متخصصين قانونيين أكفاء، وكذلك من خلال إشراك موظفي الدوائر الضريبية في إعداد مشروعات القوانين الضريبية (صبري، 2016، ص386).

ومن مؤشرات الالتزام القانوني : امتلاك المكلفين لمعرفة كافية بحقوقهم الضريبية تزيد الحصيلة الضريبية، ووعي المكلف الكافي بنود القانون الضريبي تزيد من التزامه تجاه الادارة الضريبية، ووعي المكلف بملائمة الشرائح المنصوص عليها في القانون الضريبي واقع المكلف الفلسطيني مما يزيد من الحصيلة الضريبية

ثانياً: الالتزام الأخلاقي

وتعني العوامل الأخلاقية التي تتمثل في عدة مجالات ومنها الصدق والاستقامة والأمانة، والتي لها أثر في الالتزام الضريبي الطوعي للمكلفين، حيث إن الالتزام الأخلاقي يعزز من مستويات الالتزام الضريبي، ويحسن من سلوك الالتزام الضريبي ويحث المكلف على دفع المبالغ الضريبية المترتبة عليه، فإذا ما تحلى المكلف بالأمانة والاستقامة فإن من شأن ذلك تعزيز سلوك الالتزام الطوعي الضريبي؛ إذ إن التنشئة الاجتماعية لها أثر فعال في تعزيز سلوكيات الالتزام بدفع الضريبة (الخطيب وشامية، 2003، ص187).

ومن مؤشرات الالتزام القانوني : ووعي المكلف بضرورة الالتزام الطوعي بدفع الضريبة يزيد من حصيلة الضريبة، وتقديم كافة الإثباتات والمستندات الحقيقية للدوائر الضريبية تزيد من الحصيلة الضريبية .

ثالثاً: الالتزام الوطني

إن اقتناع المكلف بأن الضريبة التي يدفعها ستعود بالنفع من خلال صرفها في مجالات تطوير المجتمع والبنى التحتية وبناء مشاريع حكومية استثمارية يزيد من التزام المكلف ويزيد من الحصيلة الضريبية، حيث أن ما يدفعه من ضرائب تعود بالنفع على المجتمع من خلال إقامة المؤسسات الصحية والتعليمية، كما أن ما يدفع من أموال الضرائب يعود بالنفع على ذوي الدخل المحدود (حسن وآخرون، 2017، ص77).

ومن مؤشرات الالتزام الوطني : وعي المكلف بأهمية دفع الضريبة للقيام بتوفير الاحتياجات الصحية للمواطنين يزيد من الحصيلة الضريبية، ووعي المكلف بأهمية دفع الضريبة للقيام بتوفير الاحتياجات الاجتماعية للمواطنين يزيد من الحصيلة الضريبية .

تحصيل الضريبة

التحصيل الضريبي هو مجموع الإجراءات والأنشطة التي تقوم بها الدوائر الضريبية كي تحت المكلفين بدفع ما استحق عليهم من مبالغ ضريبية من خلال نشاطاتهم المدرة للدخل تجاه الحكومة (خلاف وحمودة، 2016، ص4).

ويعتبر التحصيل الضريبي أحد أهم العمليات الرئيسية لعمل الإدارة الضريبية من خلال استيفاء الخزينة العامة للمبالغ الضريبية من المكلفين وقت استحقاقها عليهم، حيث أن الإيرادات الضريبية تشكل أهم الركائز الأساسية لإيرادات الخزينة العامة لدولة فلسطين (علوان، 2016، ص96).

طرق تحصيل الضريبة

تصبح الضريبة المقررة واجبة الدفع بعد إبلاغ المكلف بالمبلغ المستحق عليه والذي يجب دفعه للدائرة الضريبية، حيث تقوم الإدارة الضريبية بتحصيل الضريبة بطريقة مباشرة أو بطريقة غير مباشرة في الأوقات الأكثر ملائمة للمكلف، تحقيقاً لقاعدة الملائمة (مهنأ، 2016، ص22):

أ- الطريقة غير المباشرة

كان تحصيل الضريبة في الماضي يتم عن طريق عقد الالتزام، وهو عقد يتم بين ممثل المكلف وبين الدولة يتعهد ممثل المكلف بدفع المبالغ الضريبية المستحقة مقدماً للدولة، ثم يتولى ممثل المكلف القيام بتحصيل الضريبة فيما بعد لحسابه الخاص من خلال السلطات الإدارية الممنوحة له، وهذه الطريقة لها العديد من العيوب فهي سبباً في التخلي عن هذا الأسلوب من قبل الدوائر الضريبية، ومن هذه العيوب أن الطريقة غير المباشرة تعطي للملتزم سلطات واسعة غالباً ويهرق المكلفين بالضريبة فضلاً عن أن ضخامة العمل الذي يقوم به الملتزم يفرض عليه تكوين إدارة كبيرة تصبح بعد حين دولة داخل الدولة، ويمكن مركزة بوصفه محتكراً من أن يملئ شروطه على الدولة.

ب- الطريقة المباشرة

تتولى الدولة عن طريق الإدارة الضريبية مسؤولية تحصيل الضريبة. ويجوز لمدير الدائرة الضريبية أو من ينوب عنه تقسيط المبالغ الضريبية المستحقة على المكلف مدة أطول بما لا يزيد عن مثلي عدد السنوات الضريبية إذا ما طرأت ظروف عامة أو خاصة بالمكلف تحول دون تحصيل الضريبة وفقاً للقاعدة السابقة.

كما تطبق هذه الطريقة على كل الشركات المساهمة وشركات التوجيه بالأسهم والشركات ذات المسؤولية المحدودة وغيرها من الأشخاص الاعتبارية الأخرى وكذلك البنوك والشركات والمنشآت الأجنبية (بن كردة، 2017، ص 45).

وبرزت الحاجة لوجود وظيفة تحصيل فعالة لعدة أسباب منها: أن بعض الشركات أو المكلفين الذين يقومون بتقييم التزاماتهم الضريبية لا يقومون بدفع ما ترتب عليهم من المبالغ الضريبية بشكل طوعي، مما يجعل المكلفين الآخرين يدفعون مبالغ أكثر ممن لا يلتزمون بدفعها، مما يساهم في خفض التكاليف التشغيلية للشركات غير الملتزمة بدفع الضريبة. مما ينتج منافسة غير عادلة بين الشركات الملتزمة والشركات غير الملتزمة مما يساهم في عدم الالتزام الطوعي بدفع الضريبة (معالي، 2015، ص 52).

فالقرار بقانون رقم (8) لسنة 2011 وتعديلاته تضمن تعليمات وقواعد تحصيل الضريبة حيث تناولها في المادة (5) والتي تنص على: يتم احتساب دخل المكلف على أساس الاستحقاق، ويستثنى من ذلك الفوائد والعمولات والمترتبة على الديون المشكوك في تحصيلها لدى البنوك وشركات الإقراض المتخصصة وشركات الرهن العقاري وشركات التأجير التمويلي، بحيث يحتسب الدخل المتحقق عنها في سنة قبضها وفق تعليمات يصدرها الوزير بالتنسيق مع المدير. وللمدير أن يحدد مكلفين أو فئات من المكلفين من ذوي المهن الحرة يتم محاسبتهم على الأساس النقدي وذلك بموجب تعليمات تصدر لهذه الغاية.

التحصيل الضريبي من خلال خصم المصدر

يتم تحصيل الضريبة عن طريق الطلب من المصدر الذي يقوم بدفع مقابل خدمات للمكلف بتحصيل الضريبة المترتبة على المكلف ويعمل على توريدها للدوائر الضريبية، وتكون الضريبة نهائية لمن ليس لهم أي نوع من الدخول الإضافية، وتعتبر دفعات تحت الحساب لمن له دخل إضافي خاضع للضريبة، من خلال عمل مقاصة لهذه الدفعات من مجموع الضريبة المستحقة على المكلف، مثل الرواتب والأجور في المؤسسات التي يعمل فيها موظفين، مثل الشركات العادية أو المساهمة أو الجمعيات أو الوزارات والبلديات والمؤسسات شبه الحكومية (شومان، وتلجي، 2017).

وطريقة خصم المصدر تتميز بالسهولة في إجراءات التحصيل الضريبي، مع أخذ الإعفاءات الضريبية في الاعتبار، ويتم خصم المصدر من إجمالي الدخل وليس من صافي الدخل، وإذا كانت المبالغ المدفوعة بشكل عيني مثل المقاولات، والنقل والتأمين فيتم خصم مبلغ يعادل القيمة السوقية للقيمة العينية (عيساوي وبلعروسي، 2017).

وهناك عناصر رئيسية لطريقة تحصيل ضريبة الدخل بواسطة خصم المصدر وتشمل

(مهنا، 2016، ص24):

1. تحديد الجهات التي تكون ملزمة بخصم المصدر: المؤسسات التي لديها موظفين يتقاضون أجراً أو رواتب أو مكافآت.

2. طريقة حساب الضريبة المستحقة واستقطاعها: يمكن استخدام نماذج حساب لمبالغ ضريبة الدخل المستحقة على المكلفين حسب الوضع الاجتماعي وحسب شرائح الضريبة والتي تعدها الدوائر الضريبية وفق بنود القانون الضريبي، وتوزعها على الشركات للالتزام بها.
3. فترة تحويل الضرائب المحصلة: يحدد القانون الضريبي المدة التي يتم بها تحويل المبالغ المستقطعة من المكلفين إلى حسابات الدوائر الضريبية مع إرفاق كشوف الخصم بشكل شهري أو ربع سنوي أو كحد أقصى نصف سنة.
4. المستندات المطلوبة لعمل خصم المصدر: المستندات اللازمة لعمل خصم المصدر مثل شهادة خصم المصدر والتي تحدد قيمة المبلغ المخصوم على المكلف، ونماذج كشوف معدلات الضريبة، وإشعار توريد المبلغ للضريبة.

والقرار بقانون رقم (8) لسنة 2011 تناول الخصم من المصدر حسب ما ورد في المادة (30) والتي تنص على أنه: يتم دفع الضرائب من خلال دفع سلفة على حساب الضريبة أو الخصم من المصدر أو الدفع المرفق مع تقديم الإقرار والدفع الفوري عند تسوية الحساب والدفع على أقساط. وعلى المكلف دفع سلفية على حساب الضريبة المستحقة عليه عن كل فترة ضريبية، وتحدد مواعيد الدفع والحوافز وفقاً لتعليمات تصدر عن الوزير بالتنسيق مع المدير. في حال تحديد قيمة الضريبة من قبل الدائرة أو من قبل المحكمة يتم دفع الضريبة خلال (30) يوماً من تاريخ تبليغ المكلف إشعار التقدير أو قرار المحكمة إذا اكتسب أي منهما الصفة القطعية.

التحصيل الجبري لدين الضريبة

يمنح القانون الضريبي الإدارة الضريبية صلاحيات كافية لضمان تحصيل المبالغ الضريبية بشكل وافي، ومن الصلاحيات الممنوحة للإدارة الضريبية في هذا المجال سلطات توقيع الحجز على أموال المكلف، وإيقاع الحجز التحفظي والحجز التنفيذي على المكلف، والعقوبات والجزاءات الرادعة لكل مكلف يتخلف عن دفع المبالغ الضريبية أو يتهرب منها (جاسم، 2011، ص84).

وتسعى الإدارة الضريبية للقيام بتحصيل المبالغ الضريبية لأنها تعد مصدراً هاماً وأساسياً من مصادر إيرادات الدولة التي تحتاجها لسد النفقات العامة اللازمة لبناء المجتمع وإشباع حاجاته الاقتصادية والسياسية والاجتماعية (سلامة وآخرون، 2011).

فعلى الإدارة الضريبية أن تبلغ المكلف خطياً بضرورة دفع المبالغ الضريبية المترتبة عليه مع تحديد مقدارها وتاريخ استحقاقها وعلى المكلف الالتزام بدفع تلك المبالغ إلى الإدارة الضريبية.

اثر الحصيلة الضريبية

يلاحظ ان هيكل الإيرادات العامة لسلطة الوطنية الفلسطينية الإيرادات الضريبية التي تتألف من الإيرادات المحلية (ضريبة الدخل قيمة المضافة، جمارك، مكوس سجاثر، مكوس، مشروبات، املاك) وإيرادات المقاصة التي تشكل أعلى نسبة من الإيرادات العامة ومن ثم تأتي الإيرادات الغير ضريبية والتي تتمثل بالرسوم الغير ضريبية المحلية (رسوم طوابع بأشكالها) وتتمثل بالعوائد الاستثمارية (مهنا، 2016، ص 68) .

وتتمثل الضرائب اهم مصادر التمويل التي تستخدمها الحكومة لتمويل برامجها الانفاقية، فهي احد المصادر الرئيسية لإيرادات الدولة التي تستخدمها في الانفاق على الخدمات لتحقيق الرفاهية وتقديم المجتمع، وهي تسهم في اشباع الحاجات الاجتماعية كالدفاع والامن والعدالة، والحاجات المتسحقة كالتعليمي والصحة، حيث عدم وجود الضرائب لن تستطيع الحكومة تحقيق اهدافها فيما يتعلق باعتبارات العدالة في توزيع الدخل، والكفاءة والاستقرار الاقتصادي (عيساوي و بلعروسي، 2017).

ومن الملاحظ ان التعديلات التي استحدثها قانون ضريبة الدخل تؤدي بشكل مباشر الى زيادة ملحوظة في الإيرادات الضريبية من ضريبة الدخل وهذه الزيادة تمثل احد نقاط القوة لتعديلات التي اجريت على قانون ضريبة الدخل، كما ان التعديلات التي حصلت قانون ضريبة الدخل والمتعلقة بالاقامة والجنسية ادى الى توسيع نطاق التكليف ليشمل اي فلسطيني وايضا كان

محل اقامته، وهو بالتالي يشتمل على الدخل المتحقق في الخارج اذا كان مصدر الدخل الاصلي في فلسطين، دون الاشارة الى مسألة الازدواج الضريبي او معالجتها. او كيفية التأكد من سيرة هذه العملية. وهو بذلك يمثل نقطة قوة اضافية للقانون من حيث تعزيز الإيرادات الضريبية المتحصلة على الدخل، وهي النتيجة ايضا تعد واضحة من توسيع دائرة إيرادات ضريبة الدخل بحيث اصبحت تشمل الدخل الناتج على العمل الزراعي وارباح الاسهم والسندات وفوائد العمولات والارباح على الودائع، مما يكون ان ينعكس في ارتفاع الحصيلة المالية للقانون.

دور الالتزام الضريبي في زيادة التحصيل الضريبي

تعتبر العلاقة بين المكلف والدوائر الضريبية جزءاً من علاقة الثقة بين الدولة والمواطن علماً أن الإدارة الضريبية تكون في مركز يتميز عن المكلف، فالمواطن الذي يثق بان الإنفاق الحكومي رشيد وعادل، يلتزم بواجباته الوطنية ومنها الالتزامات الضريبية، وتأتي القوانين الضريبية كي تحقق الثقة وتزيد من روابط العلاقة المنظمة بين المكلف والإدارة الضريبية مما يخلق الالتزام الضريبي (علوان، 2016، ص48).

فالإدارة الضريبية تقوم بوظيفة تحصيل المبالغ الضريبية من المكلفين وتوريدها لوزارة المالية في المواعيد التي يحددها القانون إضافة إلى منح الإدارة الضريبية سلطات واسعة لضمان حقوق الخزينة منها سلطات الفحص والرقابة وسلطات تحصيل المبالغ الضريبية من المكلفين وكذلك سلطة توقيع الجزاءات والعقوبات (جاسم، 2011).

يتبين أن عنصر الثقة المتبادل بين طرفي العلاقة الضريبية، هو عنصر مهم وفعال ويحقق الالتزام بدفع الضريبة، وان وجود مثل هذا العنصر يؤدي إلى تحسين العلاقة بينها، وهذا بدوره يؤدي إلى زيادة المبالغ الضريبية المحصلة، وعلى العكس من ذلك فان فقدان عنصر الثقة يؤدي إلى تعميق الفجوة القائمة بين الطرفين، وهذا بدوره يؤدي إلى انخفاض المبالغ الضريبية المحصلة، أما عن مدى توافر عنصر الالتزام الضريبي بين المكلف والإدارة الضريبية في فلسطين، فمما تقدم نلاحظ أن عنصر الثقة والالتزام بين الطرفين يكاد يكون مفقوداً وذلك للأسباب المذكورة سابقاً، ومما يدل على ذلك انخفاض مستوى المبالغ الضريبية المحصلة في

الأراضي الفلسطينية. والجدول التالي يوضح التحصيل الضريبي في فلسطين للسنوات (2010-2018):

التحصيل الضريبي	السنة
1816.3	2010
1998.0	2011
1726.8	2012
2203.9	2013
2651.8	2014
2811.3	2015
3197.6	2016
3406.1	2017
3126.8	2018

يتضح من خلال الجدول أن الحصيلة الضريبية في تزايد مستمر ويعود ذلك إلى زيادة الوعي الضريبي وزيادة الالتزام الضريبي، وبالتالي زيادة الحصيلة الضريبية بشكل مضطرد. حيث أن التزام المواطن بدفع الضرائب مرتبط بشكل كبير بثلاثة محاور رئيسية، المحور الأول يتمثل 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 ملاحظة المواطن لجدوى دفع الضرائب، من خدمات عامة تمس حياته أو فعالية الحكومة في استخدام هذه الضرائب بشكل كفؤ يؤثر على الرفاه بشكل عام.

كما إن التحصيل الضريبي يعتمد بالأساس على الضرائب غير المباشرة، مع تعدد المسميات (ضريبة مبيعات، استهلاك، ضريبة قيمة مضافة) حيث أن المسدّد الأساسي لهذه الضرائب الكبيرة هي الشرائح الفقيرة والمتوسطة (حيث أن هذا النوع من الضرائب يعتمد على تحصيل الضريبة من قيمة الاستهلاك)، وكلما قل الدخل يزداد العبء الضريبي من مجمل الدخل مقارنة بالأغنياء.

ومن المعلوم أن أشكال التهرب الضريبي تجمع بين غير المسجلين والمسجلين غير الملتزمين بدفع الضرائب وهناك نسبة ضئيلة مسجلة وملتزمة بالدفع لا تتعدى 20 %، وان إيرادات ضريبة الدخل لا تتجاوز 7% من قيمة الإيرادات الفلسطينية.

ثانياً: الدراسات السابقة

تم استعراض عشرات من الدراسات المحلية العربية والاجنبية بخصوص موضوع الالتزام بدفع الضريبة والتحصيل الضريبي، وفيما يلي وصفا لبعضها :

1. الدراسات العربية

دراسة (سعدون، 2015) بعنوان " تعزيز الثقة بين المكلف والإدارة الضريبية دراسة ميدانية في الهيئة العامة للضرائب وفروعها"

هدفت الدراسة للتعرف إلى تعزيز الثقة بين المكلف والإدارة الضريبية، ولتحقيق هدف الدراسة استخدم المنهج الوصفي، وتم الاعتماد على الاستبانة كأداة للدراسة، وتكون مجتمع الدراسة من جميع الموظفين في الدوائر الضريبية في العراق، ويبلغ عددهم (436) موظف وموظفة، اختير منهم (100) موظف وموظفة كعينة للدراسة، واستخدم برنامج SPSS لتحليل البيانات.

وتوصل الباحث إلى استنتاجات عدة، ومنها: انخفاض مستوى الوعي الضريبي للمكلفين اتجاه الضريبة وبالنتيجة انخفاض الالتزام الضريبي بسبب تجاهل وإهمال تبني البعد الوطني والأخلاقي للمكلف اتجاه قضية الضريبة. وتوصلت الدراسة لعدة توصيات أهمها: ضرورة العمل على تنمية الوعي الضريبي لدى المكلفين والعمل على إزالة الحاجز النفسي بين المكلفين والإدارة الضريبية من خلال الندوات والنشرات والإعلام وتزويد المكلفين بكافة المعلومات والتغيرات والتعديلات إلى تجري على القوانين الضريبية.

دراسة (العلاوي، 2015) بعنوان "دراسة تحليلية لقواعد تأسيس وتحصيل الضرائب بالجزائر"

هدفت هذه الدراسة إلى تحليل قواعد تأسيس وتحصيل الضرائب في الجزائر، من خلال اعتماد مؤشرات الأداء للتسيير من أجل الحكم على نجاعة النظام الجبائي الجزائري. واستخدم المنهج الوصفي التحليل لتحقيق هدفها، وتكون مجتمع الدراسة من مديريات تحصيل الضرائب الجزائرية، حيث تقوم هذه الدراسة على واقع تحليل فاعلية المصالح الجبائية لمديريات الضرائب

لعينة الدراسة المقترحة والتي تشمل خمس مديريات ولائية للضرائب وتم جميع السجلات التحصيلية للضريبة خلال فترة الدراسة الممتدة من 2004 إلى 2011، وقد استخدمت أداة التحليل المالي، من خلال تحليل مؤشرات الأداء لمجمل خصائص تحصيل الضرائب، من التأسيس التحصيل الرقابة والمنازعات، وكذلك الموارد البشرية والعلاقات العمومية لها. وهذا على مستوى المصالح الجبائية لعينة الدراسة.

ومن أهم نتائج هذه الدراسة وجود نسبة ضئيلة من الخاضعين يقومون بسداد الضريبة المقررة عليهم والمستحقة في آجالها القانونية. ومن توصيات الدراسة العمل على تبسيط الإجراءات الإدارية المتعلقة بتأسيس الضريبة.

دراسة (جاسم، 2011) بعنوان "العلاقة بين المكلف والإدارة الضريبية وتأثيرها في الحد من التهرب الضريبي"

هدف هذا البحث إلى توضيح العلاقة بين المكلف والإدارة الضريبية وذلك من خلال التعرف على حقوق والتزامات كل منهما واثر ذلك في الحد من التهرب الضريبي وقد تناول في جانبه النظري الموضوعات أعلاه أما في جانبه التطبيقي فقد صممت استمارة استبيان وزعت على عينة بلغ حجمها (100) مستجيب، وقد تكونت من (26) فقرة موزعة على خمسة مجالات، واستخدم برنامج SPSS لتحليل البيانات، وقد تم التوصل إلى استنتاجات عدة، ومنها: عدم وجود الإدراك الكافي لدى المخمن والإدارة الضريبية، عن الأوضاع المالية والاقتصادية والاجتماعية للمكلف.

وفي ضوءها كانت التوصيات التي من شأنها تطوير العلاقة بين المكلف والإدارة الضريبية والتي تسهم في الحد من التهرب الضريبي وزيادة الحصيلة الضريبية.

دراسة (حسين، 2010) بعنوان "مدى التزام الفاحص الضريبي الفلسطيني بمعايير المراجعة الدولية وأثر ذلك في الحد من والكشف عن حالات التهرب الضريبي"

هدفت الدراسة، التعرف على مدى التزام الفاحص الضريبي الفلسطيني بمعايير المراجعة الدولية وأثر ذلك في الحد من والكشف عن حالات التهرب الضريبي، كما هدفت

التعرف إلى دور متغيرات الدراسة (المهنة، عدد الدورات في مجال الضرائب والتدقيق، المؤهل العلمي، سنوات الخبرة، التخصص في البكالوريوس) نحو ذلك. ولتحقيق هدف الدراسة استخدم المنهج الوصفي وبالاعتماد على أداة الاستبانة، وتكون مجتمع الدراسة من الفاحصين الضريبيين ومدققي الحسابات والمدراء الماليين وبلغ عددهم (544) مبحوثاً، تم اختيار عينة منهم تكونت من (150) مبحوثاً.

وقد أظهرت نتائج الدراسة أن التأهيل العلمي الجيد والخبرة الطويلة في مجال الفحص الضريبي وعدد الدورات الكافية في مجال الضرائب والتدقيق والتخصص في البكالوريوس يؤثران على مدى التزام الفاحص الضريبي بمعايير التدقيق الدولية في مجال الحد من والكشف عن حالات التهرب الضريبي. بناءً على نتائج الدراسة فأنها توصي بما يلي: أن الفاحص الضريبي يتحقق أيضاً من صحة القوائم المالية المقدمة ضمن الإقرار الضريبي المقدم من المكلفين، وبالتالي يتعين على الفاحص الضريبي استخدام أساليب التدقيق المتعارف عليها دولياً ومحلياً، وذلك للتأكد من مدى التزام المنشأة ضريبياً، وتحقيق الواقعة المنشأة للضريبة، وتحديد تاريخ التحقق، بالإضافة إلى القانون الواجب التطبيق، وتحديد مقدار الالتزام.

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 اثر ذلك على مستوى التحصيل والجبائية، وقد قام الباحث بمراجعة الأدبيات ذات الصلة بموضوع البحث، والتي ساعدت في وضع الإطار النظري لهذا البحث، وقد طبقت الدراسة على عينة بلغ حجمها (500) مستجيب، وذلك من خلال استبانته تكونت من (30) فقرة موزعة على خمسة مجالات، وقد استخدم الباحث برنامج الرزم الاحصائية (SPSS) لتحليل البيانات. وقد خرجت الدراسة بمجموعة من النتائج على مستوى فقرات ومجالات ومتغيرات الدراسة: على مستوى الفقرات تبين ان هناك عوامل تؤثر تأثيراً ايجابياً على التحصيل والجبائية، وأخرى سلبية، فمن أهم

الفقرات التي أثرت إيجاباً هي: رفض مأمور التقدير للضغوط الاجتماعية (الواسطة)، وإنصاف المكلف من خلال التنزيلات المنصوص عليها في القانون، بالإضافة الى 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 الى عدم سهولة ووضوح بعض نصوص قانون ضريبة الدخل الفلسطيني.

أما أهم النتائج على مستوى المتغيرات فقد كانت كما يلي: توجد فروق بين إجابات أفراد العينة، فيما يتعلق بأثر العلاقة بين المكلف والإدارة الضريبية في التحصيل والجبائية، بحسب متغير الوضع المهني للمستجيب و متغير عدد أفراد أسرة المكلف. كما لا توجد فروق بين إجابات أفراد العينة، فيما يتعلق بأثر العلاقة بين المكلف والإدارة الضريبية في التحصيل والجبائية، بحسب متغير الدخل الشهري للمكلف.

وبعد كل ذلك خرج الباحث بتوصيات كان من أبرزها ضرورة قيام المشرع الضريبي الفلسطيني بتعديل الشرائح الضريبية المنصوص عليها بشكل يتلاءم ويتناسب مع المقدرة التكليفية للأفراد، وكذلك الأمر بالنسبة للإعفاءات الشخصية والعائلية، وإزالة الغموض الذي تتصف به بعض نصوص القانون، والعمل على تعزيز الثقة بين المكلف والإدارة الضريبية حتى يشعر المكلف بعدالة الضريبة، وكذلك نشر الوعي الضريبي.

2. الدراسات الأجنبية

دراسة (Patrick A. Imam and Davina F. Jacobs,2007) بعنوان " Effect of

"Corruption on Tax Revenues in the Middle East

هدفت الدراسة الى تقييم اثر الفساد على التحصيلات الضريبية في الشرق الأوسط، ولتحقيق هدف الدراسة استخدم المنهج الوصفي التحليل وتم الاعتماد على الاستبانة كأداة، وتكون مجتمع الدراسة من موظفي دوائر الضريبة في عدة دول من دول الشرق الأوسط، وطبقت

الدراسة على عينة بلغ حجمها (460) موظفاً، ولقد توصلت هذه الدراسة الى نتيجة أنّ السبب في انخفاض التحصيلات الضريبية هو وجود الفساد الإداري داخل الدولة، وأن هذا الأمر جعل المكلفين لا يتقنون بهذه الحكومات، مما دفعها الى عدم الالتزام الضريبي، وخرجت هذه الدراسة أيضاً بان هناك بعض أنواع الضرائب تأثرت بهذا العامل أكثر من غيرها، وهذه الضرائب هي التي يتطلب التفاعل والإيصال المتكرر بين سلطات الضرائب والأفراد (ضريبة الدخل)، وخلصت هذه الدراسة بتوصية انه إذا أرادت الحكومات ان ترفع من معدل الإيرادات الضريبية فان 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 (Pauline Niemirowski & Alexander J,2006) بعنوان " Do Australian Taxation Office Staff And Compliant Taxpayers Identify With Tax "From The Same Perspective

هدفت الدراسة إلى تحديد فهم وتفسير موظفي الدوائر الضريبية والمكلفين لقضايا الضرائب بنفس الطريقة. واعتمد على المنهج الوصفي التحليلي، وقد تم تصميم استبيان مسحي اشتمل على السلوكيات والأخلاق، الضريبية، المعتقدات، التوجهات والقيم، الكفاءة والمعرفة الضريبية، عوامل اجتماعية مثل القناعة وعوامل أسلوب الحياة، وقد شملت العينة المسحية (358) موظف ضريبية و(292) مكلف، وقد تم اختيار هذه العينة لتحديد التشابه والاختلافات الدالة إحصائياً. والنتائج كان من المتوقع أن تظهر تطابق مرتفع بين إجابات أفراد العينة، ولكن ظهر أن هناك اختلافاً هاماً، حيث أن النتائج أشارت إلى أن سلوكيات دافعي الضرائب لم تكن مؤشراً على نفس وجهة النظر.

وقد خلصت هذه الدراسة إلى نتيجة رئيسية هي أنّ هناك تطابق في الإجابات فيما يخص تعقيد الضريبة، الصعوبات مع عملية الإدارة الضريبية، العدالة، الكفاءة، الأخلاق. إضافة الى ذلك خرجت هذه الدراسة الى أنّ هناك اختلافين غير ظاهرين هما عدم التكافؤ بين دافعي

الضرائب الملتزمين وموظفي مكتب الضريبة، وأنّ عجز الكفاءة الضريبية وعجز مسؤولية الالتزام الضريبية أكدت لماذا أغلبية دافعي الضرائب كان لديها علاقات مباشرة مع وكلاء الضريبة، وعلاقات غير مباشرة مع موظفي مكتب الضريبة.

دراسة (Ascenzo" D Michael, 2005) بعنوان " Relationships between Tax Administrations and Tax Agents/Taxpayers"

هدفت الدراسة إلى تحديد طبيعة العلاقة بين الإدارة الضريبية ووكلاء الضرائب ودافعي الضرائب، وما هي أهم العوامل التي تؤثر على هذه العلاقة. ولتحقيق هدف الدراسة استخدم المنهج الوصفي التحليلي، وتم الاعتماد على الاستبانة، وكان مجتمع الدراسة مكون من (680) موظف في الدوائر الضريبية في لندن، وقد طبقت الدراسة على عينة بلغ حجمها (300) مستجيب، وقد استخدم الباحث برنامج الرزم الاحصائية (SPSS) لتحليل البيانات، 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 بان وكلاء الضرائب يلعبون دورا حاسما في عملية كفاءة وفاعلية النظام الضريبي، وذلك من خلال التأثير الذي يملكونه على زبائنهم، فهناك منافع لدافعي الضرائب حيث ان وكيل الضرائب تقع على عاتقه مهمة نشر الوعي والثقافة الضريبية بين صفوف المكلفين الذين يمثلهم وذلك من خلال تعريفهم بحقوقهم وواجباتهم الضريبية.

وقد أوصى الباحث من خلال هذه الدراسة انه حتى يتم تحسين التحصيل والجباية يجب غرس الثقة بين أفراد المجتمع بالنظام الضريبي، ويجب تقديم المساعدة لدافعي الضرائب من خلال مراعاة قواعد العدالة في التشريعات الضريبية، ويجب على وكلاء الضرائب القيام بواجباتهم القانونية والأخلاقية تجاه دافعي الضرائب والمتمثلة بمساعدتهم على فهم حقوقهم وواجباتهم الضريبية وحثهم على الالتزام الضريبي.

دراسة (Hanousek and Palda, 2004) بعنوان "Quality of Government Services and the Civic Duty to pay Taxes in the Czech and Slovak Republics, and other Transition Countries"

تناولت هذه الدراسة نوعية الخدمات التي تقدمها الحكومة للمواطنين ورغبة المواطنين في التهرب من دفع الضريبة، واستخدم المنهج الوصفي التحليلي، وتم الاعتماد على الاستبانة كأداة للدراسة، واختير مجتمع المكلفين في سلوفاكيا وتشيكوسلوفاكيا، وشملت هذه الدراسة عينة مكونة من (1089) تشيكي و(501) سلوفاكي، وقد استخدم الباحث برنامج الرزم الاحصائية SPSS لتحليل البيانات وقد توصلت الدراسة إلى عدة نتائج أهمها، إن المواطنين يتهربون من دفع الضريبة إذا هم اعتقدوا بأنهم لا يحصلون على خدمات حكومية ممتازة. كما إن المواطنين الذين يعتقدون بأنهم يتلقون خدمات جيدة أكثر رغبة بدفع ما عليهم من ضرائب. ويمكن زيادة إيرادات الدولة من الضرائب عند زيادة نوعية الخدمات المقدمة للمواطنين حيث إن تقديم خدمات عامة جيدة يشجع المواطنين على الالتزام أكثر بدفع ما عليهم من ضرائب. ولا يوجد توصيات ذكرت في الدراسة.

ثالثاً: التعقيب على الدراسات السابقة

تشابهت الدراسة الحالية مع الدراسات السابقة في تناولها بموضوع الضريبة وأهميته، وضرورة الالتزام بدفع الضريبة، وأهمية التحصيل الضريبي وفوائده لخزينة الدولة، كما تشابهت هذه الدراسات في استخدامها للمنهج الوصفي والاعتماد في معظمها على الاستبيان كدراسة (سعدون، 2015) ودراسة (العلوي، 2015) ودراسة (جاسم، 2011) التي أكدت على أن الالتزام الضريبي يحقق حصيلة ضريبية عالية.

كما تشابهت الدراسة الحالية مع الدراسات السابقة في بيان ربط دور الإدارة الضريبية في تشجيع الالتزام الضريبي وأثره على الحصيلة، وتناول المجالات الخاصة بالالتزام الضريبي (الأخلاقي، القانوني، الوطني) كما ورد في دراسة (سعدون، 2015) ودراسة (عبد الغفور،

2008) ودراسة (Ascenzo" D Michael, 2005) حيث بينت أن الالتزام (الأخلاقي، القانوني، الوطني) من قبل المكلفين يعمل على زيادة الحصيلة الضريبية.

بينما اختلفت الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة في طرحها لموضوع الدراسة الذي يشمل مدى التزام المكلفين بدفع الضريبة وأثرها على الحصيلة الضريبية في فلسطين، وبالتالي تعتبر هذه الدراسة هامة لجميع الأطراف وهم المكلفون والدوائر الضريبية والمجتمع والباحثين المهتمين. بينما اقتصرت الدراسات السابقة على طرح أهمية الضريبة وأهمية الالتزام بها لتحقيق الوعي الضريبي وفي بعضها جوانب التهرب الضريبي فيما أن هذه الدراسات لم تربط بين التزام المكلف والحصيلة الضريبية كما ورد في دراسة (Hanousek and Palda, 2004) ودراسة (Pauline Niemirowski & Alexander J,2006).

وقد تميزت هذه الدراسة في أنها تعتبر الأولى على حد علم الباحث والتي تطرح مدى التزام المكلفين بدفع الضريبة وأثرها على الحصيلة الضريبية في فلسطين - دراسة حالة الضفة الغربية-، وتناولت خصوصية المجتمع الفلسطيني في ظل القرار بقانون رقم (8) لسنة (2011) وتعديلاته والخاص بضريبة الدخل الفلسطينية وستكون مرجعاً يستفيد منه الباحثين والمختصين.

الفصل الثالث

منهجية الدراسة وإجراءاتها

الفصل الثالث

منهجية الدراسة وإجراءاتها

مقدمة

في هذا الفصل يتم عرض منهجية الدراسة ومجتمع الدراسة وعينتها وأداة الدراسة وصدق وثبات الأداة ومتغيرات الدراسة والأساليب الإحصائية المستخدمة في التحليل الإحصائي.

منهجية الدراسة

قام الباحث بإتباع المنهج الوصفي لملاءمته لأغراض هذه الدراسة، وهو المنهج الذي يصف الظاهرة كما هي في الواقع، ويعمل على تحليلها، وربطها بالظواهر الأخرى، اعتماد على مصادر المعلومات ذات الصلة بموضوع الدراسة، وتحليلها، والتي تم جمعها عن طريق الاستبانة، التي تم إعدادها خصيصاً لذلك .

مجتمع الدراسة وعينتها

تكون مجتمع الدراسة من جميع موظفي الدوائر الضريبية في فلسطين - الضفة الغربية، والبالغ عددهم (420) موظف وفق إحصائيات وزارة المالية الفلسطينية للعام 2019، والجدول التالي يبين ذلك:

جدول (1) توزيع مجتمع الدراسة حسب المحافظات

عدد الموظفين	المحافظة
53	رام الله والبيرة
58	الخليل
56	بيت لحم
45	جنين
54	نابلس
52	طولكرم
20	سلفيت
21	طوباس
24	ارياحا
37	قلقيلية
420	المجموع

يبين الجدول رقم (1) توزيع مجتمع الدراسة حسب المحافظات، حيث يبين الجدول عدد الموظفين في كل محافظة، حيث قام الباحث باختيار العينة بطريقة العينة القصدية غير الاحتمالية والتي تكونت من (210) موظفاً، وتم توزيع الاستبانة عليهم، ومن ثم تم استعادة (205) استبانات منهم، وقد استبعدت (7) استبانات منها لعدم صلاحيتها للتحليل، وبالتالي بلغ حجم العينة الفعلية (198) موظفاً، وقد بلغت نسبة العينة (47%)، وفيما يلي وصف لخصائص عينة الدراسة من الموظفين والموظفات حسب متغيراتها:

جدول (2) توزيع عينة الدراسة حسب متغيراتها الديمغرافية (الوسيط)

المتغير	التصنيف	التكرار	النسبة المئوية %
المؤهل العلمي	دبلوم	28	14.1
	بكالوريوس	155	78.3
	ماجستير فأعلى	15	7.6
	المجموع	198	100.0
سنوات الخبرة	أقل من 5 سنوات	10	5.1
	من 5 وأقل من 10 سنوات	48	24.2
	من 10 سنوات وأقل من 15 سنة	63	31.8
	15 سنة فأكثر	77	38.9
	المجموع	198	100.0
الدورات التدريبية	أقل من 5 دورات	23	11.6
	من 5 وأقل من 10 دورات	33	16.7
	من 10 وأقل من 15 دورة	56	28.3
	15 دورة فأكثر	86	43.4
	المجموع	198	100.0
المحافظة	رام الله والبيرة	35	17.7
	الخليل	27	13.6
	بيت لحم	26	13.1
	جنين	32	16.2
	نابلس	25	12.6
	طولكرم	26	13.1
	قلقيلية	27	13.6
	المجموع	198	100.0

يتضح من الجدول رقم (1) توزيع عينة الدراسة حسب متغيراتها الديمغرافية (الوسيط)، حيث يبين الجدول المستويات الخاصة بكل متغير من متغيرات الدراسة الديمغرافية (الوسيط)، وتكرار كل مستوى ونسبته المئوية من النسبة الكلية للعينة. ويتبين من توزيع العينة أنه حسب المؤهل العلمي كانت أعلى نسبة لمؤهل البكالوريوس والتي بلغت نسبتها (78.3) وعددهم (155) حيث يكثر الموظفين في الدوائر الضريبية من ضمن هذه الفئة مما يدل على ارتفاع مستوى تعليمهم في مجال المحاسبة الضريبية والتي تؤهلهم للعمل في الدوائر الضريبية،

أما بالنسبة لسنوات الخبرة فمن الواضح أن الموظفين في الدوائر الضريبية من ذوي الخبرات المرتفعة حيث بلغت نسبتهم من ذوي عدد سنوات الخبرة (15 سنة فأكثر) بنسبة (38.9) مما يدل على كفاءتهم ومهاراتهم الوظيفية في مجال الضريبة، أما من حيث عدد الدورات التدريبية فيتضح ارتفاع نسبة الموظفين من فئة الدورات التدريبية (15) دورة فأكثر ونسبتهم (43.4) وعددهم (86) ويدل ذلك على زيادة كفاءتهم وفعاليتهم وخبراتهم المتراكمة في مجال الضريبة.

أداة الدراسة

استخدم الباحث الاستبانة أداة لدراسته على الموظفين، وتضمنت الاستبانة محورين هما: التزام المكلفين بدفع الضريبة بمجالاته (القانوني، والأخلاقي، والوطني)، والحصيلة الضريبية. وقد قام الباحث بتصميمها كأداة لجمع المعلومات، وذلك وفقاً للخطوات الآتية:

1. مراجعة المادة النظرية المتعلقة بواقع (الالتزام بدفع الضريبة) لدى المكلفين.

2. مراجعة الأبحاث والدراسات والكتب التي بحثت في موضوع الحصيلة الضريبية.

3. المناقشات والأفكار مع المتخصصين في مجال الدراسة.

وقد تكونت أداة الدراسة من جزأين:

الجزء الأول: ويشمل فقرة تعرف المستجيب الذي سيقوم بتعبئة الاستبانة حول موضوع الدراسة وأهدافها وتحته على الاستجابة على أسئلتها.

الجزء الثاني: واشتمل على (29) فقرة موزعة على محورين هما: التزام المكلفين بدفع الضريبة بمجالاته (القانوني، والأخلاقي، والوطني)، والحصيلة الضريبية من خلال مقياس ليكرت الخماسي، يبدأ بالدرجة (موافق بشدة) وتُعطى (5) درجات، ثم (موافق) وتعطى (4) درجات، ثم (محايد) وتعطى (3) درجات، ثم (غير موافق) وتعطى درجتين، و(غير موافق بشدة) وتعطى درجة واحدة، والجدول التالي يوضح ذلك:

جدول (3) مفتاح تصحيح فقرات أداة الدراسة حسب مقياس ليكرت الخماسي للمحور الأول التزام المكلفين بدفع الضريبة بمجالاته (القانوني، والأخلاقي، والوطني) والمحور الثاني الحصيلة الضريبية

غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة	الاستجابة
1	2	3	4	5	التقدير

وقد تكونت الأداة من (29) فقرة كما يبين الجدول رقم (4):

جدول (4) فقرات الاستبانة تبعاً لمجالاتها

الرقم	المجال	عدد الفقرات
التزام المكلفين بدفع الضريبة		
1	الالتزام القانوني	9
2	الالتزام الأخلاقي	7
3	الالتزام الوطني	8
المجموع		24
4	الحصيلة الضريبية	5
المجموع		29

صدق الأداة

تم التحقق من الصدق الظاهري من خلال عرض أداة الدراسة على مجموعة من المحكمين وبلغ عددهم (5) محكمين، من المختصين في شؤون الدراسات الاقتصادية والإدارية- برنامج المنازعات الضريبية، 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 بضرورة إعادة صياغة بعض الفقرات، ولقد تكونت أداة الدراسة في صورتها النهائية من محورين و (29) فقرة وبذلك يكون قد تحقق الصدق الظاهري للإستبانة، وأصبحت أداة الدراسة في صورتها النهائية.

ثبات الأداة

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

جدول (5) معامل ثبات الأداة، باستخدام معادلة كرونباخ ألفا، Cronbach's Alpha

الرقم	المجال	عدد الفقرات	معامل الثبات
1	الإلتزام القانوني	9	91.1
2	الإلتزام الأخلاقي	7	92.2
3	الإلتزام الوطني	8	92.8
الثبات الكلي لمحور التزام المكلفين بدفع الضريبة			96.4
4	الحصيلة الضريبية	5	92.4
الثبات الكلي للأداة			96.6

إجراءات الدراسة

تم إجراء هذه الدراسة وفق الخطوات الآتية:

1. إعداد أداة الدراسة بصورتها النهائية.
2. تحديد أفراد عينة الدراسة.
3. الحصول على موافقة الجهات ذات الاختصاص.
4. قام الباحث بتوزيع الأداة على عينة الدراسة من خلال توزيعها على عدد محدد من موظفي كل دائرة ضريبية، واسترجاعها إذ تم توزيع (207) استبانة، استرجع منها (205)، وتم فرزها لتصل عدد الاستبانات الصالحة للتحليل (198) استبانة وتم تحليلها، وهي التي شكلت عينة الدراسة.
5. إدخال استجابات افراد العينة إلى الحاسب ومعالجتها إحصائياً باستخدام الرزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS).

6. استخراج النتائج وتحليلها ومناقشتها، ومقارنتها مع الدراسات السابقة، واقتراح التوصيات المناسبة.

متغيرات الدراسة

تضمن تصميم الدراسة المتغيرات الآتية:

1. المتغيرات المستقلة: وتمثل التزام المكلفين بدفع الضريبة وتتكون المجالات التالية:

1. الالتزام القانوني

2. الالتزام الاخلاقي

3. الالتزام الوطني

2. المتغير التابع: الحصيلة الضريبية

3. المتغيرات الديمغرافية الوسيطة: وهي المؤهل العلمي، وسنوات الخبرة، وعدد الدورات التدريبية، والمحافطة.

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 معامل الارتباط "بيرسون" لتوضيح العلاقة بين التزام المكلفين بدفع الضريبة بمجالاته (القانوني، والأخلاقي، والوطني) والحصيلة الضريبية.

3. معادلة كرونباخ – ألفا (Alpha-Cronbach) لقياس ثبات الاختبار.
4. تحليل التباين الأحادي (One-Way ANOVA)، لفحص الفرضيات المتعلقة بمتغيرات الدراسة الديمغرافية وفرضياتها وهي: المؤهل العلمي، وسنوات الخبرة، وعدد الدورات التدريبية، والمحافظة.
5. اختبار (LSD) للمقارنات البعدية لدلالة الفروق بين مستويات المتغيرات الديمغرافية للفرضيات التي يتم رفضها.

الفصل الرابع

نتائج الدراسة

الفصل الرابع

نتائج الدراسة

مقدمة

هدفت هذه الدراسة للتعرف إلى مدى التزام المكلفين بدفع الضريبة وأثرها على الحصيلة الضريبية في فلسطين - دراسة حالة الضفة الغربية، ومن أجل تحقيق ذلك استخدم الباحث استبانة مؤلفة من محورين و (29) فقرة تم توزيعها على عينة مؤلفة من (198) من موظفي وموظفات دوائر الضريبة في فلسطين.

نتائج تحليل أسئلة الدراسة

فيما يلي عرضاً لنتائج الدراسة التي تتضمن الإجابة عن التساؤلات التي وضعت أساساً للبحث وهي النتائج المتعلقة بسؤال الدراسة الرئيس والذي ينص على: ما مدى التزام المكلفين بدفع الضريبة على الحصيلة الضريبية من وجهة نظر موظفي دوائر الضريبة في فلسطين؟

ومن أجل الإجابة عن سؤال الدراسة الرئيس قام الباحث بالإجابة عن الأسئلة الفرعية للدراسة والدرجة الكلية للمجالات كما يلي:

النتائج المتعلقة بتحليل سؤال الدراسة الفرعي الأول: ما مدى الإلتزام القانوني للمكلفين بدفع الضريبة في فلسطين وأثرها على الحصيلة الضريبية؟

وللإجابة عن هذا السؤال، تم استخراج المتوسطات الحسابية، والانحرافات المعيارية، لمجالات المحور الأول (للالتمام الضريبي) بمجاله الأول (الالتزام القانوني)، وقد قام الباحث بتحديد خمس فترات للفصل بين الدرجات المرتفعة والمنخفضة؛ إذ حسبت طول المدى وهو (5-1 = 4) ثم قسمته على 5 فترات (5/4 = 0.8) وعليه فإن طول الفترة هو (0.8) وعليه اعتمد الباحث التقدير التالي، للفصل ما بين الدرجات، وبيان ذلك فيما يلي:

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.

والجدول رقم (6) يوضح ذلك:

جدول (6) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والنسب المئوية ودرجة الموافقة لمجال (الالتزام الضريبي) الأول (الالتزام القانوني) مرتبة ترتيباً تنازلياً حسب المتوسط الحسابي

رقم الفقرات	رقمها في الاستبانة	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	النسبة المئوية	درجة الموافقة
1	9	يزيد وعي المكلف بعدالة القانون الضريبي من الحصيلة الضريبية	4.54	0.65	90.8	كبيرة جداً
2	6	يسهم اطلاع المكلف على التعديلات القانونية على نحو مناسب في زيادة الحصيلة الضريبية	4.53	0.65	90.6	كبيرة جداً
3	4	يزيد تبني القانون الضريبي لمبدأ التوعية الضريبية التحصيل الضريبي	4.53	0.66	90.6	كبيرة جداً
4	5	يزيد اطلاع المكلف على التعليمات والنشرات المرافقة للقانون الضريبي الحصيلة الضريبية	4.52	0.63	90.4	كبيرة جداً
5	8	يزيد وعي المكلف بالعقوبات الواردة في القانون الضريبي من الحصيلة الضريبية	4.45	0.68	89.0	كبيرة جداً
6	7	يزيد وعي المكلف بسهولة بعض بنود ومواد القانون الضريبي ووضوحها من الحصيلة الضريبية	4.44	0.63	88.8	كبيرة جداً
7	1	يزيد امتلاك المكلفين لمعرفة كافية بحقوقهم الضريبية من الحصيلة الضريبية	4.20	0.64	84.0	كبيرة
8	3	يزيد وعي المكلف بملائمة الشرائح المنصوص عليها في القانون الضريبي حول واقع المكلف الفلسطيني من الحصيلة الضريبية	4.19	0.66	83.8	كبيرة
9	2	يزيد وعي المكلف الكافي ببنود القانون الضريبي من التزامه تجاه الإدارة الضريبية	4.18	0.62	83.6	كبيرة
		الدرجة الكلية	4.47	0.47	49.4	كبيرة جداً

أقصى درجة للفقرة (5) درجات

يتضح من الجدول رقم (6) أن فقرات المجال الأول للإلتزام القانوني كانت جميعها بين الكبيرة والكبيرة جداً، فقد تراوحت المتوسطات الحسابية عليها ما بين (4.18) و (4.54) وهما الفقرات (يزيد وعي المكلف الكافي بنود القانون الضريبي من التزامه تجاه الإدارة الضريبية) و(يزيد وعي المكلف بعدالة القانون الضريبي من الحصيلة الضريبية)، وكانت الاستجابة على الدرجة الكلية كبيرة جداً بدلالة المتوسط الحسابي الذي بلغ (4.47).

ويفسر الباحث ذلك إلى أن الإلتزام القانوني للمكلفين بدفع الضريبة في فلسطين يؤثر على الحصيلة الضريبية، حيث يزيد التواصل الفعال عن طريق الزيارات ومتابعة الاتصالات والمراجعات بين المكلف والدوائر الضريبية من الحصيلة الضريبية، كما يزيد الإلتزام بتقديم المعلومات المطلوبة للدوائر الضريبية بالوقت المحدد من التحصيل الضريبي. إضافة إلى أن وعي المكلف بسهولة بعض بنود مواد القانون الضريبي ووضوحها من الحصيلة الضريبية، فالمكلف يدفع الضريبة لديه معلومات كافية بخصوص بنود القانون الضريبي وتعليماته وكافة البنود والمواد القانونية التي تعالج الموقف المالي له. وأيد ذلك ما ورد في دراسة (سعدون، 2015) ودراسة (عبد الغفور، 2008) ودراسة (العلوي، 2015) ودراسة (جاسم، 2011) والتي بينت أن الحقوق القانونية التي تبين حقوق المكلفين تزيد من التزام المكلفين القانوني بدفع المستحقات الضريبية، كما أن سهولة ووضوح نصوص القانون الضريبي تشجع المكلفين على الإلتزام بدفع الضريبة، مما ينعكس على الحصيلة الضريبية بالزيادة، ولم تعارض أي من نتائج الدراسات السابقة هذه النتيجة.

النتائج المتعلقة بسؤال الدراسة الفرعي الثاني: ما مدى الإلتزام الأخلاقي للمكلفين بدفع الضريبة في فلسطين وأثرها على الحصيلة الضريبية؟

وللإجابة عن هذا السؤال، تم استخراج المتوسطات الحسابية، والانحرافات المعيارية، لمجالات المحور الأول (للإلتزام الضريبي) بمجاله الثاني (الإلتزام الأخلاقي) والجدول رقم (7) يبين ذلك .

جدول (7) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والنسب المئوية ودرجة الموافقة لمجال (الالتزام الضريبي) الثاني (الالتزام الأخلاقي) مرتبة ترتيباً تنازلياً حسب المتوسط الحسابي

رقم الفقرات	رقمها في الاستبانة	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	النسبة المئوية	درجة الموافقة
10	10	يزيد وعي المكلف بضرورة الإلتزام الطوعي من الحصيلة الضريبية	4.63	0.62	92.6	كبيرة جداً
11	16	يزيد التواصل الفعال بين المكلف والدوائر الضريبية من الحصيلة الضريبية	4.58	0.60	91.6	كبيرة جداً
12	14	يزيد الإلتزام بتقديم المعلومات المطلوبة للدوائر الضريبية بالوقت المحدد من الحصيلة الضريبية	4.56	0.63	91.2	كبيرة جداً
13	13	يزيد تقديم الإقرار الضريبي الخالي من التزوير من الحصيلة الضريبية	4.54	0.62	90.8	كبيرة جداً
14	12	يزيد تقديم كافة الإثباتات والمستندات الحقيقية للدوائر الضريبية من الحصيلة الضريبية	4.53	0.64	90.6	كبيرة جداً
15	11	يزيد الإلتزام بتوفير المعلومات الحقيقية للواقعة الضريبية من الحصيلة الضريبية	4.18	0.57	83.6	كبيرة
16	15	يزيد الدافع الأخلاقي للالتزام بدفع الضريبة من الحصيلة الضريبة	4.11	0.67	82.2	كبيرة
		الدرجة الكلية	4.55	0.49	4.55	كبيرة جداً

أقصى درجة للفقرة (5) درجات

يتضح من الجدول رقم (7) ان فقرات المجال الثاني الالتزام الاخلاقي كانت جميعها بين الكبيرة والكبيرة جداً، فقد تراوحت المتوسطات الحسابية عليها ما بين (4.11) و (4.63)، وهما الفقرات (يزيد الدافع الاخلاقي للالتزام بدفع الضريبة من الحصيلة الضريبية) و(يزيد وعي

المكلف بضرورة الالتزام الطوعي من الحصيلة الضريبية)، وكانت الاستجابة على الدرجة الكلية كبيرة جدا بدلاله المتوسط الحسابي الذي بلغ (4.55) .

ويفسر الباحث ذلك بأنه يوجد التزام اخلاقي للمكلفين بدفع الضريبة في فلسطين تساهم في زيادة الحصيلة الضريبية، حيث يزيد الالتزام بتقديم المعلومات المطلوبة للدوائر الضريبية بالوقت المحدد من الحصيلة الضريبية، كما يزيد تقديم كافة الاثباتات والمستندات الحقيقية للدوائر الضريبية من الحصيلة الضريبية، فالالتزام المكلف الاخلاقي ينبع من خلال الالتزام بالاخلاق العامة والدين والعادات والتقاليد التي تدفع المكلف على الالتزام بدفع الدين الضريبي والذي يساهم في تحقيق الاهداف من فرض الضريبة، وبالتالي تزيد من قيمة الحصيلة الضريبية . وايد ذلك ما ورد في دراسة (حسين،2010) ودراسة(عبد الغفور، 2008) ودراسة (العلاوي، 2015) ودراسة (جاسم، 2011) والتي بينت ان شعور المكلف بتحسين المرافق العامة وتطويرها تزيد من الدافعية لديه للالتزام بدفع الضريبة، ولم تعارض اي من نتائج الدراسات السابقة هذه النتيجة.

النتائج المتعلقة بسؤال الدراسة الفرعي الثالث : ما مدى الالتزام الوطني للمكلفين بدفع الضريبة في فلسطين واثرها على الحصيلة الضريبية ؟

وللاجابة على هذا السؤال، تم استخراج المتوسطات الحسابية، والانحرافات المعيارية، لمجالات المحور الاول (الالتزام الضريبي) بمجاله الثالث (الالتزام الوطني) والجدول رقم (8) يبين ذلك:

جدول (8) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والنسب المئوية ودرجة الموافقة
لمجال (الالتزام الضريبي) الثالث (الالتزام الوطني) مرتبة ترتيباً تنازلياً حسب المتوسط
الحسابي

رقم الفقرات	رقمها في الاستبانة	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	النسبة المئوية	درجة الموافقة
17	17	يزيد وعي المكلف بأهمية دفع الضريبة للقيام بتوفير الاحتياجات الصحية للمواطنين من الحصيلة الضريبية	4.55	0.67	91.0	كبيرة جداً
18	19	يزيد وعي المكلف بأهمية دفع الضريبة للقيام بتوفير المرافق العامة للمواطنين من الحصيلة الضريبية	4.55	0.67	91.0	كبيرة جداً
19	20	يزيد وعي المكلف بأهمية دفع الضريبة للقيام بتوفير المرافق التعليمية للمواطنين من الحصيلة الضريبية	4.53	0.68	90.6	كبيرة جداً
20	23	يزيد وعي المكلف بأهمية دفع الضريبة للقيام بتوفير البنى التحتية من الحصيلة الضريبية	4.52	0.65	90.4	كبيرة جداً
21	21	يزيد وعي المكلف بأهمية دفع الضريبة للقيام بتوفير الاحتياجات الأمنية للمواطنين من الحصيلة الضريبية	4.52	0.63	90.4	كبيرة جداً
22	24	يزيد شعور المكلف بالالتزام الضريبي على أنه واجب وطني من الحصيلة الضريبية	4.50	0.65	90.0	كبيرة جداً
23	18	يزيد وعي المكلف بأهمية دفع الضريبة للقيام بتوفير الاحتياجات الاجتماعية للمواطنين من الحصيلة الضريبية	4.18	0.62	83.6	كبيرة
24	22	يزيد وعي المكلف بأهمية دفع الضريبة للقيام بتوفير المشاريع التنموية للمواطنين من الحصيلة الضريبية	4.10	0.64	82.0	كبيرة
		الدرجة الكلية	4.50	0.50	90.0	كبيرة جداً

أقصى درجة للفقرة (5) درجات

يتضح من الجدول رقم (8) أن فقرات المجال الثالث الإلتزام الوطني كانت جميعها بين الكبيرة والكبيرة جداً، فقد تراوحت المتوسطات الحسابية عليها ما بين (4.10) و(4.55) وهما الفقرات (يزيد وعي المكلف بأهمية دفع الضريبة للقيام بتوفير المشاريع التنموية للمواطنين من الحصيلة الضريبية) و(يزيد وعي المكلف بأهمية دفع الضريبة للقيام بتوفير الاحتياجات الصحية للمواطنين من الحصيلة الضريبية)، وكانت الاستجابة على الدرجة الكلية كبيرة جداً بدلالة المتوسط الحسابي الذي بلغ (4.50).

ويفسر الباحث ذلك بأن الإلتزام الوطني للمكلفين بدفع الضريبة في فلسطين يؤثر ايجابياً على الحصيلة الضريبية بالزيادة، فيزيد وعي المكلف بأهمية دفع الضريبة للقيام بتوفير الاحتياجات الصحية للمواطنين من الحصيلة الضريبية، كما أن زيادة وعي المكلف بأهمية دفع الضريبة للقيام بتوفير الاحتياجات الاجتماعية للمواطنين من الحصيلة الضريبية، فالإلتزام الوطني دفع المكلف لدفع الضريبة طواعية لتحقيق أهدافها في خدمة المجتمع والتي تعود بالنفع على كافة أفرادها. حيث أن ارتفاع مستوى الثقة في الإدارة الضريبية يزيد من التزام المكلف بدفع الضريبة، كما أن اقتناع المكلفين بأن الضريبة ستحصل وتدفع في مجالات تطوير المجتمع والبنى التحتية يزيد من الحصيلة الضريبية وأيد ذلك ما ورد في دراسة (سعدون، 2015) ودراسة (عبد الغفور، 2008) ودراسة (العلوي، 2015) ودراسة (جاسم، 2011)، والتي بينت بأن التزام المكلف بدفع الضريبة يزيد من مساهمة الحكومة بإقامة المرافق العامة التي تفيد المواطنين. ولم تعارض أي من نتائج الدراسات السابقة هذه النتيجة.

أما بالنسبة لمجالات الدراسة والدرجة الكلية، فجاءت نتائجها كما في الجدول رقم (9) :

جدول (9) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والنسب المئوية ودرجة مجالات المحور الأول (الالتزام الضريبي) ومجالاته المتمثلة بالالتزام القانوني، والالتزام الأخلاقي، والالتزام الوطني من وجهة نظر موظفي دوائر الضريبة في فلسطين

رقم المجال	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	النسبة المئوية	الدرجة
1	الالتزام القانوني	4.47	0.47	49.4	كبيرة جداً
2	الالتزام الأخلاقي	4.55	0.49	91.0	كبيرة جداً
3	الالتزام الوطني	4.50	0.50	90.0	كبيرة جداً
	الدرجة الكلية	4.51	0.44	90.2	كبيرة جداً

أقصى درجة للفقرة (5) درجات

يتضح من الجدول رقم (9) أن درجة مجالات المحور الأول (الالتزام الضريبي) ومجالاته المتمثلة بالالتزام القانوني، والالتزام الأخلاقي، والالتزام الوطني من وجهة نظر موظفي دوائر الضريبة في فلسطين كانت جميعها كبيرة جداً، فقد تراوحت المتوسطات الحسابية عليها ما بين (4.47) و (4.55) وهما المجالات (الالتزام القانوني) و (الالتزام الوطني)، وكانت الاستجابة على الدرجة الكلية كبيرة جداً بدلالة المتوسط الحسابي الذي بلغ (4.51).

ويفسر ذلك بأن التزام المكلفين بدفع الضريبة يؤثر إيجابياً على الحصيلة الضريبية في فلسطين، حيث أن الالتزام القانوني من خلال فهم القانون الضريبي وبنوده وتعليماته من قبل المكلفين يساهم في خفض التهرب الضريبي وزيادة الحصيلة الضريبية إضافة إلى العقوبات الواردة في القانون الضريبي وشدتها فهي تساعد في زيادة الحصيلة الضريبية. كما أن الالتزام الأخلاقي الذي ينبع من وازع ديني وأخلاقي يساهم في الالتزام طواعية بدفع الضريبة والبعد عن التهرب الضريبي مما يزيد من مستوى الحصيلة الضريبية التي تسعى لسد حاجات المجتمع. كما أن الالتزام الوطني من خلال اقتناع المكلف وتفهمه بأن المبالغ الضريبية تدفع لتعود على المجتمع بالنفع والرخاء وتحقق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية والسياسية للمجتمع تزيد من مستوى الحصيلة الضريبية. وأيد ذلك ما ورد في دراسة (سعدون، 2015) ودراسة (عبد الغفور، 2008) ودراسة (العلاوي، 2015) ودراسة (جاسم، 2011) والتي بينت أن الحقوق

القانونية الالتزام القانوني والأخلاقي والوطني من قبل المكلف يحثه على الالتزام طواعية بدفع ما ترتب عليه من مبالغ ضريبية ومن خلال الابتعاد عن التهرب الضريبي، ولم تعارض أي من نتائج الدراسات السابقة هذه النتيجة.

متغير الحصيلة الضريبية

تم استخراج المتوسطات الحسابية، والانحرافات المعيارية للمحور الثاني (الحصيلة الضريبية)، والجدول رقم (10) يوضح ذلك:

جدول (10) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والنسب المئوية ودرجة الموافقة لمحور (الحصيلة الضريبية) مرتبة ترتيباً تنازلياً حسب المتوسط الحسابي

رقم الفقرات	رقمها في الاستبانة	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	النسبة المئوية	درجة الموافقة
25	25	يتم تسهيل تحصيل الضرائب عن طريق التقسيط	4.58	0.56	91.6	كبيرة جداً
26	27	تمنح الدوائر الضريبية حسم تشجيعي للمتزمين بتسديد التزاماتهم الضريبية مبكراً.	4.51	0.65	90.2	كبيرة جداً
27	29	للإعلام دور كبير في توعية المكلفين للالتزام بدفع المستحقات الضريبية بوقتها المحدد	4.49	0.81	89.8	كبيرة جداً
28	28	تشديد العقوبات على المتهربين من دفع الضريبة يزيد الحصيلة الضريبية	4.42	0.80	88.4	كبيرة جداً
29	26	يتم العمل على زيادة الحوافز للمتزمين بدفع الضريبة في أوقاتها	4.20	0.63	84.0	كبيرة
		الدرجة الكلية	4.48	0.57	89.6	كبيرة جداً

أقصى درجة للفقرة (5) درجات

يتضح من خلال البيانات في الجدول رقم (10) أن فقرات محور (الحصيلة الضريبية) كانت جميعها بين الكبيرة والكبيرة جداً، فقد تراوحت المتوسطات الحسابية عليها ما بين (4.20) و (4.58) وهما الفقرات (يتم العمل على زيادة الحوافز للملتزمين بدفع الضريبة في أوقاتها) و (يتم تسهيل تحصيل الضرائب عن طريق التقسيط)، وكانت الاستجابة على الدرجة الكلية كبيرة جداً بدلالة المتوسط الحسابي الذي بلغ (4.48).

ويفسر الباحث ذلك بأن الحصيلة الضريبية تزداد حين يتم العمل على زيادة الحوافز للمكلفين الملتزمين بدفع الضريبة في أوقاتها المحددة، وعندما يتم تسهيل تحصيل الضرائب عن طريق التقسيط، حيث أن التسهيلات التي تمنحها الدوائر الضريبية والحوافز التشجيعية المتعددة وتوعية المكلفين وفق برامج متعددة وحثهم على الالتزام الضريبي بالإضافة إلى نشر الوعي من خلال تفسير البنود القانونية وزيادة مستوى فهم المكلفين لها وتعليمات القانون والتعرف على الهدف من فرض الضريبة وجبايتها فكل ذلك يساهم في رفع مستوى الحصيلة الضريبية. وأيد ذلك ما ورد في دراسة (سعدون، 2015) ودراسة (عبد الغفور، 2008) ودراسة (جاسم، 2011)، والتي بينت بأن التزام المكلف بدفع الضريبة يساهم في البعد عن التهرب الضريبي ودفع الضريبة طواعية دون إكراه ويزيد من الالتزام الوطني والأخلاقي والقانوني من قبل المكلفين بدفع الضريبة.

نتائج تحليل فرضيات الدراسة

نتائج الفرضية الرئيسية الأولى: لا توجد فروق ذات دلالة احصائية عند مستوى الدلالة (0.05) $\alpha <$ في مدى التزام المكلفين بدفع الضريبة وأثرها على الحصيلة الضريبية في فلسطين - دراسة حالة الضفة الغربية.

لتحليل هذه الفرضية، تم استخدام مصفوفة بيرسون Pearson Matrix Correlation لدلالة العلاقة بين المتغير المستقل (مدى التزام المكلفين بدفع الضريبة بمجالاته) (الالتزام القانوني، والأخلاقي، والوطني) والمتغير التابع (الحصيلة الضريبية) من وجهة نظر موظفي دوائر الضريبة في فلسطين، والجدول رقم (11) يوضح ذلك:

جدول (11) معامل ارتباط بيرسون للعلاقة بين المتغير المستقل (مدى التزام المكلفين بدفع الضريبة) والمتغير التابع (الحصيلة الضريبية) من وجهة نظر موظفي دوائر الضريبة في فلسطين.

الدرجة الكلية		الحصيلة الضريبية
مدى التزام المكلفين	معامل الارتباط (ر)	0.616**
بدفع الضريبة	الدلالة الإحصائية	0.000

** دال إحصائياً عند مستوى دلالة (0.01) * دال إحصائياً عند مستوى دلالة (0.05)

تشير نتائج الجدول (11) إلى وجود علاقة موجبة ذات دلالة إحصائية بين فقرات المتغير المستقل (مدى التزام المكلفين بدفع الضريبة) (الالتزام القانوني، والأخلاقي، والوطني) والمتغير التابع (الحصيلة الضريبية) مقدارها (0.616) عند مستوى دلالة (0.000).

ويفسر الباحث ذلك بأن زيادة التزام المكلفين (الالتزام القانوني، والأخلاقي، والوطني) بدفع الضريبة يزيد من الحصيلة الضريبية، فالضريبة تحظى بقبول المكلف القوي فهي بالنسبة إليهم معقولة وليس مبالغاً فيها. وهي ضرورة اجتماعية تدل على الانتماء إلى المجتمع الذي يعيش فيه. كما أن الإحساس الحقيقي للمكلف بوجود الحكومة التي تساهم في نشر الوعي ببندود القانون الضريبي والشعور بأن تطبيق القانون يكون على كل المكلفين، وهو ما يجعل الالتزام الضريبي واجباً كجزء من مسؤولية المكلف المطلوب منه تأديتها في كافة الظروف التي يمر بها المجتمع، كما إن إحساس المكلف بعدم وجود سيادة الحكومة على مكوناتها ومؤسساتها، يجعل من دفعه للضريبة بحكم القانون إسقاط فرض وليس شعوراً وطنياً لأداء واجبه تجاه مجتمعه. وأيد ذلك ما ورد في دراسة (سعدون، 2015) ودراسة (عبد الغفور، 2008) ودراسة (العلاوي، 2015) والتي بينت أن الالتزام من قبل المكلفين بدفع الضريبة تعبير عن ممارسة المكلفين مسؤولية المحافظة على المجتمع والوطن، من خلال المساهمة في الإيرادات العامة التي يتم صرفها لتغطية النفقات العامة للحكومة، ولم تعارض أي من نتائج الدراسات السابقة هذه النتيجة.

نتائج الفرضية الفرعية الأولى: لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة (0.05) α في مدى الالتزام القانوني للمكلفين بدفع الضريبة وأثرها على الحصيلة الضريبية في فلسطين.

لتحليل هذه الفرضية، تم استخدام مصفوفة بيرسون Pearson Matrix Correlation لدلالة العلاقة بين المتغير المستقل (مدى الالتزام القانوني) والمتغير التابع (الحصيلة الضريبية) من وجهة نظر موظفي دوائر الضريبة في فلسطين، والجدول رقم (12) يوضح ذلك:

جدول (12) معامل ارتباط بيرسون للعلاقة بين المتغير المستقل (مدى الالتزام القانوني للمكلفين بدفع الضريبة) والمتغير التابع (الحصيلة الضريبية) من وجهة نظر موظفي دوائر الضريبة في فلسطين.

الحصيلة الضريبية	المجال	
0.510**	معامل الارتباط (ر)	الالتزام القانوني
0.000	الدلالة الإحصائية	

** دال إحصائياً عند مستوى دلالة (0.01) * دال إحصائياً عند مستوى دلالة (0.05)

تشير نتائج الجدول (12) إلى وجود علاقة موجبة ذات دلالة إحصائية بين فقرات المتغير المستقل (مدى الالتزام القانوني للمكلفين بدفع الضريبة) والمتغير التابع (الحصيلة الضريبية) مقدارها (0.510) عند مستوى دلالة (0.000).

ويفسر ذلك بأن الالتزام القانوني للمكلف بدفع الضريبة ينبع من فهم المكلف لبنود القانون الضريبي وتعليماته، فكلما استدعت إصدار تشريع قانوني ضريبي جديد، يجب أن يكون مفهوماً ويسهل تطبيقه، فواقع الالتزام الضريبي يعبر عن رغبة المكلفين بالالتزام بقواعد وبنود القانون الضريبي، وضرورة توعيتهم بتجديد أو تعديل أو تغيير يمس منظومة الضرائب. وأيد ذلك ما ورد في دراسة (سعدون، 2015) ودراسة (عبد الغفور، 2008) ودراسة (العلوي، 2015) ودراسة (Patrick A. Imam and Davina F. Jacobs, 2007) والتي بينت أن الالتزام القانوني الذي يبين دور القانون الضريبي وفهمه في حث المكلف على الالتزام بدفع الضريبة مما يزيد من الحصيلة الضريبية، ولم تعارض أي من نتائج الدراسات السابقة هذه النتيجة.

نتائج تحليل الفرضية الفرعية الثانية: لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) في مدى الالتزام الأخلاقي للمكلفين بدفع الضريبة وأثرها على الحصيلة الضريبية في فلسطين.

لتحليل هذه الفرضية، تم استخدام مصفوفة بيرسون Pearson Matrix Correlation لدلالة العلاقة بين المتغير المستقل (مدى الالتزام الأخلاقي) والمتغير التابع (الحصيلة الضريبية) من وجهة نظر موظفي دوائر الضريبة في فلسطين، والجدول رقم (13) يوضح ذلك:

جدول (13) معامل ارتباط بيرسون للعلاقة بين المتغير المستقل (مدى الالتزام الأخلاقي للمكلفين بدفع الضريبة) والمتغير التابع (الحصيلة الضريبية) من وجهة نظر موظفي دوائر الضريبة في فلسطين.

الحصيلة الضريبية	المجال	
0.510**	معامل الارتباط (ر)	الإلتزام الأخلاقي
0.000	الدلالة الإحصائية	

** دال إحصائياً عند مستوى دلالة (0.01) * دال إحصائياً عند مستوى دلالة (0.05)

تشير نتائج الجدول (13) إلى وجود علاقة موجبة ذات دلالة إحصائية بين فقرات المتغير المستقل (مدى الالتزام الأخلاقي للمكلفين بدفع الضريبة) والمتغير التابع (الحصيلة الضريبية) مقدارها (0.510) عند مستوى دلالة (0.000).

ويفسر الباحث ذلك بأن الالتزام الأخلاقي للمكلفين بدفع الضريبة يزيد من الحصيلة الضريبية، فإذا كان من صفات المكلف الأخلاقية التحلي بالأمانة والاستقامة، فإن ذلك يعزز من الالتزام الضريبي لديه مما ينعكس على الحصيلة الضريبية؛ إذ إن القيم الأخلاقية التي يتصف بها المكلف تزيد من التزامه تجاه الحكومة بتأدية المبالغ الضريبية المترتبة عليه. وأيد ذلك ما ورد في دراسة (سعدون، 2015) ودراسة (عبد الغفور، 2008) ودراسة (Pauline Niemirowski & Alexander J, 2006) والتي بينت أن التزام المكلفين بدفع الضريبة ينبع من التزامه الأخلاقي والقيم الأخلاقية التي يلتزم بها ويتبعها في حياته العملية، ولم تعارض أي من نتائج الدراسات السابقة هذه النتيجة.

نتائج تحليل الفرضية الفرعية الثالثة: لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) في مدى الالتزام الوطني للمكلفين بدفع الضريبة وأثرها على الحصيلة الضريبية في فلسطين.

لتحليل هذه الفرضية، تم استخدام مصفوفة بيرسون Pearson Matrix Correlation لدلالة العلاقة بين المتغير المستقل (مدى الالتزام الوطني) والمتغير التابع (الحصيلة الضريبية) من وجهة نظر موظفي دوائر الضريبة في فلسطين، والجدول (14) يوضح ذلك:

جدول (14) معامل ارتباط بيرسون للعلاقة بين المتغير المستقل (مدى الالتزام الوطني للمكلفين بدفع الضريبة) والمتغير التابع (الحصيلة الضريبية) من وجهة نظر موظفي دوائر الضريبة في فلسطين.

الحصيلة الضريبية	المجال	
0.649**	معامل الارتباط (ر)	الإلتزام الوطني
0.000	الدلالة الإحصائية	

** دال إحصائياً عند مستوى دلالة (0.01) * دال إحصائياً عند مستوى دلالة (0.05)

تشير نتائج الجدول (14) إلى وجود علاقة موجبة ذات دلالة إحصائية بين فقرات المتغير المستقل (مدى الالتزام الوطني للمكلفين بدفع الضريبة) والمتغير التابع (الحصيلة الضريبية) مقدارها (0.649) عند مستوى دلالة (0.000).

ويفسر ذلك بأن التزام المكلف الوطني يساهم في زيادة الحصيلة الضريبية، فالمكلف الضريبي تنشأ لديه سلوكيات ايجابية تجاه الدائرة الضريبية، مما يزيد من التزامه بأداء الضريبة عن اقتناع وبكل ثقة، وليس إسقاطاً لها فقط بإكراه بموجب القانون، وهذا الالتزام يساهم في تعزيز صفة المواطنة لدى المكلف مما ينقله من مكلف مكره إلى مكلف ملتزم بأداء الضريبة. وأيد ذلك ما ورد في دراسة (سعدون، 2015) ودراسة (عبد الغفور، 2008) ودراسة (العلاوي، 2015) ودراسة (Patrick A. Imam and Davina F. Jacobs, 2007) والتي بينت أن ضعف إحساس المكلف بالمسؤولية في تحمل الأعباء العامة يؤدي بشكل طبيعي إلى ضعف

الالتزام بدفع الضريبة ويعد حافزاً للتهرب الضريبي، ولم تعارض أي من نتائج الدراسات السابقة هذه النتيجة.

ثانياً: نتائج تحليل الفرضية الرئيسية الثانية: لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) في مدى التزام المكلفين بدفع الضريبة وأثرها على الحصيلة الضريبية في فلسطين تعزى لمتغيرات (المؤهل العلمي، وسنوات الخبرة، وعدد الدورات التدريبية، والمحافظه).

ومن أجل فحص صحة الفرضية المتعلقة بمتغيرات (المؤهل العلمي، وسنوات الخبرة، وعدد الدورات التدريبية، والمحافظه)، فقد استخدم تحليل التباين الأحادي (One Way ANOVA) ونتائج الجداول (15) (16) (17) (18) (19) (20) (21) (22) (23) (24) (25) توضح ذلك:

1. النتائج المتعلقة بمتغير المؤهل العلمي

جدول (15) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لاستجابات عينة الدراسة في مدى التزام المكلفين بدفع الضريبة من وجهة نظر موظفي دوائر الضريبة في فلسطين تعزى لمتغير المؤهل العلمي للدرجة الكلية

الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	العدد	المؤهل العلمي	المجال
0.51	4.45	28	دبلوم	الدرجة الكلية لالتزام المكلفين بدفع الضريبة
0.43	4.51	155	بكالوريوس	
0.42	4.59	15	ماجستير فأعلى	
0.44	4.51	198	الكلية	
0.66	4.42	28	دبلوم	الدرجة الكلية للحصيلة الضريبية
0.56	4.48	155	بكالوريوس	
0.50	4.61	15	ماجستير فأعلى	
0.57	4.48	198	الكلية	

يتضح من الجدول رقم (15) وجود فروقات في المتوسطات الحسابية في مستويات متغير (المؤهل العلمي) للدرجة الكلية ومجالات الدراسة، ولمعرفة درجة انطباق هذه النتائج على مجتمع الدراسة تم فحص الفرضية الصفرية المتعلقة بمتغير المؤهل العلمي والموضحة في الجدول (16).

جدول (16) نتائج تحليل التباين الأحادي لدلالة الفروق في مدى التزام المكلفين بدفع الضريبة وأثرها على الحصيلة الضريبية في فلسطين تعزى لمتغير المؤهل العلمي

المجال	مصدر التباين	مجموع المربعات	درجة الحرية	متوسط المربعات	قيمة (ف)	مستوى الدلالة
الالتزام القانوني	بين المجموعات	0.316	2	0.158	0.704	0.496
	داخل المجموعات	43.795	195	0.225		
	المجموع	44.111	197			
الالتزام الأخلاقي	بين المجموعات	0.053	2	0.026	0.109	0.897
	داخل المجموعات	47.391	195	0.243		
	المجموع	47.444	197			
الالتزام الوطني	بين المجموعات	0.409	2	0.204	0.784	0.458
	داخل المجموعات	50.794	195	0.260		
	المجموع	51.202	197			
الدرجة الكلية للالتزام الضريبي	بين المجموعات	0.186	2	0.093	0.467	0.628
	داخل المجموعات	38.872	195	0.199		
	المجموع	39.059	197			
الدرجة الكلية للحصيلة الضريبية	بين المجموعات	0.360	2	0.180	0.535	0.586
	داخل المجموعات	65.516	195	0.336		
	المجموع	65.876	197			

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

نلاحظ من خلال الجدول (16) انه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عن مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) باستجابات أفراد عينة الدراسة في مدى التزام المكلفين بدفع الضريبة وأثرها على الحصيلة الضريبية في فلسطين تعزى لمتغير المؤهل العلمي، فقد بلغت قيم مستوى الدلالة

على التوالي (0.628) و (0.586) وهذه القيمة أكبر من (0.05) وتعني هذه النتيجة إلى قبول الفرضية الصفرية المتعلقة بمتغير المؤهل العلمي، أما بالنسبة لمجالات الالتزام الضريبي، فإنه لا توجد فروق في المجالات الأولى (الالتزام القانوني) والثاني (الالتزام الأخلاقي) والثالث (الالتزام الوطني).

ويفسر ذلك بأن كافة أفراد العينة من موظفي الدوائر الضريبية باختلاف المؤهل العلمي يؤكدون على أن الحصيلة الضريبية تساهم في زيادة مشاريع التنمية الاجتماعية والاقتصادية للمواطنين، وتساهم المبالغ الضريبية في تحسين المدارس وزيادة المباني المدرسية، كما تساهم الحصيلة الضريبية في تطوير المرافق الصحية من مستشفيات أو مراكز صحية متخصصة لخدمة المواطنين. كما أن التزام المكلفين بدفع الضريبة يؤثر على الحصيلة الضريبية إيجابياً، حيث تزداد الحصيلة الضريبية بزيادة التزام المكلفين بدفع الضريبة. حيث يوجد التزام قانوني وأخلاقي و وطني لدى المكلفين. وأيد ذلك ما ورد في دراسة (سعدون، 2015) ودراسة (عبد الغفور، 2008) ودراسة (العلوي، 2015) ودراسة (Patrick A. Imam and Davina F.) (Jacobs,2007) ولم تعارض أي من نتائج الدراسات السابقة هذه النتيجة.

2. النتائج المتعلقة بمتغير سنوات الخبرة

جدول (17) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لاستجابات عينة الدراسة في مدى التزام المكلفين بدفع الضريبة من وجهة نظر موظفي الدوائر الضريبية في فلسطين تعزى لمتغير سنوات الخبرة للدرجة الكلية

المجال	سنوات الخبرة	العدد	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
الدرجة الكلية لالتزام المكلفين بدفع الضريبة	أقل من 5 سنوات	10	3.94	0.60
	من 5 وأقل من 10 سنوات	48	4.43	0.44
	من 10 سنوات وأقل من 15 سنة	63	4.59	0.32
	15 سنة فأكثر	77	4.56	0.45
	الكلية	198	4.51	0.44
الدرجة الكلية للحصيلة الضريبية	أقل من 5 سنوات	10	4.22	0.85
	من 5 وأقل من 10 سنوات	48	4.35	0.58
	من 10 سنوات وأقل من 15 سنة	63	4.62	0.44
	15 سنة فأكثر	77	4.49	0.61
	الكلية	198	4.48	0.57

يتضح من الجدول (17) وجود فروق في المتوسطات الحسابية في مستويات متغير (سنوات الخبرة) للدرجة الكلية ومجالات الدراسة، ولمعرفة درجة انطباق هذه النتائج على مجتمع الدراسة تم فحص الفرضية الصفرية المتعلقة بمتغير سنوات الخبرة والموضحة في الجدول (18).

جدول (18) نتائج تحليل التباين الأحادي لدلالة الفروق في مدى التزام المكلفين بدفع الضريبة من وجهة نظر موظفي دوائر الضريبة في فلسطين تعزى لمتغير سنوات الخبرة

المجال	مصدر التباين	مجموع المربعات	درجة الحرية	متوسط المربعات	قيمة (ف)	مستوى الدلالة
الالتزام القانوني	بين المجموعات	5.001	3	1.667	8.270	*0.000
	داخل المجموعات	39.110	194	0.202		
	المجموع	44.111	197			
الالتزام الأخلاقي	بين المجموعات	4.174	3	1.391	6.238	*0.000
	داخل المجموعات	43.270	194	0.223		
	المجموع	47.444	197			
الالتزام الوطني	بين المجموعات	3.593	3	1.198	4.880	*0.003
	داخل المجموعات	47.610	194	0.245		
	المجموع	51.202	197			
الدرجة الكلية للالتزام الضريبي	بين المجموعات	4.153	3	1.384	7.694	*0.000
	داخل المجموعات	34.906	194	0.180		
	المجموع	39.059	197			
الدرجة الكلية للحصيلة الضريبية	بين المجموعات	2.665	3	0.888	2.727	*0.045
	داخل المجموعات	63.210	194	0.326		
	المجموع	65.876	197			

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

يلاحظ من خلال الجدول (18) انه توجد فروق ذات دلالة إحصائية عن مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) باستجابات أفراد عينة الدراسة في مدى التزام المكلفين بدفع الضريبة وأثرها على الحصيلة الضريبية في فلسطين تعزى لمتغير سنوات الخبرة، فقد بلغت قيم مستوى الدلالة على

التوالي (0.000) و (0.045)، وهذه القيم أقل من (0.05) وتعني هذه النتيجة إلى رفض الفرضية الصفرية المتعلقة بمتغير سنوات الخبرة. أما بالنسبة لمجالات الالتزام الضريبي، فإنه توجد فروق في المجالات الأولى (الالتزام القانوني) والثاني (الالتزام الأخلاقي) والثالث (الالتزام الوطني).

ولمعرفة الفروق في مجالات الدراسة الستة والدرجة الكلية حسب متغير سنوات الخبرة في مجالات الدراسة الثلاث والدرجة الكلية، فقد تم استخدام اختبار (LSD) والجدول رقم (19) يبين ذلك:

جدول (19) نتائج اختبار (LSD) للفروق في مجالات الدراسة الثلاث والدرجة الكلية حسب متغير سنوات الخبرة

المجال	المقارنات	أقل من 5 سنوات	من 5 وأقل من 10 سنوات	من 10 سنوات فأكثر
الالتزام القانوني	أقل من 5 سنوات	_____	*0.56065	*0.68225
	من 5 وأقل من 10 سنوات	_____	_____	0.12160
	من 10 سنوات وأقل من 15 سنة	_____	_____	0.04473
الالتزام الأخلاقي	أقل من 5 سنوات	_____	*0.52262	*0.65566
	من 5 وأقل من 10 سنوات	_____	_____	0.13304
	من 10 سنوات وأقل من 15 سنة	_____	_____	0.01711
الالتزام الوطني	أقل من 5 سنوات	_____	*0.37604	*0.51396
	من 5 وأقل من 10 سنوات	_____	_____	0.13792
	من 10 سنوات وأقل من 15 سنة	_____	_____	0.07017
الدرجة الكلية للالتزام الضريبي	أقل من 5 سنوات	_____	*0.48644	*0.61729
	من 5 وأقل من 10 سنوات	_____	_____	0.13085
	من 10 سنوات وأقل من 15 سنة	_____	_____	0.03260
الدرجة الكلية للحصول الضريبية	أقل من 5 سنوات	_____	0.13833	*0.27610
	من 5 وأقل من 10 سنوات	_____	_____	0.13777
	من 10 سنوات وأقل من 15 سنة	_____	_____	0.12612

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

يتضح من الجدول (19) وجود فروق في الدرجة الكلية ومجالات الالتزام الضريبي الثلاث حسب متغير سنوات الخبرة بين مستوى (أقل من 5سنوات) وبين مستويات (من 5 وأقل من 10 سنوات، 10 سنوات وأقل من 15 سنة، و 15 سنة فأكثر) ولصالح مستويات (من 5 وأقل من 10 سنوات، 10 سنوات وأقل من 15 سنة، و 15 سنة فأكثر).

ووجود فروق في الدرجة الكلية للحصيلة الضريبية حسب متغير سنوات الخبرة بين مستوى (من 10 سنوات وأقل من 15 سنة) وبين مستويات (أقل من 5سنوات، ومن 5 وأقل من 10 سنوات) ولصالح مستوى (10 سنوات وأقل من 15 سنة).

ويفسر ذلك بأن كافة موظفي الدوائر الضريبية من ذوي سنوات الخبرة (من 5 وأقل من 10 سنوات، 10 سنوات وأقل من 15 سنة، و 15 سنة فأكثر)، يرون أن اطلاع المكلف على التعديلات القانونية على نحو مناسب يسهم في زيادة الحصيلة الضريبية، كما أن زيادة وعي المكلف بملائمة الشرائح المنصوص عليها في القانون الضريبي حول واقع المكلف الفلسطيني من الحصيلة الضريبية، حيث يوجد التزام وطني وقانوني وأخلاقي حيث يزيد تقديم كافة الإثباتات والمستندات الحقيقية للدوائر الضريبية من الحصيلة الضريبية، كما يزيد وعي المكلف بأهمية دفع الضريبة للقيام بتوفير المرافق العامة للمواطنين من الحصيلة الضريبية، وأيد ذلك ما ورد في دراسة (سعدون، 2015) ودراسة (عبد الغفور، 2008) ودراسة (العلاوي، 2015) ودراسة (Patrick A. Imam and Davina F. Jacobs,2007) ولم تعارض أي من نتائج الدراسات السابقة هذه النتيجة.

3. النتائج المتعلقة بمتغير عدد الدورات التدريبية

جدول (20) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لاستجابات عينة الدراسة في مدى التزام المكلفين بدفع الضريبة من وجهة نظر موظفي دوائر الضريبة في فلسطين تعزى لمتغير عدد الدورات التدريبية للدرجة الكلية

الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	العدد	عدد الدورات التدريبية	الدرجة الكلية
0.63	4.17	23	أقل من 5 دورات	الدرجة الكلية للالتزام الضريبي
0.41	4.35	33	من 5 وأقل من 10 دورات	
0.33	4.55	56	من 10 وأقل من 15 دورة	
0.40	4.63	86	15 دورة فأكثر	
0.44	4.51	198	الكلي	
0.63	4.22	23	أقل من 5 دورات	الدرجة الكلية للحصول الضريبية
0.49	4.37	33	من 5 وأقل من 10 دورات	
0.46	4.62	56	من 10 وأقل من 15 دورة	
0.63	4.51	86	15 دورة فأكثر	
0.57	4.48	198	الكلي	

يتضح من الجدول (20) وجود فروق في المتوسطات الحسابية في مستويات متغير (عدد الدورات التدريبية) للدرجة الكلية ومجالات الدراسة، ولمعرفة درجة انطباق هذه النتائج على مجتمع الدراسة تم فحص الفرضية الصفرية المتعلقة بمتغير سنوات الخبرة والموضحة في الجدول (21).

جدول (21) نتائج تحليل التباين الأحادي لدلالة الفروق في مدى التزام المكلفين بدفع الضريبة من وجهة نظر موظفي دوائر الضريبة في فلسطين تعزى لمتغير عدد الدورات التدريبية

المجال	مصدر التباين	مجموع المربعات	درجة الحرية	متوسط المربعات	قيمة (ف)	مستوى الدلالة
الالتزام القانوني	بين المجموعات	4.991	3	1.664	8.251	*0.000
	داخل المجموعات	39.120	194	0.202		
	المجموع	44.111	197			
الالتزام الأخلاقي	بين المجموعات	4.872	3	1.624	7.400	*0.000
	داخل المجموعات	42.573	194	0.219		
	المجموع	47.444	197			
الالتزام الوطني	بين المجموعات	5.282	3	1.761	7.438	*0.000
	داخل المجموعات	45.921	194	0.237		
	المجموع	51.202	197			
الدرجة الكلية للالتزام الضريبي	بين المجموعات	4.868	3	1.623	9.206	*0.000
	داخل المجموعات	34.191	194	0.176		
	المجموع	39.059	197			
الدرجة الكلية للحصيلة الضريبية	بين المجموعات	3.148	3	1.049	3.245	*0.023
	داخل المجموعات	62.728	194	0.323		
	المجموع	65.876	197			

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

يلاحظ من خلال الجدول (21) انه توجد فروق ذات دلالة إحصائية عن مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) باستجابات أفراد عينة الدراسة في مدى التزام المكلفين بدفع الضريبة من أثرها على الحصيلة الضريبية في فلسطين تعزى لمتغير عدد الدورات التدريبية، فقد بلغت قيم مستوى الدلالة على التوالي (0.000) و (0.023) وهذه القيم أقل من (0.05) وتعني هذه النتيجة إلى رفض الفرضية الصفرية المتعلقة بمتغير عدد الدورات التدريبية.

أما بالنسبة لمجالات الالتزام الضريبي، فإنه توجد فروق في المجالات الأول (الالتزام القانوني) والثاني (الالتزام الأخلاقي) والثالث (الالتزام الوطني). ولمعرفة الفروق في مجالات

الدراسة الستة والدرجة الكلية حسب متغير عدد الدورات التدريبية في مجالات الدراسة الثلاث والدرجة الكلية، فقد تم استخدام اختبار (LSD) والجدول رقم (22) يبين ذلك:

جدول (22) نتائج اختبار (LSD) للفروق في مجالات الدراسة الثلاث والدرجة الكلية حسب متغير عدد الدورات التدريبية

المجال	المقارنات	اقل من 5 دورات	من 5 وأقل من 10 دورات	من 10 دورات وأقل من 15 دورة	15 دورة فأكثر
الالتزام القانوني	اقل من 5 دورات	_____	0.12868	*0.34170	*0.44815
	من 5 وأقل من 10 دورات	_____	_____	*0.21302	*0.31947
	من 10 وأقل من 15 دورة	_____	_____	_____	0.10645
الالتزام الأخلاقي	اقل من 5 دورات	_____	0.09844	*0.32842	*0.42850
	من 5 وأقل من 10 دورات	_____	_____	*0.22998	*0.33006
	من 10 وأقل من 15 دورة	_____	_____	_____	0.10008
الالتزام الوطني	اقل من 5 دورات	_____	0.33729	*0.46885	*0.52060
	من 5 وأقل من 10 دورات	_____	_____	*0.13156	*0.18332
	من 10 وأقل من 15 دورة	_____	_____	_____	0.05175
الدرجة الكلية للالتزام الضريبي	اقل من 5 دورات	_____	0.18813	*0.37965	*0.27762
	من 5 وأقل من 10 دورات	_____	_____	*0.19152	*0.27762
	من 10 وأقل من 15 دورة	_____	_____	_____	0.08610
الدرجة الكلية للحصيلة الضريبية	اقل من 5 دورات	_____	0.14967	*0.40248	*0.28554
	من 5 وأقل من 10 دورات	_____	_____	*0.25281	0.13587
	من 10 وأقل من 15 دورة	_____	_____	_____	0.11694

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

يتضح من الجدول رقم (22) وجود فروق في الدرجة الكلية ومجالات الدراسة للالتزام الضريبي الثلاث حسب متغير عدد الدورات التدريبية بين مستوى (اقل من 5 دورات) وبين مستويات (10 وأقل من 15 دورات، و 15 دورة فأكثر) ولصالح مستويات (10 وأقل من 15

دورات، و15 دورة فأكثر). كذلك فروق في الدرجة الكلية ومجالات الدراسة الثلاث حسب متغير عدد الدورات التدريبية بين مستوى (من 5 وأقل من 10 دورات) وبين مستويات (10 وأقل من 15 دورات، و15 دورة فأكثر) و لصالح مستويات (10 وأقل من 15 دورات، و15 دورة فأكثر).

ووجود فروق في الدرجة الكلية للحصيلة الضريبية حسب متغير عدد الدورات التدريبية بين مستوى (أقل من 5 دورات) وبين مستويات (10 وأقل من 15 دورات، و15 دورة فأكثر) و لصالح مستويات (10 وأقل من 15 دورات، و15 دورة فأكثر). كذلك فروق في الدرجة الكلية بين مستوى (من 5 وأقل من 10 دورات) وبين مستويات (10 وأقل من 15 دورات) و لصالح مستوى (10 وأقل من 15 دورات).

ويفسر ذلك بأن كافة موظفي الدوائر الضريبية من ذوي الدورات التدريبية (10 وأقل من 15 دورات، و15 دورة فأكثر)، يرون أنه يوجد التزام وطني وقانوني وأخلاقي من قبل المكلفين بدفع الضريبة، حيث يزيد وعي المكلف بملائمة الشرائح المنصوص عليها في القانون الضريبي حول واقع المكلف الفلسطيني من الحصيلة الضريبية، كما يزيد الالتزام بتوفير المعلومات الحقيقية للواقعة الضريبية من الحصيلة الضريبية، كما يزيد وعي المكلف بأهمية دفع الضريبة للقيام بتوفير الاحتياجات الاجتماعية للمواطنين من الحصيلة الضريبية، وأيد ذلك ما ورد في دراسة (سعدون، 2015) ودراسة (عبد الغفور، 2008) ودراسة (العلوي، 2015) ودراسة (Patrick A. Imam and Davina F. Jacobs, 2007) ولم تعارض أي من نتائج الدراسات السابقة هذه النتيجة.

4. النتائج المتعلقة بمتغير المحافظة

جدول (23) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لاستجابات عينة الدراسة في مدى التزام المكلفين بدفع الضريبة من وجهة نظر موظفي دوائر الحكومة في فلسطين تعزى لمتغير المحافظة للدرجة الكلية

الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	العدد	عدد الدورات التدريبية	المجال
0.23	4.58	35	رام الله والبييرة	الدرجة الكلية للالتزام الضريبي
0.29	4.25	27	الخليل	
0.22	4.70	26	بيت لحم	
0.19	4.79	32	جنين	
0.63	4.29	25	نابلس	
0.56	4.07	26	طولكرم	
0.20	4.77	27	قلقيلية	
0.44	4.51	198	الكلي	
0.45	4.52	35	رام الله والبييرة	الدرجة الكلية للحصول الضريبية
0.54	4.39	27	الخليل	
0.52	4.65	26	بيت لحم	
0.29	4.75	32	جنين	
0.72	4.16	25	نابلس	
0.76	4.18	26	طولكرم	
0.45	4.65	27	قلقيلية	
0.57	4.48	198	الكلي	

يتضح من الجدول (23) وجود فروق في المتوسطات الحسابية في مستويات متغير (المحافظة) للدرجة الكلية ومجالات الدراسة، ولمعرفة درجة انطباق هذه النتائج على مجتمع الدراسة تم فحص الفرضية الصفرية المتعلقة بمتغير سنوات الخبرة والموضحة في الجدول (24).

جدول (24) نتائج تحليل التباين الأحادي لدلالة الفروق في مدى التزام المكلفين بدفع الضريبة من وجهة نظر موظفي دوائر الضريبة في فلسطين تعزى لمتغير المحافظة

المجال	مصدر التباين	مجموع المربعات	درجة الحرية	متوسط المربعات	قيمة (ف)	مستوى الدلالة
الالتزام القانوني	بين المجموعات	16.139	6	2.690	18.366	*0.000
	داخل المجموعات	27.972	191	0.146		
	المجموع	44.111	197			
الالتزام الأخلاقي	بين المجموعات	13.015	6	2.169	12.034	*0.000
	داخل المجموعات	34.429	191	0.180		
	المجموع	47.444	197			
الالتزام الوطني	بين المجموعات	11.704	6	1.951	9.433	*0.000
	داخل المجموعات	39.498	191	0.207		
	المجموع	51.202	197			
الدرجة الكلية للالتزام الضريبي	بين المجموعات	13.421	6	2.237	16.665	*0.000
	داخل المجموعات	25.637	191	0.134		
	المجموع	39.059	197			
الدرجة الكلية للحصيلة الضريبية	بين المجموعات	8.952	6	1.492	5.006	*0.000
	داخل المجموعات	56.923	191	0.298		
	المجموع	65.876	197			

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

يلاحظ من الجدول (24) انه توجد فروق ذات دلالة إحصائية عن مستوى الدلالة $(\alpha \leq 0.05)$ باستجابات أفراد عينة الدراسة في مدى التزام المكلفين بدفع الضريبة وأثرها على الحصيلة الضريبية في فلسطين تعزى لمتغير المحافظة، فقد بلغت قيم مستوى الدلالة على التوالي (0.000) و (0.000) وهذه القيم أقل من (0.05) وتعني هذه النتيجة إلى رفض الفرضية الصفرية المتعلقة بمتغير المحافظة.

أما بالنسبة لمجالات الالتزام الضريبي، فإنه توجد فروق في المجالات الأول (الالتزام القانوني) والثاني (الالتزام الأخلاقي) والثالث (الالتزام الوطني). ولمعرفة الفروق في مجالات الدراسة والدرجة الكلية حسب متغير المحافظة في مجالات الدراسة الثلاث والدرجة الكلية، فقد تم استخدام اختبار (LSD) والجدول رقم (25) يبين ذلك:

جدول (25) نتائج إختبار (LSD) للفروق في مجالات الدراسة الثلاث والدرجة الكلية حسب متغير المحافظة

المجال	المقارنات	الخليل	بيت لحم	جنين	نابلس	طولكرم	فلسطينية
الالتزام القانوني	رام الله والبيرة	*0.34121	0.14518	*0.21062	*0.32508	*0.52576	*0.27607
	الخليل	_____	*0.48639	*0.55183	0.01613	0.18455	*0.61728
	بيت لحم	_____	_____	0.06544	*0.47026	0.67094	0.13090
	جنين	_____	_____	_____	*0.53569	0.73638	0.06546
	نابلس	_____	_____	_____	_____	0.20068	*0.60115
	طولكرم	_____	_____	_____	_____	_____	*0.80184
الالتزام الأخلاقي	رام الله والبيرة	*0.39138*	0.09152	015574	*0.30122	*0.52936	0.13772
	الخليل	_____	*0.48291	*0.54712	0.09016	0.13797	0.52910
	بيت لحم	_____	_____	0.06422	*0.39275	*0.62088	0.04619
	جنين	_____	_____	_____	*0.45696	0.68510	.01802
	نابلس	_____	_____	_____	_____	0.22813	0.43894
	طولكرم	_____	_____	_____	_____	_____	0.66707
الالتزام الوطني	رام الله والبيرة	*0.24656	0.13022	*0.26964	*0.24286	*0.45632	0.16548
	الخليل	_____	*0.37678	*0.51620	0.00370	0.20976	*0.41204
	بيت لحم	_____	_____	0.13942	*0.37308	*0.58654	0.03526
	جنين	_____	_____	_____	0.51250	0.72596	0.10417
	نابلس	_____	_____	_____	_____	0.21346	0.40833
	طولكرم	_____	_____	_____	_____	_____	0.62179
الدرجة الكلية للالتزام الضريبي	رام الله والبيرة	*0.32639	0.12231	*0.21200	*0.28972	*0.50381	0.19309
	الخليل	_____	*0.44869	*0.53838	0.03666	0.17743	*0.51947
	بيت لحم	_____	_____	0.08969	*0.41203	*0.62612	0.07078
	جنين	_____	_____	_____	*0.50172	*0.71581	0.01891
	نابلس	_____	_____	_____	_____	0.21409	0.48281
	طولكرم	_____	_____	_____	_____	_____	0.69690
الدرجة الكلية للحصيلة الضريبي	رام الله والبيرة	0.13312	012813	0.22429	*0.35771	*0.34110	0.13354
	الخليل	_____	026125	0.35741	0.22459	0.20798	0.26667
	بيت لحم	_____	_____	0.09615	*0.48585	*0.46923	0.00541
	جنين	_____	_____	_____	0.58200	0.56538	0.09074
	نابلس	_____	_____	_____	_____	0.01662	0.47464
	طولكرم	_____	_____	_____	_____	_____	0.47464

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

يتضح من الجدول رقم (25) ما يلي:

1. في مجال الالتزام القانوني:

وجود فروق بين محافظات (رام الله والبيرة) ومحافظات (الخليل، وجنين، ونابلس، وطولكرم، وقلقيلية) ولصالح محافظات (الخليل، وجنين، ونابلس، وطولكرم، وقلقيلية)، ووجود فروق بين محافظات (الخليل) ومحافظات (بيت لحم، وجنين، وقلقيلية) ولصالح محافظات (بيت لحم، وجنين، وقلقيلية)، ووجود فروق بين محافظات (نابلس) ومحافظات (بيت لحم، وجنين، وقلقيلية) ولصالح محافظات (بيت لحم، وجنين، وقلقيلية). ويمكن أن يعود ذلك على طبيعة السياسات التي تنتهجها دوائر الدخل في تلك المحافظات والتي تشجع على الالتزام أو لطبيعة العلاقة مع مكلفيها أو للاختلاف في خبرات ومعرفة موظفيها بهذا المجال.

2. في مجال الالتزام الأخلاقي

وجود فروق بين محافظات (رام الله والبيرة) ومحافظات (الخليل، ونابلس، وطولكرم، وقلقيلية) ولصالح محافظات (الخليل، ونابلس، وطولكرم، وقلقيلية)، ووجود فروق بين محافظات (الخليل) ومحافظات (بيت لحم، وجنين، وقلقيلية) ولصالح محافظات (بيت لحم، وجنين، وقلقيلية)، ووجود فروق بين محافظات (الخليل) ومحافظات (بيت لحم، وجنين) ولصالح محافظات (بيت لحم، وجنين)، ووجود فروق بين محافظات (بيت لحم) ومحافظات (نابلس، وطولكرم) ولصالح محافظة (بيت لحم) ويمكن أن يعود ذلك على طبيعة السياسات التي تنتهجها دوائر الدخل في تلك المحافظات والتي تشجع على الالتزام أو لطبيعة العلاقة مع مكلفيها أو للاختلاف في خبرات ومعرفة موظفيها بهذا المجال.

3. في مجال الالتزام الوطني

وجود فروق بين محافظات (رام الله والبيرة) ومحافظات (الخليل، وجنين، ونابلس، وطولكرم) ولصالح محافظات (الخليل، وجنين، ونابلس، وطولكرم)، ووجود فروق بين محافظات (الخليل) ومحافظات (بيت لحم، وجنين، وقلقيلية) ولصالح محافظات (بيت لحم، وجنين،

وقلقيلية). ووجود فروق بين محافظات (بيت لحم) ومحافظات (جنين، ونابلس، وقلقيلية) ولصالح محافظات (جنين، ونابلس، وقلقيلية)، ويمكن أن يعود ذلك على طبيعة السياسات التي تنتهجها دوائر الدخل في تلك المحافظات والتي تشجع على الالتزام أو لطبيعة العلاقة مع مكلفيها أو للاختلاف في خبرات ومعرفة موظفيها بهذا المجال. وهذه النتائج تعزز النتائج السابقة

4. في الدرجة الكلية

وجود فروق بين محافظات (رام الله والبيرة) ومحافظات (الخليل، وجنين، ونابلس، وطولكرم) ولصالح محافظات (الخليل، وجنين، ونابلس، وطولكرم)، ووجود فروق بين محافظات (الخليل) ومحافظات (بيت لحم، وجنين، وقلقيلية) ولصالح محافظات (بيت لحم، وجنين، وقلقيلية). ووجود فروق بين محافظات (بيت لحم) ومحافظات (جنين، ونابلس، وقلقيلية) ولصالح محافظات (جنين، ونابلس، وقلقيلية). ووجود فروق بين محافظات (بيت لحم، وجنين) ومحافظات (نابلس، وطولكرم) ولصالح محافظات (نابلس، وطولكرم). كذلك وجود فروق في الدرجة الكلية للحصيلة الضريبية بين محافظات (رام الله والبيرة) ومحافظات (نابلس، وطولكرم) ولصالح محافظة (رام الله والبيرة)، كذلك وجود فروق بين محافظات (بيت لحم) ومحافظات (نابلس، وطولكرم) ولصالح محافظة (بيت لحم).

ويفسر ذلك بأن كافة موظفي الدوائر الضريبية من محافظات الجنوب والوسط يرون بأنه يوجد التزام بدفع الضريبة بدافع الالتزام الأخلاقي والوطني والقانوني، حيث يزيد وعي المكلف الكافي ببنود القانون الضريبي من التزامه تجاه الإدارة الضريبية، كما يزيد تقديم كافة الإثباتات والمستندات الحقيقية للدوائر الضريبية من الحصيلة الضريبية، ويزيد وعي المكلف بأهمية دفع الضريبة للقيام بتوفير الاحتياجات الصحية للمواطنين من الحصيلة الضريبية. وأيد ذلك ما ورد في دراسة (سعدون، 2015) ودراسة (عبد الغفور، 2008) ودراسة (العلاوي، 2015) ودراسة (جاسم، 2011) ولم تعارض أي من نتائج الدراسات السابقة هذه النتيجة.

الفصل الخامس

النتائج والتوصيات

الفصل الخامس

النتائج والتوصيات

النتائج

بعد التحليل الإحصائي لأسئلة وفرضيات الدراسة، فقد تم التوصل إلى النتائج التالية:

1. إن الالتزام القانوني لدى المكلفين بدفع الضريبة يؤثر ايجابياً على زيادة الحصيلة الضريبية، حيث أن زيادة فهم القانون الضريبي وبنوده وتعليماته يزيد من مستوى الالتزام بدفع الضريبة مما يساهم في رفد الخزينة بالأموال اللازمة لخدمة المجتمع.
2. إن الالتزام الأخلاقي لدى المكلفين بدفع الضريبة يؤثر ايجابياً على زيادة الحصيلة الضريبية، حيث أن إحساس المكلفين الأخلاقي بالمسؤولية تجاه المجتمع واحترام المكلفين للمعايير الأخلاقية التي تسهم في تعزيز علاقة التضامن بين أفراد المكلفين في المجتمع، كل ذلك من شأنه أن يساهم في تحسين مستوى الالتزام بدفع الضريبة.
3. إن الالتزام الوطني لدى المكلفين بدفع الضريبة يؤثر ايجابياً على زيادة الحصيلة الضريبية، حيث إن إقبال المكلفين على دفع الضريبة نظراً للشعور بالخجل والشعور الإيجابي نحو الضريبة والشعور بعدالة التوزيع والإحساس بالواجب الوطني، يساهم في زيادة الحصيلة الضريبية.
4. يوجد علاقة ارتباط ايجابية بين الالتزام القانوني لدى المكلفين بدفع الضريبة والحصيلة الضريبية، حيث أن زيادة الوعي والالتزام القانوني لدى المكلف تساهم في زيادة الحصيلة الضريبية حيث أن فهم مواد وبنود القانون الضريبي والالتزام بتطبيقها يزيد من الحصيلة الضريبية.
5. يوجد علاقة ارتباط ايجابية بين الالتزام الأخلاقي لدى المكلفين بدفع الضريبة والحصيلة الضريبية، حيث إنه كلما التزم المكلف بالصدق والأمانة، والاستقامة وتحلى بالقواعد

الأخلاقية، فإن مستوى الالتزام الضريبي لديه يرتفع لأنه يوجد باعث أخلاقي للالتزام الضريبي.

6. يوجد علاقة ارتباط ايجابية بين الالتزام الوطني لدى المكلفين بدفع الضريبة والحصيلة الضريبية، حيث أن شعور المكلف أنه يؤدي واجبه الوطني كجزء من ولاءه للوطن وأنه غير أناني ويعتبر الضريبة أنها واجب مقدس ويشعر بالذنب عند عدم دفع الضريبة، يزيد من الالتزام الضريبي ويزيد من الحصيلة الضريبية.

7. عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية في مدى التزام المكلفين بدفع الضريبة من وجهة نظر موظفي دوائر الضريبة في فلسطين تعزى لمتغير المؤهل العلمي في حين كان هناك فروق عند نفس مستوى الدلالة تعزى لمتغيرات سنوات الخبرة ولصالح الخبرات العالية، وعدد الدورات التدريبية ولصالح عدد الدورات الأعلى، والمحافظات ولصالح محافظات جنين ونابلس وطولكرم وقلقيلية، حيث أن المكلف يكون ملتزم بأداء المبالغ الضريبية للدائرة الضريبية عند شعوره بأن ما يدفعه للدائرة الضريبية انعكاس للظروف السياسية والاقتصادية والاجتماعية والقانونية، بغض النظر عن دوافعه الشخصية، إذ تلعب كل هذه العوامل دورا بارزا في التأثير على سلوك المكلف الضريبي بالالتزام بدفع الضريبة مما ينعكس على الحصيلة الضريبية.

التوصيات

على ضوء النتائج التي تم التوصل إليها، يوصي الباحث على ما يلي :

1. توعية المكلفين وإيضاح حقوقهم والتزاماتهم وعلاقتهم بالإدارة الضريبية، مما يعمل على خلق جو من الثقة والتعاون المتبادل بين الطرفين، لأن توفير ذلك يزيد الالتزام القانوني بدفع الضريبة.

2. إقامة ندوات ومؤتمرات توعوية لحث المكلفين على الالتزام بدفع الضريبة، لأن ذلك يشجع المكلفين على الالتزام الأخلاقي بدفع الضريبة وبالتالي زيادة الحصيلة الضريبية.

3. حث الدوائر الضريبية على تشجيع المكلفين على الالتزام الوطني بدفع الضريبة، من خلال البرامج التي تبثها وسائل الإعلام والملصقات الإعلامية التي تساهم في زيادة التزام المكلفين بدفع الضريبة مما يزيد من الحصيلة الضريبية.
4. زيادة الحوافز التشجيعية للمتقدمين في تسديد المبالغ المستحقة عليهم، وفرض غرامات على المتأخرين.
5. توفير الكادر الفني، ذو الكفاءة والخبرة العالية، المزودة بالأنظمة الالكترونية الحديثة، مع وجود نظم رقابية تكفل انتظام سير العمل، بالإضافة إلى أنظمة أجور وحوافز مناسبة تتلاءم وطبيعة عمل مأموري التقدير، وما يقع على عاتقهم من مهام ومسؤوليات.
6. ضرورة تشديد الرقابة على عمل المحاسبين، وضرورة تفعيل هذا القطاع ليكون عاملاً مساعداً في مكافحة التهرب الضريبي.
7. ضرورة إصدار اللوائح التفصيلية للقوانين الضريبية من الدوائر الضريبية والجهات التشريعية لتفسير كافة بنود القانون الضريبية ويوضح ما غمض من بنوده.
8. ضرورة تفعيل العقوبات على المتخلفين عن تسديد المبالغ الضريبية المستحقة عليهم.

قائمة المصادر والمراجع

أولاً: المراجع العربية

أبو هلال، مروان، وآخرون، (2013)، المحاسبة الضريبية، منشورات جامعة القدس المفتوحة، عمان، الأردن.

بلهوشات، حمزة، (2017)، ضمانات المكلف بالضريبة في قانون الإجراءات الجبائية، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة محمد خيضر - بسكرة، الجزائر.

بن ساسي، شهرزاد، (2013)، السياسة الجبائية ودورها في دعم الاستثمار، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة قاصدي مرباح، الجزائر.

بن كردة، رشيد، (2017)، أثر التهرب الضريبي على التنمية الاقتصادية دراسة حالة مركز الضرائب، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة عبد الحميد ابن باديس مستغانم، الجزائر.

جاسم، سهام (2011)، العلاقة بين المكلف والإدارة الضريبية وتأثيرها في الحد من التهرب الضريبي، مجلة الاقتصادي الخليجي، العدد (19)، بغداد، العراق.

جرادات، منذر، (2013)، أثر التقدير الذاتي على تحصيلات دائرة ضريبة الدخل والمبيعات من وجهة نظر مدققي ضريبة الدخل في الأردن، مجلة دراسات محاسبية ومالية، المجلد(22)، العدد(8)، بغداد، العراق.

جمام، محمود، (2010)، النظام الضريبي آثاره على التنمية الاقتصادية -دراسة حالة الجزائر، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة محمود منتوري، قسنطينة، الجزائر.

حسن، أحمد، وآخرون، (2017)، الإعلان وانعكاساته على زيادة الوعي الضريبي، مجلة الدنانير، المجلد(1)، العدد(10)، بغداد، العراق.

حسين، رلى (2010)، مدى التزام الفاحص الضريبي الفلسطيني بمعايير المراجعة الدولية وأثر ذلك في الحد من والكشف عن حالات التهرب الضريبي، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة النجاح الوطنية، نابلس، فلسطين.

حيدر، سهر، (2018)، التهرب من ضريبة الدخل والعوامل المسببة له والية مكافحته: حث تطبيقي في الهيئة العامة للضرائب، مجلة كلية الإدارة والاقتصاد للدراسات الاقتصادية والإدارية والمالية، المجلد(10)، العدد(2)، جامعة بابل، بغداد، العراق.

الخطيب، خالد وشامية، أحمد، (2003)، أسس المالية العامة، مكتبة دار وائل للنشر، عمان، الأردن.

خلاف، علاء الدين، وحمودة، وحيدة (2016)، إجراءات التحصيل للضرائب المباشرة ومنازعاتها، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة 8 ماي 1945، الجزائر.

خوشناو، صباح، ويابه، كمال، (2018)، تحليل وقياس أثر التشريع والوعي الضريبي على الثقة بين المكلف والإدارة الضريبية في المديرية العامة للضرائب في إقليم كردستان، العراق، مجلة كوفاري زانكو، المجلد(22)، العدد(2)، كردستان، العراق.

الرفاعي، خليل، (1983)، المحاسبة الضريبية، دار المستقبل للنشر والتوزيع، عمان، الأردن.

الزبيدي، عبد الباسط، (2008)، وعاء ضريبة الدخل في التشريع الضريبي، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان، الأردن.

الزعبي، خالد، (2010)، أثر العوامل الأخلاقية والنفسية والاجتماعية في مستوى الإذعان الضريبي من وجهة نظر مقدري ضريبة الدخل في الأردن، المجلة الأردنية في إدارة الأعمال، المجلد(6)، العدد(3)، عمان، الأردن.

سعدون، عباس، (2016)، تعزيز الثقة بين المكلف والإدارة الضريبية دراسة ميدانية في الهيئة العامة للضرائب وفروعها، مجلة القادسية للعلوم الإدارية والاقتصادية، المجلد(18)، العدد(4)، بغداد، العراق.

سلامة، رأفت، وآخرون، (2011)، العوامل المؤثرة على قرار مقدري دائرة ضريبة الدخل والمبيعات: دراسة استطلاعية لمقدري دائرة ضريبة الدخل والمبيعات في الأردن، مجلة الجامعة الإسلامية (سلسلة الدراسات الإنسانية) المجلد (19)، العدد (1)، غزة، فلسطين.

شومان، عساف، وتلجي، إبراهيم (2017) ورقة عمل الإشكاليات والتحديات في مجال الرقابة والتدقيق على الأداء المؤسسي الرسمي في متابعة ملفات الضرائب والتهرب الضريبي، ديوان الرقابة المالية والإدارية، رام الله، فلسطين.

صالح، محمد (2007)، العوامل المساعدة في زيادة حجم عائدات السلطة الفلسطينية من ضريبة القيمة المضافة، رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين.

صبري، جمال، (2016)، ظاهرة التهرب من ضريبة الدخل في العراق (دراسة تحليلية)، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة، المجلد (1)، العدد (48)، بغداد، العراق.

عبد الغفور، حسام (2008)، العلاقة بين المكلف والإدارة الضريبية وأثرها على التحصيل والجبائية، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة النجاح الوطنية، نابلس، فلسطين.

العلاوي، محمد (2015)، دراسة تحليلية لقواعد تأسيس وتحصيل الضرائب بالجزائر، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر.

علوان، علاء، (2016)، دور الإعلام في تنمية الوعي الضريبي للمواطن العراقي دراسة تطبيقية في الهيئة العامة للضرائب، منشورات كلية اقتصاديات الأعمال، جامعة النهريين، بغداد، العراق.

عيساوي، عبد القادر، وبلعروسي، محمد (2016)، الامتيازات الجبائية لتحفيز الاستثمار الخاص في الجزائر، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان، الجزائر.

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

مهنا، محمد (2016)، إشكالية تفسير القوانين الضريبية في فلسطين، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة النجاح الوطنية، نابلس، فلسطين.

الهموني، ساندي (2016)، التخطيط الاستراتيجي لدى ضريبة الدخل وعلاقته بتوسيع القاعدة الضريبية "دراسة ميدانية على دوائر ضريبة الدخل في الضفة الغربية"، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الخليل، نابلس، فلسطين.

وزارة المالية الفلسطينية (2018)، القرار بقانون رقم (8) لسنة (2011) الخاص بالضريبة على الدخل، منشورات وزارة المالية، رام الله، فلسطين.

ثانياً: المراجع الأجنبية

Hoanousek, Jan, and Palda, Filip. (2004). **Quality of Government and other Transition Countries**. Services And The Civic Duty To pay Taxes in The Czech And Slovak Republics, A.. *Kyklos*. Vol, 57. 237-252.

Jones, Sally. M,(2004), **Principles of Taxation**, edition, university of Virginia.

Michael D'Ascenzo.(2005). **Relationships between Tax Administrations and Tax Agents/Taxpayers**. the Asia-Oceania Consultants Association (AOTCA) general meeting, Manila 11 November 2005.
from:

<http://www.ato.gov.au/large/content.asp?doc=/content/66215.htm>

Patrick A. Imam and Davina F. Jacobs.(2007).**Effect of Corruption on Tax Revenues in the Middle East**. International Monetary Fund.
from: <http://www.imf.org/external/pubs/ft/wp/2007/wp07270.pdf>

Pauline Niemirowski & Alexander J Wearing.(2006).**DO AUSTRALIAN TAXATION OFFICE STAFF AND COMPLIANT TAXPAYERS IDENTIFY WITH TAX FROM THE SAME PERSPECTIVE, OR ARE THERE SIGNIFICANT DEGREES OF SEPARATION?**
From:<http://www.austlii.edu.au/au/journals/JATax/2006/4.html#Heading78>

الملاحق

ملحق (1): الأستبانة



جامعة النجاح الوطنية

كلية الدراسات العليا / برنامج المنازعات الضريبية

السيد/ السيدة المحترمين تحية طيبة وبعد،،

أضع بين أيديكم هذه الاستبانة والتي تهدف إلى التعرف على "مدى التزام المكلفين بدفع الضريبة وأثرها على الحصيلة الضريبية في فلسطين- دراسة حالة الضفة الغربية"- . لذا أرجوا منكم قراءة هذه الاستبانة والإجابة عليها بدقة في المكان المخصص لذلك ونؤكد ان هذه المعلومات لاغراض البحث العلمي فقط .

شاكرين لكم حسن تعاونكم واستجابتكم

الباحث: محمد عياد

أولاً المعلومات الشخصية:

ضع/ي إشارة (×) في مربع الإجابة التي تناسبك:

1. المؤهل العلمي:

1. دبلوم 2. بكالوريوس 3. ماجستير فأعلى

2. المستوى الوظيفي:

1. محاسب 2. مدقق حسابات 3. مدير مالي

3. سنوات الخبرة:

1. أقل من 5 سنوات 2. من 5 – أقل من 10 سنوات

3. من 10 سنوات – أقل من 15 سنة 4. 15 سنة فأكثر

4. عدد الدورات التدريبية:

1. أقل من 5 دورات 2. من 5 – أقل من 10 دورات

3. من 10 – أقل من 15 دورة 4. 15 دورة فأكثر

5. المحافظة:

1. رام الله والبيرة 2. الخليل 3. بيت لحم

4. جنين 5. نابلس 6. طولكرم

7. قلقيلية

ثانياً: ضع/ي إشارة (√) في خانة الإجابة التي تناسبك:

الرقم	الفقرات	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
مجال الالتزام القانوني						
1.	امتلاك المكلفين لمعرفة كافية بحقوقهم الضريبية تزيد الحصيلة الضريبية					
2.	وعي المكلف الكافي بنود القانون الضريبي تزيد من التزامه تجاه الإدارة الضريبية.					
3.	وعي المكلف بملائمة الشرائح المنصوص عليها في القانون الضريبي واقع المكلف الفلسطيني مما يزيد من الحصيلة الضريبية					
4.	وعي المكلف بتضييق الفجوة بينه وبين الإدارة الضريبية نتيجة لوعي المحاسب القانوني تزيد الحصيلة الضريبية.					
5.	تبني القانون الضريبي لمبدأ التوعية الضريبية يزيد التحصيل الضريبي.					
6.	اطلاع المكلف على التعليمات والنشرات المرافقة للقانون الضريبي يزيد الحصيلة الضريبية					
7.	اطلاع المكلف على التعديلات القانونية على نحو مناسب يسهم في زيادة الحصيلة الضريبية					
8.	وعي المكلف بسهولة ووضوح بعض بنود ومواد القانون الضريبي تزيد من الحصيلة الضريبية.					
9.	وعي المكلف بالعقوبات الواردة في القانون الضريبي يزيد من الحصيلة الضريبية					

					10. وعي المكلف بعدالة القانون الضريبي تزيد من الحصيلة الضريبية.
مجال الالتزام الأخلاقي					
					11. وعي المكلف بضرورة الالتزام الطوعي بدفع الضريبة يزيد من الحصيلة الضريبية
					12. الالتزام بتوفير المعلومات الحقيقية للواقعة الضريبية تزيد من الحصيلة الضريبية.
					13. تقديم كافة الاثباتات والمستندات الحقيقية للدوائر الضريبية تزيد من الحصيلة الضريبية.
					14. تقديم الإقرار الضريبي الصحيح الخالي من التزوير يزيد من الحصيلة الضريبية.
					15. الالتزام بتقديم المعلومات المطلوبة للدوائر الضريبية بالوقت المحدد يزيد من الحصيلة الضريبية
					16. الدافع الأخلاقي للالتزام بدفع الضريبة يزيد من الحصيلة الضريبية
					17. التواصل الفعال بين المكلف والدوائر الضريبية يزيد من الحصيلة الضريبية
مجال الالتزام الوطني					
					18. وعي المكلف بأهمية دفع الضريبة للقيام بتوفير الاحتياجات الصحية للمواطنين يزيد من الحصيلة الضريبية
					19. وعي المكلف بأهمية دفع الضريبة للقيام بتوفير الاحتياجات الاجتماعية للمواطنين يزيد من الحصيلة الضريبية
					20. وعي المكلف بأهمية دفع الضريبة للقيام بتوفير المرافق العامة للمواطنين يزيد من الحصيلة الضريبية

					و عي المكلف بأهمية دفع الضريبة للقيام بتوفير المرافق التعليمية للمواطنين يزيد من الحصيلة الضريبية	21.
					و عي المكلف بأهمية دفع الضريبة للقيام بتوفير الاحتياجات الأمنية للمواطنين يزيد من الحصيلة الضريبية	22.
					و عي المكلف بأهمية دفع الضريبة للقيام بتوفير المشاريع التنموية للمواطنين يزيد من الحصيلة الضريبية	23.
					و عي المكلف بأهمية دفع الضريبة للقيام بتوفير البنى التحتية يزيد من الحصيلة الضريبية	24.
					شعور المكلف بالالتزام الضريبي على أنه واجب وطني تجاه المجتمع يزيد من الحصيلة.	25.
مجال الحصيلة الضريبية						
					يتم تسهيل تحصيل الضرائب عن طريق التقسيط	26. 8
					تمنح الدوائر الضريبية حسم تشجيعي للملتزمين بتسديد التزاماتهم الضريبية مبكراً.	27.
					للإعلام دور كبير في توعية المكلفين للالتزام بدفع المستحقات الضريبة بوقتها المحدد	28.
					تشديد العقوبات على المتهربين من دفع الضريبة يزيد الحصيلة الضريبية	29.
					يتم العمل على زيادة الحوافز للملتزمين بدفع الضريبة في أوقاتها	30.

نشكر لكم حسن استجاباتكم

ملحق (2): قائمة المحكمين

اسم المحكم	مكان العمل
الدكتور سهير الشوملي	جامعة فلسطين التقنية خضوري
الدكتور محمد أبو عمشة	جامعة فلسطين التقنية خضوري
الدكتور نصوح الرامي	جامعة فلسطين التقنية خضوري
الأستاذ محمد مهنا	جامعة فلسطين التقنية خضوري
هايل مشاقي	مدير دائرة القيمة المضافة في نابلس

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

**The extent to which taxpayers are obliged to
pay the tax and its impact on tax revenues in
Palestine - West Bank case study**

**By
Mohammad Ayyad**

**Supervisor
D. Abdel Fattah shamlah**

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

2020

**The extent to which taxpayers are obliged to pay the tax and its impact
on tax revenues in Palestine - West Bank case study**

By

Mohammad Ayyad

Supervisor

D. Abdel Fattah shamlah

Abstract

The study aimed to identify the extent of taxpayers' commitment to pay the tax and its impact on the tax proceeds in Palestine - the West Bank case study - and to achieve the objective of the study the researcher used the descriptive and analytical approach, The questionnaire, which consisted of (29) items distributed on the areas of (legal obligation, moral obligation, national obligation, tax proceeds), was adopted. The study population consisted of (355) employees of all tax departments in Palestine - West Bank, of whom (198) sample was selected. The statistical program (SPSS) was used to analyze study information.

One of the most important results of the study was: First: There is a positive correlation between the taxpayers' commitment (legal obligation, moral obligation, national obligation, tax proceeds) to pay the tax and tax proceeds in Palestine - West Bank case study.

Secondly, There were no statistically significant differences in the extent of taxpayers' obligation to pay the tax from the point of view of the tax departments in Palestine due to the variable of the educational qualification, while there were differences at the same level of significance due to the variables of years of experience and for the benefit of high

experience, the number of training courses and the favor of the number of higher courses. For the governorates of Jenin, Nablus, Tulkarem and Qalqilya.

One of the most important recommendations of the study: First: Encouraging taxpayers to legal commitment to pay the tax, through raising awareness of taxpayers and clarifying their rights and obligations and their relationship with the tax administration, which works to create an atmosphere of trust and mutual cooperation between the two parties, because the provision of this increases tax collection, and secondly: the provision of staff A highly qualified and experienced technician, equipped with modern electronic systems, with control systems to ensure the regularity of work progress, in addition to appropriate remuneration systems that suit the nature of the work of the commissioners of assessment, and the tasks and responsibilities they bear.