

Factors affecting the Value Added Tax Evasion in Palestine

Mohammad Abu Warda

Islamic University Gaza, abuarda.7@hotmail.com

Mohammed Alashi

Islamic University Gaza, malashi@iugaza.edu.ps

Hisham Madi

Islamic University Gaza, hmadi@iugaza.edu.ps

Follow this and additional works at: https://digitalcommons.aaru.edu.jo/hujr_b



Part of the Arts and Humanities Commons

Recommended Citation

Abu Warda, Mohammad; Alashi, Mohammed; and Madi, Hisham () "Factors affecting the Value Added Tax Evasion in Palestine," *Hebron University Research Journal-B (Humanities) - (مجلة جامعة الخليل للبحوث- ب (العلوم الانسانيه)*: Vol. 17: Iss. 1, Article 5.

Available at: https://digitalcommons.aaru.edu.jo/hujr_b/vol17/iss1/5

This Article is brought to you for free and open access by Arab Journals Platform. It has been accepted for inclusion in Hebron University Research Journal-B (Humanities) - (العلوم الانسانيه) ب (العلوم الانسانيه) by an authorized editor. The journal is hosted on Digital Commons, an Elsevier platform. For more information, please contact rakan@aarj.edu.jo, marah@aarj.edu.jo, u.murad@aarj.edu.jo.



العوامل المؤثرة في التهرب من ضريبة القيمة المضافة في فلسطين

محمد حسن أبو وردة، محمد مروان العشي، هشام كامل ماضي، الجامعة الإسلامية بغزة، كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية، قسم المحاسبة

abuwarda.7@hotmail.com, malashi@iugaza.edu.ps, hmadi@iugaza.edu.ps

تاريخ الاستلام: 2020/11/30 – تاريخ القبول: 2021/2/9

ملخص:

هدفت الدراسة إلى فحص ظاهرة التهرب من ضريبة القيمة المضافة في المحافظات الجنوبية بفلسطين من حيث الطرق المتبعة في التهرب وأسبابه والآليات التي تتبعها دائرة ضريبة القيمة المضافة في محاربة التهرب الضريبي، وذلك من خلال معرفة قدرة القوانين والتشريعات المطبقة على تقليل حجم التهرب الضريبي. وكذلك دراسة مدى تأثير الأوضاع الاقتصادية والاجتماعية على حجم التهرب الضريبي، وذلك باستخدام استبانة تم توزيعها على العاملين في دوائر ضريبة القيمة المضافة والبالغ عددهم 58 موظفاً وجرى استرداد 50 استبانة صالحة للتحليل إلى جانب إجراء عدد من المقابلات مع مديري الدوائر. توصلت الدراسة إلى أن 83% من المستجيبين أفادوا أن تأهيل الموظفين وتدريبهم يسهم في الحد من التهرب. كما أن فرض العديد من الضرائب والازدواج الضريبي يدفع المكلف للتهرب الضريبي حسب رأي 76% من المبحوثين، كما أن حالة الكساد الاقتصادي من العوامل التي تزيد من حجم التهرب الضريبي حسب رأي 86% من المستجيبين. وبناءً عليه أوصت الدراسة ب: زيادة حالات الإعفاء الضريبي وتجنب الازدواج الضريبي. ومراجعة النصوص والتشريعات الضريبية وإقرار قانون خاص بضريبة القيمة المضافة. إضافةً إلى نشر الوعي الضريبي ورفع درجة الالتزام الطوعي لدى المكلف.

الكلمات المفتاحية: ضريبة القيمة المضافة، التهرب الضريبي، الازدواج الضريبي، فلسطين.

Factors affecting the Value Added Tax Evasion in Palestine**Mohammad Hasan Abu Warda, Mohammed Marwan Alashi****Hisham Kamel Madi**abuwarda.7@hotmail.com, malashi@iugaza.edu.ps, hmadi@iugaza.edu.ps**Received: 30/11/2020 – Accepted: 9/2/2021****Abstract:**

The study aims to identify the phenomenon of tax evasion in Palestine in terms of methods and reasons for evasion. It also aims at identifying and evaluating the mechanisms followed by the VAT Department in the Gaza Strip to combat VAT evasion. The study examines the ability of the legislations and laws to reduce tax invasion and the impact of the current socioeconomic situation on tax evasion. To accomplish the aim of the study, 58 questionnaires were distributed to employees at the VAT Department. Of the questionnaire 50 were valid to analyze. In addition, several heads of divisions were interviewed for the same aim. The most important results of the study are: 83% of the respondents state that training of staff leads to minimizing tax evasion. Also, 76% of the respondents mention that imposing many taxes and double taxation encourage the taxpayer to evade taxes. Further, the economic depression contributes to tax evasion according to 86% of the respondents. The most important recommendations are: the necessity of increasing tax exemption, avoiding double taxation, reviewing tax legislations, improving value added tax laws, enhancing the tax awareness and raising the level of voluntary commitment of the taxpayer.

Key words: Value Added Tax, Tax Evasion, Double Taxation, Palestine

تعتبر الإيرادات الضريبية من أهم الموارد المالية للحكومة لتحقيق أهدافها إلا أن عدداً كبيراً من المكلفين في كثير من الأحيان يتهربون من دفع الضرائب بطريقة أو بأخرى، ومن أجل منع هذه الأعمال غير القانونية يتعين على سلطات الضرائب الحكومية أن تنفق أموالاً إضافية لاكتشاف ومنع أنشطة التهرب الضريبي غير القانونية. ونتيجة لذلك، تمثل الطرق الفاعلة للكشف عن حالات التهرب من الضرائب قضية صعبة بالنسبة للسلطات الضريبية في جميع أنحاء العالم (Assylbekov et al., 2016).

ويُعد التهرب الضريبي ظاهرة عامة تواجهها معظم دول العالم النامية والمتقدمة على حد سواء وتستخدم العديد من الوسائل لمكافحتها، مثل زيادة الوعي الضريبي، وإحكام صياغة القوانين الضريبية، وتثقيف الرقابة ومكافحة الفساد. وبالرغم من وفرة الدراسات المتعلقة بالتهرب الضريبي إلا أنه لا يوجد طريقة مُتفق عليها لقياس حجم التهرب الضريبي (المجلس الاقتصادي والاجتماعي الأردني، 2014م Jordan Economic and Social Council, 2014).

وفيما يخص دولة فلسطين فقد نصت المادة رقم 88 من القانون الأساسي الفلسطيني (القانون الأساسي المعدل، 2003) على أن "فرض الضرائب العامة والرسوم، وتعديلها وإلغائها، لا يكون إلا بقانون، ولا يعفى أحد من أدائها كلها أو بعضها، في غير الأحوال المبينة في القانون". ويترتب على ذلك أن كل محاولة للتخلف عند دفع الضرائب الواجبة هي مخالفة للقانون.

وفي كثير من الدراسات التي أجريت كانت هناك عدد من العوامل الخارجية قد تؤثر في مستوى التهرب الضريبي حسب (Amoh and Nakyea (2019) في دراستهما حيث أشارا إلى أن عنصر الفساد في الدولة عامل أساس للتهرب الضريبي، بالإضافة إلى دراسة يامين (Yameen, 2019)، التي أشارت إلى تأثير الشفافية والعدالة على مستوى التهرب الضريبي كما ذكر (Alm, Liu, and Zhang (2018) عدة عوامل داخل الشركات مثل الحاجة إلى التمويل أو تكلفة التمويل قد تسهم في التهرب الضريبي، كما أن هناك عوامل ثقافية ومجتمعية قد تؤدي دوراً في التهرب الضريبي حسب (Sadjiarto et (2019) في دراسته التي أجراها على الشعب الإندونيسي. بالإضافة إلى عوامل نفسية. كما أشارت دراسة

Górecki & Letki (2020) التي أجريت على أربع عشرة دولة أن شعور المكلف بالعدالة الضريبية يقلص من التهرب الضريبي حتى لو كانت الضريبة تصاعديّة. وهنا يمكن القول إن هناك عدداً من العوامل الداخلية مثل حاجة الشركة للتمويل، والعوامل الخارجية مثل الوضع الاقتصادي والاجتماعي، بالإضافة إلى نفاذ التشريعات التي تؤثر في مستوى التهرب الضريبي.

مشكلة الدراسة

التهرب الضريبي له العديد من الآثار السلبية التي تنعكس على نحو مباشر على خزينة الدولة، ومن ثم تؤثر على مستوى الخدمات التي يتم تقديمها للمواطنين في الدولة. وكذلك له كبير الأثر على الأهداف الاجتماعية والاقتصادية التي تعمل الدولة على تحقيقها مما يؤثر على الاقتصاد الوطني وعلى المجتمع على نحو عام (عليمات، 2012م: Olimat, 2013). وفي فلسطين قامت مؤسسة "أمان" (الانتلاف من أجل النزاهة

والمساءلة: Aman) بدراسة عام 2011م، وقد توصلت فيها إلى أن حجم التهرب الضريبي قد يصل إلى 65%. في حين قامت مؤسسة "بكدار" (المجلس الاقتصادي الفلسطيني للتنمية والإعمار) بدراسة عام 2015 حيث قُدِّرَ فيها حجم التهرب الضريبي ما بين 30%-40% من إجمالي الإيرادات الضريبية (تقرير أمان، نيسان 2017: Aman, 2017). وفي دراسة Alm & Malézieux (2020) التي جرى فيها مسح 70 دراسةً عن التهرب الضريبي فقد وُجِدَ أن هناك عواملَ عدة تؤثر على التهرب الضريبي، منها متعلق بالأنظمة والتشريعات مثل تفعيل أنظمة التدقيق، ومنها ما هو خاص بالضريبة نفسها مثل معدلات الضريبة؛ فارتفاعها يؤثر بصورة سلبية غالبًا، كما أن العوامل الخارجية مثل المخاطرة المالية والاحتلال تؤدي دوراً مؤثراً. كما وجد Dlamini & Dube (2020) أن معدلات الضريبة المرتفعة والفساد الإداري وسوء الأداء الاقتصادي للدولة كلها عوامل تفاقم بتهرب المكلفين ضريبياً.

وعليه يمكن عرض مشكلة الدراسة من خلال طرح الأسئلة الآتية:

1. ما أثر الأساليب الرقابية المُتبعة في تقليل حجم التهرب من ضريبة القيمة المضافة؟
2. ما مدى تأثير القوانين والتشريعات الضريبية في محاربة التهرب من ضريبة القيمة المضافة؟
3. ما مدى تأثير الأوضاع الاقتصادية والاجتماعية في قطاع غزة على حجم التهرب من ضريبة القيمة المضافة؟

أهداف الدراسة

هناك العديد من العوامل التي تؤثر في الحد من التهرب الضريبي مثل ضبط التشريعات والقوانين الضريبية بالإضافة إلى العوامل الاقتصادية والاجتماعية السائدة في البلد، وعليه تهدف الدراسة إلى تحقيق الأهداف الآتية:

1. تقييم أثر الأساليب الرقابية في تقليل حجم التهرب من ضريبة القيمة المضافة.
2. قياس تأثير القوانين والتشريعات المُطبقة على تقليل حجم التهرب من ضريبة القيمة المضافة.
3. فحص تأثير الأوضاع الاقتصادية والاجتماعية على حجم التهرب من ضريبة القيمة المضافة.

أهمية الدراسة

تتبع أهمية الدراسة من تحديد الأسباب التي تدفع بالمكلف في المحافظات الجنوبية للتهرب وعدم الالتزام بدفع الضريبة المُستحقة عليه، كذلك تعمل على تقييم وتطوير للآليات التي تتبعها دائرة ضريبة القيمة المضافة، والعمل على تقديم توصيات يمكن للدائرة الاستفادة منها ومراعاتها في الخطط والسياسات المستقبلية التي تعمل على تطوير وتحسين أداء الدائرة. وعلى الصعيد المجتمعي تعتبر الدراسة مهمة حيث إنها ستقدم توصيات قد تساعد في تقليل حجم التهرب الضريبي، ومن ثمَّ زيادة الإيرادات الضريبية للدولة ومنه زيادة قدرة الحكومة على إنجاز الأهداف المجتمعية التي تعمل على تقدم وتطوير المجتمع.

ضريبة القيمة المضافة في فلسطين

في فلسطين طبقت ضريبة القيمة المضافة على أساس أنها مكوس إضافية منذ 1976م، ولم يصدر بها أي أمر عسكري حتى عام 1985م. كانت بداية هذه الضريبة مع نسبة 8% ثم ارتفعت لتبلغ 12%، ثم زادت حتى 15%، ثم 18% عام 1991م (علاونة، 1992: Alawneh, 1992)، وأصبحت 17% عام 1994م (البسطامي، 2006م)، وخُفّضت لتبلغ 14.5% منذ 2006/7/1م (ميسمي، 2006م، Mesimi : 2006)، وبدءاً من يناير 2015م أصبحت 16% (أ. أحمد أبو سليمان: دائرة الضريبة-غزة، 18 ديسمبر 2018م : Abu Suleiman, 2018).

الضريبة المضافة ذات أهمية كبيرة حيث مثلت عام 1986م-1987م ما نسبته 35% من مجموع إيرادات سلطات الاحتلال. وفي تلك المدة دعت قيادة الانتفاضة الفلسطينية الأولى المواطنين إلى مقاومة هذه الضريبة لكونها من الأدوات التي يستخدمها الاحتلال لزيادة هيمنته على اقتصاد البلاد، وقامت بإصدار العديد من البيانات التي تحث المواطنين على عدم دفع هذه الضريبة وجميع الضرائب الأخرى، ودعت الموظفين العاملين في دوائر الضريبة إلى الاستقالة وعدم العمل مع الاحتلال لجمع الضرائب. وهذا بدوره أدى إلى أن جميع مأموري التقدير ومديري الدوائر الضريبية أصبحوا من الإسرائيليين ممن ليس له هدف إلا خدمة مصالح الاحتلال، وأعطى المديرون صلاحيات اتخاذ القرارات ذات العلاقة بالمعاملات الضريبية، والأمر الداخلي الخاصة بالدائرة (علاونة، 1992: Alawneh, 1992).

وبعد قيام السلطة الفلسطينية باستلام إدارة الضرائب مطلع العام 1995م قامت بدعوة المكلفين كفاً إلى التوجه للتسجيل لدى دوائر الضريبة المضافة، وقامت بعمل تسويات لجميع الملفات العالقة في الإدارات الضريبية خلال الانتفاضة، حيث قَدّمت مُحفَرات لمن يدفع ما يُستحق عليه من ضريبة تصل إلى خصم مقداره 35%، ومن ثمّ بدأت تتناقص النسبة إلى 20% ثم 15% و10%، وكذلك إمكانية التقسيط لمن لا يستطيع الدفع مرة واحدة، وقامت بإلغاء جميع الغرامات والفوائد التي سجلتها دوائر الاحتلال (علاونة، 1997: Alawneh, 1997). والآن ما يحكم عمل إدارة ضريبة القيمة المضافة هو قانون الجمارك والمكوس في الأوامر والأنظمة والتعليمات وفقاً لآخر تعديلاتها، ونظام ضريبة القيمة المضافة المُنبثق عن قانون الجمارك والمكوس (وزارة المالية-الإدارة العامة لضريبة القيمة المضافة-دليل الإجراءات، 2010م).

وبحسب التقرير السنوي لسنة 2017م الصادر عن الفريق الأهلي لدعم شفافية الموازنة العامة، وهو عبارة عن فريق يمثل عدداً من المنظمات الأهلية القطاعية الفلسطينية، التي منها: أمان- مؤسسة مفتاح - ومعهد أبحاث السياسات الاقتصادية "ماس"- ومركز الديمقراطية وحقوق العاملين وعدد من المنظمات الأخرى، فإن حجم ضريبة القيمة المضافة المتحقق لعام 2017م قد بلغ 1011.3 مليون شيكل، وهذا الرقم لا يشمل الإيرادات المتأتية من إيرادات المقاصّة مع الاحتلال التي قد بلغت 2288 مليون شيكل للعام نفسه (الفريق الأهلي لدعم شفافية الموازنة، 2018م).

وفي المحافظات الجنوبية تخضع ضريبة القيمة المضافة لدليل الإجراءات (الأوامر والأنظمة والتعليمات يونيو، 1993م، غزة). وتحتل المركز الأول من حيث حصيلة الجباية، وهذا مؤشر على أهميتها ودورها في توفير الإيرادات للحكومة، يليها إيرادات وزارة الاقتصاد ثم الجمارك ثم ضريبة الدخل ثم إيرادات المرور ومن ثم إيرادات المحاكم (أ. رافع رمضان: رئيس قسم الإرجاع في دائرة الإجراءات، وزارة المالية-غزة، 3 فبراير، 2019م: Head of the Return Department in the Procedures Department).

محددات تحصيل ضريبة القيمة المضافة

نظراً للوضع الاقتصادي العام فقد وجهت وزارة المالية سياساتها العامة للتعامل مع المكلفين وفقاً لمبادئ الرفق و مراعاة المصالح والتخفيف بالقدر المستطاع عن كاهل المكلف مثل إمكانية تأجيل الدفعات المستحقة أو تقسيطها، وذلك يتم من خلال تحقيق بعض الشروط "فيمكن التأجيل في حال سبق للمكلف الصدق في المواعيد إضافة إلى حسن السير والسلوك، والتقسيت يكون للجميع مع ضرورة عمل سند دين منظم أو إحضار شيكات"، وكذلك قلة توافر السيولة في السوق وانتشار ظاهرة التعامل بالشيكات صعب من التحصيل النقدي الذي هو أساس الجباية والتعامل (أ. رافع رمضان: رئيس قسم الإرجاع في دائرة الإجراءات، وزارة المالية-غزة، 3 فبراير 2019م: Head of the Return Department in the Procedures Department). وقد تقوم الدائرة بمنح تخفيضات لمبلغ المكلف على نحو مبدئي لتشجيعه على الدفع أو قد تشجعه من خلال التعاضي عن السنوات السابقة (أ. مفيدة الحلو: نائب المدير العام لضريبة القيمة المضافة-غزة، 5 فبراير 2018م: Deputy General Manager for Value Tax).

التهرب الضريبي في المحافظات الجنوبية

بحسب (أ. مفيدة الحلو: نائب المدير العام لضريبة القيمة المضافة-غزة، 5 فبراير، 2018م: Deputy General Manager for Value Tax): فإن العامل الرئيس في انتشار ظاهرة التهرب الضريبي هو غياب الإلزام الطوعي للمكلف الذي يجب أن يكون نابعاً من النفس دون الحاجة إلى الانتفاخ على القوانين ومحاولة التهرب من دفع الضريبة المستحقة، إضافة إلى غياب الاستفادة المباشرة التي يتلقاها المكلف، مقابل دفعه للضريبة في حين يرى غيره من المواطنين يستفيدون من الخدمات نفسها التي تقدمها الحكومة، وهم لا يدفعون ضريبة المقدار نفسه الذي يدفعه.

وأكد (أ. أسامة قنديل: مدير دائرة ض. ق.م شمال غزة، 6 فبراير، 2019م: Director of the Value-Added Department in North Gaza) أن الظروف الاقتصادية التي يمر بها قطاع غزة هي العامل الأول والأقوى في دفع المكلف بالضريبة نحو التهرب الضريبي، ويتمثل ذلك في حجم الركود الاقتصادي السائد وقلة الطلب على البضائع مما يقلل حجم البيع والربح لدى المكلف وهذا من أقوى الدوافع للتهرب الضريبي.

وغياب الخدمات ذات الكفاءة المناسبة من مرافق تعليمية وطبية واجتماعية من العوامل التي قد تزيد من تهرب المكلف، إضافة إلى أن ثقافة التهرب من دفع الضريبة تُعتبر من الأمور الثورية التي قد يتفاخر بها

بعض المكلفين وذلك بناءً على ثقافة سابقة موروثه عن حقبة كانت تجبى فيها الضرائب من قبل الاحتلال (أ. رافع رمضان: رئيس قسم الإرجاع في دائرة الإجراءات، وزارة المالية-غزة، 3 فبراير، 2019م:

(Head of the Return Department in the Procedures Department

وفي مقابلة مع (أ. نهاد حمادة: مدير مكتب حمادة للمحاسبة والتدقيق، غزة، 9 فبراير، 2019م: Director of the Hamada Office for Accounting and Auditing) فقد تحدث عن العوامل والأسباب التي قد تدفع المكلف نحو محاولته التهرب من دفع الضريبة، مثل فقد العدالة الضريبية وضعفها نتيجة لعدم تطبيق الأوامر القانونية على نحو تام كما تم النص عليها، غياب المردود المباشر على الدافع للضريبة، عمل السلطات في بعض الأحيان بوصفها مراقباً يترصد المواطن لتحصيل الجباية منه، كما في بعض حالات المخالفات المرورية، ضعف العديد من الخدمات الحكومية والمرافق العامة، وعلى نحو عام فلا يوجد قناعة لدى المكلف الفلسطيني في قطاع غزة على نحو خاص بسياسات الإنفاق الحكومي.

صور التهرب من ضريبة القيمة المضافة المنتشرة في المحافظات الجنوبية (أ. هيثم مشتهي: مدير دائرة القضايا، وزارة المالية الفلسطينية-غزة، 24 ديسمبر، 2018م: Director of Cases Department, Palestinian Ministry of Finance)

1. عدم قيام عدد كبير من المكلفين بالتسجيل لدى دوائر الضريبة، وذلك لسببين:

أ. عدم وجود وعي ضريبي لدى المكلف، وبحجة أنه ليس لديه علم بضرورة التسجيل لدى الدائرة، وهذا يكون لدى عدد كبير من الشركات المحلية التي لديها شهرة، ولكن كونها تتمثل في محل معين مثل مطعم لديه سمعة جيدة، وليس لديه فروع منتشرة، فيعتقد المكلف أنه غير ملزم بالتسجيل ودفع الضريبة.

ب. محاولة المكلف تجنب دفع الضريبة بأكبر قدر ممكن ومحاولة إخفاء نشاطه عن أعين الدوائر الضريبية.

2. قيام عدد كبير من المكلفين بشراء المنتجات والسلع من شركات و مكلفين ملتزمين بدفع الضريبة، {مثل قيام تاجر المفرق بالشراء من تاجر الجملة، ويُمارس نشاطه التجاري دون التسجيل لدى دائرة الضريبة}. وعلى نحو عام فإن المستوردين من الخارج لا يمكنهم الاستيراد إلا إذا كانوا مسجلين لدى دائرة ضريبة القيمة المضافة (وهو ما يُعتبر من العوامل المهمة في مكافحة التهرب الضريبي)، أما تجار المفرق فقد لا يكون مسجلاً لدى الدائرة، حيث إنه لا يوجد إحصائيات وبيانات دقيقة بعدد المكلفين الذين يُمارسون أنشطة تجارية ويجب أن يخضعوا للضريبة.

آليات دائرة ضريبة القيمة المضافة في المحافظات الجنوبية لمحاربة التهرب الضريبي:

الزيارات الميدانية التي تقوم بها دائرة الفحص والتدقيق وهي إحدى الدوائر التابعة لوزارة المالية، حيث تقوم بإعداد تقارير مراقبة لعمل المكلف وتُحاول إظهار حجم عمله الحقيقي، وذلك باستخدام وسائل عديدة، منها: عدد الموظفين، حجم مكان العمل، شكل المكان، موقع العمل... إلخ.

وأما حالات الاستيراد من الخارج فيُشترط أن تكون البضاعة المُستوردة مُرفقة بشهادة منشأ من البلد المُستورد منه، ويكون مُرفق فيها إرسالية وفاتورة، وعند وصول البضائع إلى معبر كرم أبو سالم تقوم دائرة الجمارك بفحص الوثائق المرفقة والتأكد من سلامتها وصحة البيانات فيها. ولدائرة الجمارك عدد من الأدوات للتأكد من صحة البيانات:

- أولها: خبرة العاملين الطويلة بالأصناف ومستوى الأسعار.
- ثانياً: أخذ عينات من البضاعة المُستوردة وإرسالها إلى السوق لمقارنتها بمثيلاتها وتحديد مستوى سعرها (مع الأخذ في الحسبان الفرق بين سعر السلعة المُفرق وجملة وسعر الاستيراد) وعمل المقارنة بين السعر الوارد في الفاتورة وبين سعر السوق (أ. هيثم مشتهي: مدير دائرة القضايا، وزارة المالية الفلسطينية-غزة، 21 يناير، 2019م: Director of Cases Department, (Palestinian Ministry of Finance).

عقوبات وغرامات التهرب الضريبي

بالرغم من كل الإجراءات التي يتم اتخاذها إلا أن أي دولة لم تنجح في منع التهرب الضريبي منعاً تاماً، وهذا ما يجعل الدولة مُضطرة لتقرير العقوبات وفرضها على كل من يُخالف القانون. وهذا من شأنه الحد من حجم التهرب الضريبي، حيث إن التهديد بتطبيق هذه العقوبات قد يمنع البعض من التهرب، أو يجعلهم يترددون في الإقدام على التهرب. وإذا ما طبقت العقوبات على نحو صارم فإنها تُعد طريقة زاجرة تُستخدم لمكافحة التهرب الضريبي. ويُمكن أن تكون العقوبة مالية أو جزائية، وتُعتبر العقوبات المالية أكثر استخداماً وشيوعاً، وكذلك تُستخدم العقوبة الجزائية في حالات مثل: محاولات العيش الخطيرة التي تكون مصحوبة بأعمال احتيالية، والبعض ينصح بالابتعاد والتقليل من العقوبات الجزائية المُتمثلة (بالجزاء البدنية، السجن)، وذلك لما قد يترتب عليها من كراهية المُكلف للضريبة (الخطيب، 2000م: Khatib, 2000).

حدد نظام ضريبة القيمة المضافة المُطبّق في مناطق السُلطة الفلسطينية بقطاع غزة ضمن موادّه العلاقة بين المُكلف وبين أجهزة الضريبة المُضافة، وفي حال عدم التزام المُكلف بنصوص النظام فقد فرض النظام عدد من الغرامات على المُكلف إلى حين تسديد الالتزامات الضريبية التي عليه. وتُفرض هذه الغرامات بناءً على نوع المخالفة التي ارتكبتها المُكلف. وتجدر الإشارة إلى أن فرض العقوبات والغرامات الضريبية على المُكلف بالضريبة ليس هدفاً بحد ذاته، وإنما وسيلة لضمان تطبيق قوانين الضريبة بطريقة فاعلة (دائرة ضريبة القيمة المُضافة، 2018م).

تشجيع دائرة ضريبة القيمة المُضافة للحد من التهرب (أ. هيثم مشتهي: مدير دائرة القضايا، وزارة المالية الفلسطينية-غزة، 24 ديسمبر 2018م: Director of Cases Department, Palestinian Ministry (of Finance):

1. المُعاملة الحسنة مع المُكلف، وتقوية علاقة الثقة بين المُكلف وبين الدائرة، ومنها: حسن استقبال المُكلف، وإشعار المُكلف بعدم التعسف في فرض الضرائب، وأن الضريبة حق حكومي على المُكلف الالتزام به.

2. تعريف المُكلف بشيء من أوجه الإنفاق الحكومي، وتذكيره بما يتلقى من خدمات قد لا يكون يُلقى لها بالألأ، وأن الإنفاق الحكومي يتم وفق سياسات وخطط مدروسة هدفها تحقيق الخدمات للمجتمع على نحو فاعل وذو كفاية عالية، وهذا من شأنه توفير القناعة لدى المُكلف بسياسة الإنفاق الحكومي.

3. إمكانية منح تسهيلات أو إعفاءات للمُكلف.

وبحسب (أ. نهاد حمادة: مدير مكتب حمادة للمحاسبة والتدقيق، غزة، 9 فبراير، 2019م: Director of the Hamada Office for Accounting and Auditing) فإن من العوامل التي تُساعد على التزام المكلف بدفع الضريبة وزيادة درجة الإلزام الطوعي لديه:

1. العمل على نشر الوعي الضريبي بالوسائل والطرق المختلفة.

2. الدور المهم الذي تؤديه المكاتب المحاسبية والتشجيع من خلالها.

3. عدم تنفيذ الجباية القسرية.

4. إبراز العمل الواقعي الذي يتم تنفيذه.

5. تشجيع الاستثمار وتوفير حالة من الاستقرار.

الدراسات السابقة

الدراسات العربية

في دراسة يامين (Yameen, 2019) تم دراسة طبيعة المعلومات الضريبية التي تسهم في الحفاظ على المال العام وقد استهدفت الدراسة في فلسطين مجتمع مقدري الضرائب البالغ عددهم 103 وكانت عينة الدراسة تشمل بعض المحافظات، وكان عدد العينة 36 مقدرًا ضريبياً، وكان من أهم نتائج الدراسة أن مبدأي الشفافية والعدالة يسهمان في المحافظة على المال العام، أما دراسة الدايم (Dayem, 2018) فقد هدفت بشكل أساس إلى دراسة الإعفاءات لتحقيق العدالة الاجتماعية في فلسطين، وقد توصلت الدراسة إلى نتيجة رئيسية في مجال التهرب الضريبي، وقد بينت أن هناك أثراً للإعفاءات في الحد من التهرب الضريبي. وفي دراسة عثمان (Othman, 2017) فقد هدفت الدراسة إلى فحص إمكانية أن تحد ضريبة القيمة المضافة من التهرب الضريبي في السودان، وقد أوضحت الدراسة أن فرض ضريبة القيمة المضافة بحد ذاته يعمل على الحد من التهرب مقارنة بأنواع الضرائب غير المباشرة الأخرى، ولكن اشترط ربط ذلك بمكاتب للعلاقات العامة داخل الدوائر المعنية إلى جانب إلزام المكلفين بمسك دفاتر منتظمة. في دراسة مليكة (Malika, 2016) هدف إلى إبراز المخاطر الناجمة عن التهرب الضريبي في دولة الجزائر، وكذلك التعريف بالوسائل المختلفة لمكافحة التهرب الضريبي، إضافة إلى تعرّف الطرق والأساليب المتبعة لدى الأشخاص في التهرب الضريبي. استخدمت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي في الإعداد. وتوصلت إلى أن عدم الالتزام بدفع الضريبة والتهرب منها يؤدي إلى وضعية اقتصادية مُزربة، وعدم استقرار،

وعدم إمكانية تحقيق العدالة الاجتماعية بسبب سوء توزيع الإيرادات والثروات بين أفراد المجتمع. كما ناقش عدد من الوسائل التي يستخدمها المكلّف للتهرب، منها: محاولة إخفاء بعض المنتجات التي تطبق عليها ضريبة القيمة المضافة. والقيام على نحو متعمد بعدم تقييد بعض القيود لبعض الحسابات. وتقديم وثائق مزورة وغير صحيحة لمحاولة الحصول على تخفيض أو خصم لضريبة القيمة المضافة. وذكرت عدد من الوسائل لمحاربة التهرب، منها: تبسيط النظام الضريبي، إرساء نظام ضريبي عادل، وتجنب الازدواج الضريبي. وفي دراسة الصادق (Sadiq, 2015) التي تمت في السودان، درس الباحث تأثير إحلال ضريبة القيمة المضافة بوصفها بديلاً عن الضرائب غير المباشرة الأخرى مثل ضريبة الإنتاج وضريبة المبيعات، وقد توصلت الدراسة إلى أن تطبيق ضريبة القيمة المضافة قد أسهم في الحد من التهرب الضريبي. ومما أضافته الدراسة: التحصيل المقدم للضريبة والربط الإلكتروني بين المكاتب المنتشرة في الدولة بوصفه وسيلة للحد من التهرب الضريبي. وفي دراسة أخرى للمجلس الاقتصادي والاجتماعي الأردني (Jordan Economic and Social Council 2014) هدفت إلى العمل على تحليل نظام الضريبة في الأردن، وتحليل العوامل التي تؤثر في زيادة العبء الضريبي، وكذلك تحديد أسباب ووسائل التهرب، ومحاولة تقدير الخسائر الناتجة عنه، وأثر ذلك على الاقتصاد الوطني. وتوصلت إلى أن حجم التهرب من الضريبة في المملكة الأردنية يصل إلى (695) مليون دينار. وأشارت إلى أن الأرقام غير الرسمية التي يتم الإعلان عنها بين الحين والآخر، المتعلقة بموضوع التهرب الضريبي قد يشوبها بعض المبالغة، لأنه قد يكون هناك شيء من التجنب الضريبي الذي لا يجرّمه القانون أو إعفاءات أو متأخرات ضريبية. في حين توصلت الدراسة إلى عدد من الأسباب التي تدفع المكلفين للتهرب الضريبي، منها: تعقيدات في النظام الضريبي وعدم الاستقرار، عدم وجود قاعدة بيانات عن نشاطات المكلفين العاملين في القطاعات المختلفة ضمن حدود الدولة. وفي دراسة عبد (Abed, 20013) هدف إلى توضيح الأسباب التي تدفع المكلفين العراقيين للتهرب من الضريبة المستحقة عليهم، والعمل على تقديم واقتراح أساليب قد تساعد في الحد من هذه الظاهرة، ومن ثمّ تزداد الإيرادات الضريبية بما يؤدي إلى زيادة انتعاش التنمية الاقتصادية. توصل إلى أن عدم الاستقرار الأمني والاقتصادي (والذي من أهم أسبابه الظروف التي مرت بها البلاد (العراق) منذ الاحتلال عام 2003) ساعد في ارتفاع معدلات التهرب الضريبي. وكذلك من أهم أسباب التهرب الضريبي هو عدم توافر القناعة الكافية لدى المكلف بسياسة الإنفاق الحكومي. إضافة إلى وجود اختلالات بنيوية في النظام الضريبي العراقي. وفي السياق نفسه دراسة العبيدي، السامرائي (AL-Obeidi, Al-Samarrai, 2012) هدف إلى الوقوف على ظاهرة التهرب من الضريبة في ظل النظام الضريبي العراقي، ومدى تأثير الحصيلة الضريبية بهذه الظاهرة، والوسائل المعتمدة التي يمكن أن تعمل على الحد من ذلك. اعتمدت الدراسة خلال البحث على أسلوب الربط بين كلٍ من التحليل الوصفي والتحليل الاقتصادي، واستناداً إلى البيانات والمعلومات المتاحة ذات الصلة. توصل أن هناك خللاً في النظام الضريبي العراقي، ويعود هذا الخلل إلى أن الهيكل الضريبي العراقي محاط بعدم الاستقرار والثبات، وهذا بدوره يزيد من تفاقم مشكلة التهرب الضريبي. وينتج عن كل ذلك نقص الحصيلة

الضريبية مما يؤثر على نحو مباشر على تمويل نفقات الدولة، ويؤثر على الاستقرار المالي والاقتصادي للدولة. كذلك في دراسة حسين (Hussein, 2010) هدف إلى تعرّف أشكال التهرب الضريبي وأسبابه وآثاره على المجتمع في فلسطين، إضافة إلى تعرّف مدى التزام الفاحص الضريبي الفلسطيني بمعايير المراجعة الدولية وأثر ذلك في الحد من حالات التهرب. واستخدمت الدراسة استبانة تم توزيعها على 150 فرداً ما بين فاحص ضريبي، ومدقق حسابات، ومدير مالي. كانت أهم النتائج: التأهيل العلمي الجيد وخبرة الفاحص الضريبي الطويلة، إضافةً إلى العدد الكافي من الدورات في مجال الضرائب والتدقيق، كلها تؤثر على مدى التزام الفاحص الضريبي بالمعايير الدولية للتدقيق في مجال الحد من وكشف التهرب الضريبي. وفي دراسة درغام والعمور (Dergham & omor, 2007) هدف إلى محاولة تعرّف الأسباب التي تدفع بالمكلف إلى التهرب من ضريبة الدخل في فلسطين، وأسباب انتشار هذه الظاهرة، إضافةً إلى العمل على معرفة الآثار المترتبة عن التهرب من ضريبة الدخل. كانت أهم النتائج: غياب عامل الاستقرار السياسي والأمني في فلسطين له دور رئيس في انتشار ظاهرة التهرب الضريبي. وغياب السيادة الكاملة للسلطة الفلسطينية على الأراضي التابعة لها يزيد من التهرب الضريبي. وكذلك النقص الكبير في وعي المكلفين عن الدور التمويلي للضريبة. وفي السياق ذاته دراسة مسيمي (Mesimi, 2006) بتعرّف السياسات الضريبية المطبقة في مناطق السلطة الفلسطينية، دراسة وتحليل أثر الضرائب في تحقيق مستويات مرتفعة من التنمية، ودراسة الهيكل والنظام الضريبي ودوره في تحقيق أهداف السياسة الضريبية. وكانت أهم النتائج: عدم وجود مقياس واضح للعدالة الضريبية في فلسطين، بسبب التهرب الكبير من دفع الضريبة، وعلى نحو خاص من قبل المكلفين ذوي الدخل المرتفع، ويرجع ذلك إلى ضعف جهاز القضاء الفلسطيني في تنفيذ وأداء العقوبات المقررة بسبب الأوضاع الأمنية السائدة. وتوصلت إلى أن تصميم السياسة الضريبية الفلسطينية تم على نحو منعزل عن الأوضاع الاجتماعية والاقتصادية السائدة في الأراضي الفلسطينية؛ إذ من الملاحظ أن معظم قوانين الضريبة المطبقة ما هي إلا قوانين تم وراثتها عن الاحتلال.

الدراسات الأجنبية

في دراسة (Amoh and Nakyea, 2019) هدفت الدراسة إلى فحص تأثير الفساد على التهرب الضريبي وذلك من خلال جمع بيانات تخص العوامل الاقتصادية من قاعدة بيانات البنك الدولي وبنك غانا عن 10 سنوات هي مدة الدراسة من 2007-2016، وقد توصلت الدراسة إلى وجود أثر إيجابي لتأثير الفساد على التهرب الضريبي. أما في دراسة (Alm, Liu, and Zhang, 2018) فقد كانت الدراسة تهدف إلى قياس التهرب الضريبي لدى الشركات، وقد ركزت على دراسة القيود المالية على التهرب الضريبي وذلك من خلال دراسة مجموعة من الشركات في 27 دولة بلغت 6500 في عام 2002 و 9500 في عام 2005، وكان من أهم النتائج أنه كلما زادت الحاجة للاقتراض و/ أو تكلفة الاقتراض فكان ذلك يؤدي إلى ارتفاع التهرب الضريبي لدى الشركات موضوع الدراسة (Ellawule, 2018) هدف إلى تقييم أثر التهرب الضريبي على التنمية الاقتصادية في ولاية يوبي بنيجيريا، وتهدف الدراسة إلى توضيح لماذا

لا يتم استخدام الإيرادات الضريبية التي تم جمعها حتى الآن لتطوير اقتصاد الدولة بالطريقة التي تتم بها في أماكن أخرى. بالإضافة إلى محاولة الكشف عن السبب وراء وجود العديد من الاستراتيجيات الضريبية تحت تصرف الحكومة ولكنها لا تستطيع أن تولد ما يكفي من الأموال اللازمة للتنمية. توصل إلى أن عدم دفع الضرائب والتواطؤ من السلطات الضريبية بمنزلة انسداد في عجلة التنفيذ الناجح للسياسات الضريبية للحكومة، بالإضافة إلى أن النظم الضريبية النيجيرية تتميز بقوانين ضريبية غير عادلة. وفي دراسة (Clemente, Lirio, 2017) وهي عبارة عن دراسة استكشافية هدفت إلى محاولة قياس وتعريف مقدار التهرب الضريبي في البرازيل وعواقبه والسياسات التي تهدف إلى التقليل منه، ومعرفة المؤسسات العامة التي تعمل على مواجهة التهرب الضريبي. توصل إلى أن الناتج المحلي الإجمالي البرازيلي ينمو بنسبة 3% سنوياً، حيث قفز الاقتصاد البرازيلي من المرتبة 15 إلى المرتبة السابعة في الاقتصاد العالمي سنة 2013 وفقاً لمعهد الاقتصاد التطبيقي "IPEA"، وتمثلت الضرائب أحد العناصر المسؤولة عن زيادة نمو الإنتاج المحلي الإجمالي البرازيلي، فقد مثلت نسبة 36.42% من الناتج المحلي الإجمالي. وتحتل البرازيل المرتبة الرابعة عشرة عالمياً من حيث ارتفاع العبء الضريبي عام 2009، ويتم فرض عدد من الضرائب المختلفة على الأفراد والشركات. ومع ذلك فإن التنمية المجتمعية لا تنمو بالتوتيرة نفسها، ولا يشعر المكلف بعودتها المباشرة عليه مما يفسر ارتفاع مستويات التهرب الضريبي، حيث تشير التقديرات إلى أن نسبة التهرب تتراوح بين 15%-40%. وتوصلت الدراسة إلى أن هناك عدداً من المؤسسات التي تعمل على مكافحة التهرب الضريبي، منها: قسم الشرطة الفيدرالية، وهي عبارة عن هيئة حكومية تم إنشاؤها للدفاع عن الممتلكات العامة وحقوق الدولة وتحقيق السلامة العامة. واتحاد مصلحة الضرائب وهي مؤسسة حكومية مسؤولة عن تحديد المخالفات وتميرها للوزارة المختصة. إضافة إلى عدد من المنشآت الأخرى. وفي دراسة (Mohamad, Zakaria & Hamid, 2016) هدف إلى التحقق من العلاقة بين التهرب الضريبي وبعض العوامل الديموغرافية مثل: نوع الصناعة، الموقع، وجود وكيل، وحجم المؤسسة، مع التركيز على فئتي الشركات الصغيرة والمتوسطة في ماليزيا. واستخدم بيانات التدقيق الضريبي التي حصلت عليها من مجلس الإيرادات الداخلية في ماليزيا (IRBM)، التي تمثلت في العائدات الضريبية عن عام 2011، وقامت باستخدام تحليل الانحدار المتعدد لدراسة المتغيرات. توصل إلى أن التهرب الضريبي بين الشركات الصغيرة والمتوسطة في ماليزيا يكون أعلى عندما يقع العمل في بيئة ضواحي، وليس له وكيل ضريبي. كما أن التهرب الضريبي يتأثر بحجم الشركة، حيث إن الشركات الصغيرة لديها ميل أكبر للتهرب من الشركات الكبيرة. أما دراسة (Viljoen, 2016) هدفت إلى تعريف ما إذا كانت القواعد والتشريعات والسياسات التي تقوم بها وتنفذها سلطات الإيرادات في دولة جنوب أفريقيا كافية لمنع التهرب الضريبي. قامت الدراسة بانتهاج المنهج النوعي خلال إعدادها، وذلك اعتماداً على الوثائق التاريخية من كتب ووثائق منشورة وبحوث ومقالات، إضافة إلى أخذ عدد من العينات لإتمام الدراسة تمثلت في مقابلات مع عدد من مرتكبي الجرائم الاقتصادية الذين يقضون عقوبة السجن. وتوصل إلى أن القواعد والتشريعات والسياسات التي تقوم بتنفيذها الدولة إنما تعمل على كشف التهرب الضريبي، ولكن لا تهدف إلى منع

التهرب الضريبي من الأساس. وذلك لأن السياسات والتشريعات لا تعالج دوافع هذا التهرب. وفي السياق ذاته دراسة (Macharia, 2014) هدف إلى محاولة إيضاح تأثير الإيرادات الضريبية بالتهرب الضريبي في دولة كينيا، وقامت باستخدام تحليل الانحدار والبيانات الرقمية لتوضيح تأثير التهرب الضريبي على الإيرادات الضريبية. وتوصل إلى عدة عوامل يمكن أن تؤثر على إيرادات الضريبة في دولة كينيا، منها: التهرب الضريبي على نحو كلي، العرض النقدي، وسعر الصرف، إضافة إلى نصيب الفرد من الناتج المحلي الإجمالي. وكذلك توصلت إلى أن هناك تأثيراً سلبياً وعلى نحو كبير للتهرب الضريبي على الإيرادات الضريبية في الدولة، ومن ثم على إيرادات الحكومة عبر الوسائل التي ينفذها دافعو الضرائب للتهرب من الضريبة سواء كلياً أو جزئياً.

ما يميز البحث

يظهر من الدراسات السابقة وجود العديد من العوامل التي تؤثر على مستوى التهرب الضريبي في البلدان المختلفة سواء كانت نامية أو متقدمة، ومنها عوامل داخلية تؤول للمكلف نفسه K ومنها عوامل خارجية بسبب الأوضاع المحيطة بالمكلف. وحيث إن الكثير من الأبحاث تدرس التهرب من وجهة نظر المكلف فكان إسهام هذا البحث في دراسة وجهة نظر موظفي الضريبة بصفتهم المسؤولين عن ضبط عمليات التهرب لتوضيح منهجية ورأي موظفي الدوائر الضريبية مما قد يسهم في تقليص الفجوة بين المكلفين وموظفي الدوائر الضريبية.

منهجية الدراسة

اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي، وذلك لملاءمته لطبيعة K وأهداف الدراسة التي تسعى لتحقيقها. ويعتمد هذا المنهج على دراسة الظواهر كما توجد في الواقع، ويهتم بوصفها وصفاً دقيقاً، ويمكنه أن يُعبر عنها كمياً وكيفياً، ولا يقتصر هذا المنهج على جمع البيانات المتعلقة بالظاهرة محل الدراسة من أجل استقصاء المظاهر والعلاقات المختلفة المرتبطة بها، بل يتعدى ذلك إلى التحليل والتفسير والربط من أجل الوصول لاستنتاجات يُبنى عليها التصور المقترح حيث يزداد حجم المعرفة (الأغا، الأستاذ، 2003م: Agha & Ostaz, 2003).

بيانات الدراسة

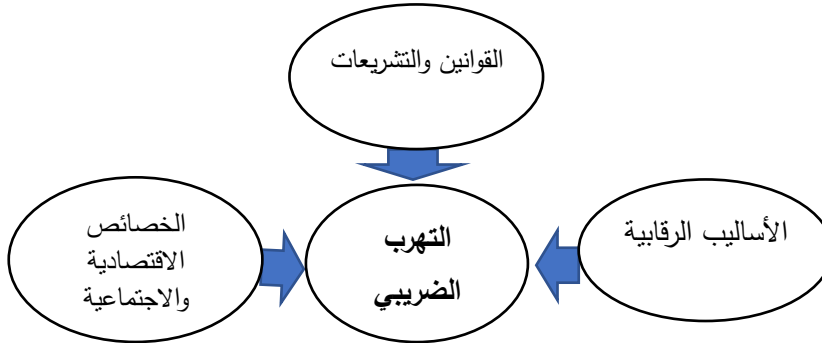
اعتمدت الدراسة في بياناتها ومعلوماتها على نحو أساسي على المصادر الأولية: حيث تم جمع البيانات على نحو مباشر من مجتمع الدراسة من خلال استبانة صُممت لتحقيق هذه الغاية، وقد تم توزيع هذه الاستبانة على موظفي ضريبة القيمة المضافة في المحافظات الجنوبية، ومن ثم تحليل هذه الاستبانات عبر برنامج SPSS، إضافة إلى عدد من المقابلات التي تم القيام بها مع عدد من مديري الدوائر الضريبية للحصول على البيانات والمعلومات ذات العلاقة بموضوع الدراسة وكذلك تفسير النتائج التي تم التوصل إليها.

مجتمع وعينة الدراسة

يتكون مجتمع الدراسة من الموظفين العاملين في دوائر ضريبية القيمة المضافة في المحافظات الجنوبية، والموزعين على خمس دوائر رئيسية. والبالغ عددهم (58) موظفاً، وتم عمل مسح شامل، وكان عدد الاستجابات (50) وكانت صالحة للتحليل.

متغيرات الدراسة

يوضح الشكل الآتي أبعاد الدراسة التي تم فحص تأثيرها على التهرب الضريبي والمتمثلة في (1) القوانين والتشريعات (2) الأساليب الرقابية (3) الخصائص الاقتصادية والاجتماعية



شكل (A) متغيرات الدراسة

أداة الدراسة

تم تطوير استبانة تهدف لتحقيق أهداف الدراسة وقد تم فحص الصدق الظاهري للاستبانة بتوزيعها واستردادها من ثمان محكمين. كما تم أيضاً فحص الاتساق الداخلي باختبار الارتباط بين الفقرات نفسها والفقرات والمجال، كما تم أيضاً اختبار ثبات الاستبانة باستخدام ألفا كرونباخ. وقد كانت جميع النتائج ايجابية.

تحليل البيانات واختبارها

يتضمن هذا الجزء عرضاً لتحليل البيانات واختبار فرضيات الدراسة، وذلك من خلال الإجابة عن أسئلة الدراسة واستعراض أبرز نتائج الاستبانة التي تم التوصل إليها من خلال تحليل فقراتها؛ لذا تم إجراء المعالجات الإحصائية للبيانات المتجمعة من استبانة الدراسة؛ إذ تم استخدام برنامج الرزم الإحصائية للدراسات الاجتماعية (SPSS) للحصول على نتائج الدراسة التي سيتم عرضها وتحليلها في الجزء الآتي.

الوصف الإحصائي لعينة الدراسة وفق البيانات الشخصية

جدول (A) توزيع المؤهل العلمي حسب الوظيفة

المؤهل	موظف ضريبة	
	النسبة	التكرار
دبلوم	10.0%	5
بكالوريوس	76.0%	38
ماجستير	14.0%	7
دكتوراه	0.0%	0
الإجمالي	100.0%	50

يتضح من جدول (A) أن 76% من موظفي الضريبة مؤهلهم العلمي بكالوريوس، بينما 14% ماجستير، 10% دبلوم، تحتل درجة البكالوريوس النسبة الأولى بين المؤهلات وذلك لأسباب منها: العدد الكبير من الخريجين الحاملين لهذه الدرجة، وتعتبر أكثر ملاءمة للمهام الضريبية الموكلة إليها من الدرجات الأخرى، ونسبة درجة الماجستير تعتبر جيدة حيث هناك تزايد ملحوظ في أعداد الطلاب الذين يدرسون من أجل الحصول عليها، أما درجة الدكتوراه فلم تتوافر في الموظفين في الضريبة حيث غالبا ما يقتصر حملة هذه الشهادات على التعليم الأكاديمي والأعمال الخاصة.

جدول (B) توزيع التخصص حسب الوظيفة

التخصص	موظف ضريبة	
	النسبة	التكرار
محاسبة	82.0%	41
إدارة أعمال	12.0%	6
اقتصاد		0
علوم مالية ومصرفية	4.0%	2
أخرى	2.0%	1
الإجمالي	100.0%	50

يتضح من جدول (B) أن 82% من موظفي الضريبة تخصصهم محاسبة، بينما 12% إدارة أعمال، 4% علوم مالية ومصرفية، 2% أخرى. بالنسبة لموظفي الضريبة فإن النسبة الأكبر من التخصصات العلمية تتمثل بالمحاسبة حيث تُعتبر التخصص العلمي الأجدر للقيام بالمهام المحاسبية الضريبية والتعامل مع الأرقام والحسابات، ولما للمحاسب من قدرة على فهم المصطلحات المحاسبية التي ترتبط على نحو ملازم ووثيق للعمليات الضريبية. وبلي تخصص المحاسبة تخصص إدارة الأعمال، حيث يوكل عادةً إليهم أعمال تكون ذات أهمية وارتباط وثيق للمعلومات والمهام التي يقوم بها المحاسبون، وتعتبر من التخصصات المرتبطة على نحو مباشر بتخصص المحاسبة، يليها العلوم المالية والمصرفية. ولكن تجدر الإشارة هنا إلى ضرورة توظيف عدد من الاقتصاديين لما لهم من دور مهم في الخطط الاقتصادية والسياسات الحكومية.

جدول (C) توزيع سنوات الخبرة حسب الوظيفة

سنوات الخبرة	موظف ضريبة	
	التكرار	النسبة
5 سنوات فأقل	15	30.0%
6-10 سنوات	16	32.0%
11-15 سنة	12	24.0%
16-20 سنة	7	14.0%
من 21 سنة فأكثر	0	0
الإجمالي	50	100.0%

يتضح من جدول (C) أن 32% من موظفي الضريبة سنوات خبرتهم من 6-10 سنوات، بينما 30% 5 سنوات فأقل، 24% من 11-15 سنة، 14% من 16-20 سنة، وهذا يوضح أن ما نسبته 70% من موظفي الضريبة لديهم سنوات خبرة تفوق خمس السنوات.

تحليل فقرات الاستبانة

يجب الجدول (1) عن سؤال الدراسة المتمثل في، ما مدى كفاءة الأساليب الرقابية المُتبعة في تقليل حجم التهرب الضريبي من وجهة نظر موظف الضريبة؟

حيث يتضح من الجدول أن الأساليب الرقابية التي تتبعها دائرة ضريبة القيمة المضافة لها دور كبير في تقليل حجم التهرب الضريبي، ويظهر ذلك من خلال الوزن النسبي 76.36% للمحور ككل، وكانت الفقرات الرابعة والسادسة والثالثة في المراتب الأولى على التوالي من حيث قدرتها على تقليل حجم التهرب الضريبي.

جدول (1) الوسط الحسابي والوزن النسبي لمحور الأساليب الرقابية

المحور الأول: الأساليب الرقابية							#
الدرجة	ترتيب	المعنوية p-value	قيمة الاختبار	الوزن النسبي %	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	
نظام التحصيل المُطبق في دائرة الضريبة المضافة يحد من التهرب الضريبي							1
كبيرة	7	0.000	4.662	70.40	.789	3.52	
إجراءات الفحص الدقيق والشامل على المعابر من العوامل التي تحد من حجم التهرب الضريبي							2
كبيرة	4	0.000	6.861	76.80	.866	3.84	
الالتزام التام بتطبيق نظام المعلومات (درجة التزام الموظف بالحصول على المعلومات) من عوامل الحد من التهرب الضريبي							3
كبيرة	3	0.000	7.716	79.20	.880	3.96	
قدرة وكفاءة الموظفين العالية على القيام بالأعمال الموكلة إليهم تحد من حجم التهرب الضريبي							4
كبيرة	1	0.000	10.359	83.20	.792	4.16	
أساليب وأدوات الرقابة الضريبية المستخدمة تحد من حجم التهرب الضريبي							5
كبيرة	8	0.000	3.841	69.79	.893	3.49	

المحور الأول: الأساليب الرقابية							#
الدرجة التأثير	ترتيب	المعنوية p- value	قيمة الاختبار	الوزن النسبي %	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	
كثرة المهام المؤكدة للموظف وعدم إعطاء الوقت الكافي للتدقيق تؤدي إلى زيادة التهرب الضريبي							6
كبيرة	2	0.000	7.826	80.00	.904	4.00	
الزيارات الميدانية المتكررة لها أثر بالغ في تقليل حجم التهرب الضريبي							7
كبيرة	5	0.000	5.600	76.00	1.010	3.80	
الكشوفات والسجلات القانونية المعتمدة والملزم بتقديمها المكلف تساعد في الحد من حجم التهرب الضريبي							8
كبيرة	6	0.000	5.866	75.20	.916	3.76	
المحور الأول: الأساليب الرقابية							
كبيرة		0.000	10.103	76.36	0.57	3.82	

ويتبين من الجدول أن الوزن النسبي لإجمالي محور الأساليب الرقابية بلغ 76.36% وبمتوسط بلغ (3.82) وانحراف معياري بلغ 0.57. وقد احتلت الفقرة الرابعة (قدرة وكفاءة الموظفين العالية على القيام بالأعمال المؤكدة إليهم تحد من حجم التهرب الضريبي) المرتبة الأولى بوزن نسبي بلغ 83.2%، حيث يرى موظفو الضريبة أن توافر الكفاءة والخبرات المناسبة لديهم يساعدهم على نحو كبير في تعرف حالات التهرب الضريبي التي قد يتبعها بعض المكلفون، ويسهل مع الوقت بالنسبة لهم معرفة طبيعة المكلف إن كان قاصداً التهرب أو جاهلاً بأحواله، وتتفق الدراسة في هذا مع دراسة (حسين، 2010: Hussein, 2010).

جاءت الفقرة السادسة (كثرة المهام المؤكدة للموظف K وعدم إعطاء الوقت الكافي للتدقيق تؤدي إلى زيادة التهرب الضريبي) في المرتبة الثانية، حيث يعتبر الموظفون الضريبيون أن العدد الكبير للمراجعين وضغط العمل الكبير قد يؤدي إلى عدم إمكانية التركيز الكافي والمطلوب لكل مهمة من مهام العمل على حدة وعلى نحو مستقل، مما قد يساعد في استغلال المكلف لبعض الأخطاء أو الفجوات التي تساعده في التهرب.

وجاءت الفقرة الثالثة (الالتزام التام بتطبيق نظام المعلومات (درجة التزام الموظف بالحصول على المعلومات) من عوامل الحد من التهرب الضريبي) في المرتبة الثالثة، وتشير هذه الفقرة إلى أن الموظف حينما يلتزم ويلتزم المكلف بجميع الأوراق الثبوتية المطلوبة دون تساهل في هذا الجانب فهذا من العوامل التي تضبط العمل وتساعد على التأكد من صحته على نحو إجمالي.

وفي المرتبة الرابعة فقد جاءت الفقرة الثانية (إجراءات الفحص الدقيق والشامل على المعابر من العوامل التي تحد من حجم التهرب الضريبي) تعمل هذه الإجراءات على تقليل حجم التهرب الضريبي ولكن ليس بالدرجة المطلوبة، حيث من الممكن القيام ببعض الأعمال التي لا تستطيع هذه الوسائل كشفها مثل بعض طرق التزوير والتلاعب بالفواتير والأصناف.

وتلتها في المرتبة الخامسة الفقرة السابعة (الزيارات الميدانية المتكررة لها أثر بالغ في تقليل حجم التهرب الضريبي) ذلك لأنها قد تضبط إلى حد ما التعاملات المحلية للشركات داخل البلاد ولكن في حال الاستيراد لا تمثل أي عائق أمام المتهربين.

وسادساً جاءت الفقرة الثامنة (الكشوفات والسجلات القانونية المعتمدة والمزم بتقديمها المكلف تساعد في الحد من حجم التهرب الضريبي) وذلك لما قد يعترها من تلاعب بالقيم والتزوير والتحريف.

وسابعاً كانت الفقرة الأولى (نظام التحصيل المطبق في دائرة الضريبة المضافة بحد من التهرب الضريبي) وجاءت هذه الفقرة بوزن نسبي 70.4%، وكانت الفقرة الخامسة (أساليب وأدوات الرقابة الضريبية المستخدمة تحد من حجم التهرب الضريبي) احتلت المرتبة الأخيرة بوزن نسبي 69.79%، ذلك لأن كلاً من نظام التحصيل المطبق والأساليب والأدوات المستخدمة تعتمد على نحو أساسي على صدق المكلف ودرجة الإلزام الطوعي، فنظام التحصيل قائم على البيانات والكشوفات التي يقوم بإعدادها وتقديمها المكلف، والأدوات المستخدمة كذلك إنما تعمل على التأكد من صدق هذه الكشوفات والبيانات وربما لا تكون قادرة على الضبط على النحو الكافي.

أما الجدول (2) فيجيب عن السؤال، ما مدى فعالية القوانين والتشريعات الضريبية في محاربة التهرب ضريبية القيمة المضافة؟ حيث يتضح من الجدول أن القوانين والتشريعات التي تحكم عمل دائرة ضريبة القيمة المضافة لها دور فاعل في تقليل حجم التهرب الضريبي، ويظهر ذلك من خلال الوزن النسبي 71.6% للمحور ككل، وكانت الفقرات السابعة والثانية والثامنة في المراتب الأولى على التوالي من حيث قدرتها على تقليل حجم التهرب الضريبي.

جدول (2) الوسط الحسابي والوزن النسبي لمحور القوانين والتشريعات

المحور الثاني: القوانين والتشريعات							#
الدرجة	ترتيب	المعنوية	قيمة	الوزن	الانحراف	الوسط	
التأثير	الفترة	p- value	الاختبار	النسبي %	المعياري	الحسابي	
حجم الغرامات التي تُفرض على المتهرب وفقاً للتشريعات تُعتبر فاعلة في ردع المكلف عن التهرب الضريبي وتحد من حجم التهرب							1
متوسطة	7	0.057	1.949	65.20	.944	3.26	
عدم التزام دائرة الضريبة بالتطبيق الكامل للعقوبات المنصوص عليها في التشريعات القانونية والخاصة بالمتهربين يؤدي إلى زيادة التهرب من الضريبة.							2
كبيرة	2	0.000	6.014	75.20	.894	3.76	
غموض بعض نصوص التشريعات القانونية الخاصة بضريبة القيمة المضافة بالنسبة للمكلف تزيد من التهرب الضريبي							3
كبيرة	6	0.001	3.483	70.00	1.015	3.50	
عدم الاستقرار القانوني وكثرة التعديلات تزيد من حجم التهرب الضريبي							4

المحور الثاني: القوانين والتشريعات							#
درجة التأثير	ترتيب الفقرة	المعنوية p- value	قيمة الاختبار	الوزن النسبي %	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	
كبيرة	4	0.000	4.648	73.87	1.045	3.69	5
فرض ضريبية القيمة المضافة بنسبة ثابتة يُعتبر من العوامل التي تزيد من حجم التهرب الضريبي							
متوسطة	8	0.350	0.943	62.85	1.061	3.14	6
عدم إدراك المُكلف للعقوبات التي قد يتعرض لها حال ارتكابه لجريمة التهرب الضريبي من عوامل انتشار وزيادة التهرب الضريبي							
كبيرة	5	0.000	5.024	73.60	.957	3.68	7
فرض العديد من الضرائب من العوامل التي قد تدفع المُكلف نحو التهرب الضريبي وتزيد من حجم التهرب							
كبيرة	1	0.000	5.776	76.40	1.004	3.82	8
ارتفاع مُعدلات الضريبة المفروضة يدفع المُكلف للتهرب من دفع الضريبة وتزيد من حجم التهرب الضريبي							
كبيرة	3	0.000	5.729	75.20	.938	3.76	المحور الثاني: القوانين والتشريعات
كبيرة		0.000	7.074	71.60	0.58	3.58	

من خلال جدول (2) يتضح أن الوزن النسبي لإجمالي محور القوانين والتشريعات بلغ 71.6% وبمتوسط بلغ (3.58) وانحراف معياري بلغ (0.58). وقد جاءت الفقرة السابعة (فرض العديد من الضرائب من العوامل التي قد تدفع المُكلف نحو التهرب الضريبي وتزيد من حجم التهرب) في المرتبة الأولى بوزن نسبي بلغ 76.4% وهذا يدل على أن شعور المُكلف بنقل العبء الضريبي على كاهله من أهم العوامل التي تدفعه نحو التهرب الضريبي. فهذا يوجب عدم الإفراط في فرض الضرائب وزيادة الوعي لدى المُكلف بشرعية وأهداف الضرائب التي فرضها.

وفي المرتبة الثانية جاءت الفقرة الثانية (عدم التزام دائرة الضريبة بالتطبيق الكامل للعقوبات المنصوص عليها في التشريعات القانونية والخاصة بالمتهربين يؤدي إلى زيادة التهرب من الضريبة). وهذا يدل على أن التساهل في تطبيق العقوبات وعدم خوف المُكلف من أن تطاله هذه العقوبات وتضر به من العوامل المؤثرة في زيادة حجم التهرب الضريبي. وتتفق الدراسة في هذا مع دراسة (عليما، 2013: Olimat, 2013)، ودراسة (درغام والعمور، 2007: 2007 Dergham & Omor) ودراسة (مسيمي، 2006: Mesimi, 2006).

ثالثاً جاءت الفقرة الثامنة (ارتفاع مُعدلات الضريبة المفروضة يدفع المُكلف للتهرب من دفع الضريبة K وتزيد من حجم التهرب الضريبي). قيام المُكلف بدفع مبالغ مرتفعة للضريبة يُشعره بحالة من الضجر

والفزع وذلك لما جُبلت عليه النفس من حب المال وتنميتها، فالمكلف يسعى دائما لدفع أقل مبلغ ممكن للضريبة وارتفاع المعدلات الضريبية يتناسب عكسيا مع هذه الرغبات مما يدفعه للتهرب الضريبي.

ورابعا جاءت الفقرة الرابعة (عدم الاستقرار القانوني وكثرة التعديلات تزيد من حجم التهرب الضريبي) حيث قد تكثر الثغرات نتيجة التغيرات المختلفة، وقد يكون هناك حالة من الفوضى لدى سجلات المكلف فمثلا تكون بعض الصفقات على المعدل السابق وبعضها باللاحق وقد يستغل المكلف هذه الحالات للتلاعب في المستندات أو التواريخ ويسعى لتخليص الضريبة وفق الحال الأكثر راحة له ومحاولا التهرب قدر الإمكان. وتتفق الدراسة في هذا مع دراسة (مليكه، 2016: Melika, 2016).

خامساً كانت الفقرة السادسة (عدم إدراك المكلف للعقوبات التي قد يتعرض لها حال ارتكابه لجريمة التهرب الضريبي من عوامل انتشار وزيادة التهرب الضريبي) كون المكلف لا يعرف العواقب التي سوف يتعرض لها إذا ما أكتُشف انه قام بالتهرب من الضريبة، أو عدم معرفته أن هذا عمل مخالف للقوانين ويعتبر جريمة قانونية فهذا يسمح له بمحاولة التهرب بكل ما خطر له من وسائل قد تساعده في هذا التهرب وتخفيض حجم الضريبة.

واحتلت الفقرة الثالثة المرتبة السادسة (غموض بعض نصوص التشريعات القانونية الخاصة بضرورية القيمة المضافة بالنسبة للمكلف تزيد من التهرب الضريبي) وذلك على اعتبار أنه لو كان هناك غموض يدعيه المكلف فعليه الرجوع إلى أهل الاختصاص لإزالة ذلك الغموض.

وسابعا جاءت الفقرة الأولى (حجم الغرامات التي تُفرض على المُتهرب وفقاً للتشريعات تُعتبر فاعلة في ردع المُكلف عن التهرب الضريبي وتحد من حجم الهرب) لا يعتبر الموظفون الغرامات فاعلة في ردع المكلف، ودليلهم في ذلك أنه لا يزال يوجد حالات تهرب حتى بعد فرض هذه الغرامات، وهذا يؤكد على ضرورة القيام بما جاءت به الفقرة الثانية من المحور نفسه والمتمثلة بتطبيق كامل للعقوبات.

بينما الفقرة الخامسة (فرض ضريبة القيمة المضافة بنسبة ثابتة يُعتبر من العوامل التي تزيد من حجم التهرب الضريبي) احتلت المرتبة الأخيرة بوزن نسبي 62.85% حيث من المفترض أن تكون النسبة الثابتة من عوامل الحد من التهرب الضريبي K لأنها لا يوجد فيها نظام الطبقي ولا الفئات فهي موحدة وثابتة ومسلم بها ويحصلها المكلف من المستهلك النهائي فيجب عليه تحصيلها ودفعها لدائرة الضريبة بالنسبة الثابتة نفسها.

أما الجدول (3) فيجب عن السؤال، ما مدى تأثير الأوضاع الاقتصادية والاجتماعية في قطاع غزة على حجم التهرب من ضريبة القيمة المضافة؟ يتضح من الجدول أن الأوضاع الاقتصادية والاجتماعية السائدة في المجتمع لها دور كبير في تحديد حجم التهرب الضريبي، ويظهر ذلك من خلال الوزن النسبي 80.6% للمحور ككل، وكانت الفقرات الأولى والثالثة والثانية في المراتب الأولى على التوالي من حيث دورها في تحديد حجم التهرب الضريبي.

جدول (3) الوسط الحسابي والوزن النسبي لمحور الخصائص الاقتصادية والاجتماعية

المحور الثالث: الخصائص الاقتصادية والاجتماعية							
#	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي %	قيمة الاختبار	المعنوية p-value	ترتيب الفقرة	درجة التأثير
1	حالة الكساد الاقتصادي من العوامل التي تزيد من حجم التهرب الضريبي						
	4.30	.839	86.00	10.955	0.000	1	كبيرة
2	نظرة المجتمع للمتهرب من الضريبة على أنه فعل مقبول وصحيح يزيد من حجم التهرب الضريبي						
	4.02	.979	80.40	7.366	0.000	3	كبيرة
3	الحالة الاقتصادية السيئة للمكلف تزيد من توجهه نحو التهرب الضريبي						
	4.10	.995	82.00	7.818	0.000	2	كبيرة
4	المستوى الأخلاقي العام للمجتمع والشعور بالمسؤولية الاجتماعية يحد من حجم التهرب الضريبي						
	3.90	.974	78.00	6.533	0.000	5	كبيرة
5	اعتقاد المكلف أن تهربه من الضريبة يزيد من قوته التنافسية والتمويلية من عوامل زيادة حجم التهرب الضريبي						
	3.86	1.125	77.20	5.405	0.000	6	كبيرة
6	شعور المكلف الملتزم بدفع الضريبة بالظلم والغبن وثقل الأعباء الضريبية على عاتقه قد يدفعه للتهرب من دفع الضريبة						
	4.00	.857	80.00	8.250	0.000	4	كبيرة
المحور الثالث: الخصائص الاقتصادية والاجتماعية							
	4.03	0.67	80.60	10.819	0.000		كبيرة

يتضح من جدول رقم (3) أن الوزن النسبي الإجمالي محور الخصائص الاقتصادية والاجتماعية بلغ 80.6% وبمتوسط بلغ (4.03) وانحراف معياري بلغ 0.67، وقد كانت الفقرة الأولى (حالة الكساد الاقتصادي من العوامل التي تزيد من حجم التهرب الضريبي) في المرتبة الأولى بوزن نسبي بلغ 86%، في حالات الكساد لا تكون هناك حركات تجارية نشطة وهذا ينقص من حجم مبيعات وأرباح المكلفين مما يدفعهم للتهرب الضريبي.

وتلت هذه الفقرة الثالثة (الحالة الاقتصادية السيئة للمكلف تزيد من توجهه نحو التهرب الضريبي) واحتلت المرتبة الثانية فهذه تختص بمكلف معين وليس بالحالة الاقتصادية العامة؛ ففي حال أن المكلف عليه مبلغ ضريبة ولا تتوافر لديه السيولة اللازمة مثلاً، فسيسعى جاهداً للتهرب الضريبي.

والمرتبة الثالثة احتلتها الفقرة الثانية (نظرة المجتمع للمتهرب من الضريبة على أنه فعل مقبول وصحيح يزيد من حجم التهرب الضريبي) شعور المكلف بأن تهربه من الضريبة عمل بطولي، والمجتمع ينظر إليه على أنه ذكي واستطاع أن يتهرب من دفع الضريبة دون أن يقع بالعقوبات أو يتلقى الغرامات يزيد من

توجه المكلف للتهرب من الضريبي وانتشار هذه الظاهرة بين المكلفين، وكانت هذه الفكرة منتشرة داخل المجتمع الفلسطيني.

رابعا جاءت الفقرة السادسة (شعور المكلف المُلتزم بدفع الضريبة بالظلم والغبن وثقل الأعباء الضريبية على عاتقه قد يدفعه للتهرب من دفع الضريبة)، المكلف الملتزم حتما سيحاول التهرب إذا ما رأى غيره من المكلفين متهرباً ويمارس أعماله بكل أريحية ودون تلقي عقوبات من الجهات المختصة.

خامسا جاءت الفقرة الرابعة (المُستوى الأخلاقي العام للمجتمع والشعور بالمسؤولية الاجتماعية يحد من حجم التهرب الضريبي) إذا ما كان لدى المجتمع ككل روح تعاونية وأخلاق سائدة بين أفرادها، فهذا من عوامل الحد من التهرب الضريبي كون المكلف يلتزم بالدفع لاعتقاده أن هذا يعود بالنفع عليه وعلى أبناء مجتمعه ولو على نحو غير مباشر.

بينما احتلت الفقرة الخامسة (اعتقاد المكلف أن تهربه من الضريبة يزيد من قوته التنافسية والتمويلية من عوامل زيادة حجم التهرب الضريبي) المرتبة الأخيرة بوزن نسبي 77.2%، المكلف يسعى للتهرب من الضريبة وعدم الدفع وهذا يعتبر من عوامل توافر الأموال والسيولة في يده وهذا قد يساعد من وجهة نظره في زيادة مركزه التنافسي في السوق دون الأخذ بالحسبان العواقب والآثار المترتبة على تهربه من دفع الضريبة.

جدول (4) الوسط الحسابي والوزن النسبي لمحاوَر تقييم آليات الحد من التهرب الضريبي من وجهة نظر

موظف الضريبة

تقييم آليات الحد من التهرب الضريبي							#
الدرجة التأثير	ترتيب الفقرة	المعنوية p- value	قيمة الاختبار	الوزن النسبي %	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	
المحور الأول: الأساليب الرقابية							1
كبيرة	2	0.000	10.103	76.36	0.57	3.82	
المحور الثاني: القوانين والتشريعات							2
كبيرة	3	0.000	7.074	71.60	0.58	3.58	
المحور الثالث: الخصائص الاقتصادية والاجتماعية							3
كبيرة	1	0.000	10.819	80.60	0.67	4.03	
إجمالي محاوَر تقييم آليات الحد من التهرب الضريبي							
كبيرة		0.000	11.846	76.00	0.48	3.80	

من خلال جدول(4) يتضح أن الوزن النسبي الإجمالي لمحاوَر تقييم آليات الحد من التهرب الضريبي بلغ 76% وبمتوسط بلغ (3.8) وانحراف معياري بلغ (0.48) بينما احتل المحور الثالث: الخصائص الاقتصادية والاجتماعية المرتبة الأولى بوزن نسبي بلغ 80.6% وبمتوسط بلغ (4.03) وانحراف معياري

بلغ (0.67)، وذلك لأن موظف الضريبة يعتبر أن الظروف والأحوال الاقتصادية هي أقوى عامل من عوامل التهرب الضريبي، وجاءت هذه النتائج موافقة لما تم ذكره في المقابلات.

واحتل محور الأساليب الرقابية المرتبة الثانية، حيث إن الأساليب والإجراءات التي تتبعها الدوائر الضريبية لها دور في الحد من حجم التهرب الضريبي من وجهة نظر الموظفين الضريبيين، ولكن هذا الدور غير كافٍ ويحتاج إلى تطوير وتقييم مستمر لزيادة الكفاءة.

بينما احتل المحور الثاني: القوانين والتشريعات المرتبة الأخيرة بوزن بلغ 71.6% وبمتوسط بلغ (3.58) وانحراف معياري بلغ (0.58)، وذلك لأن القوانين والتشريعات في المجمل تكون محكمة ومنضبطة بأقصى درجة ممكنة، ومن ثم يصعب أن يكون فيها ثغرات وتفرض بما يُناسب الأوضاع الاجتماعية.

نتائج الدراسة

توصلت الدراسة إلى عدد من النتائج كالاتي:

1. كفاءة الموظفين وتأهيلهم يسهم في الحد من التهرب الضريبي، بالإضافة إلى أن توزيع وتخصيص المهام على الكادر يساعد على تقليل التهرب الضريبي، وذلك بسبب تخصيص الوقت والموارد. كما أن الزيارات الميدانية وإجراءات الفحص على المعابر التجارية تحد من حجم التهرب الضريبي.
2. تعدد الضرائب، وارتفاع المعدلات الضريبية تزيد من التهرب الضريبي. كما أن عدم التطبيق الكامل للعقوبات المنصوص عليها في التشريعات القانونية من العوامل التي تزيد من حجم التهرب الضريبي.
3. حالة الكساد، والحالة السيئة للمكلف تزيد من توجهه نحو التهرب الضريبي. حيث إن الظروف الاقتصادية التي يمر بها قطاع غزة هي العامل الأول والأقوى في دفع المكلف بالضريبة نحو التهرب الضريبي، ويتمثل ذلك في حجم الركود الاقتصادي السائد وقلة الطلب على البضائع مما يقلل حجم البيع والربح لدى المكلف وهذا من أقوى الدوافع للتهرب الضريبي.

التوصيات

على ضوء النتائج التي توصلت إليها الدراسة، فإن ما يلي من التوصيات قد تُساعد في زيادة كفاءة الدوائر الضريبية والحد من حجم التهرب الضريبي:

1. أن تكون المهام المُوكلة لموظف الضريبة بالحد المعقول بما لا يفوق طاقته ودون زيادة أو تراكم، وقد يكون ذلك بزيادة عدد الموظفين وتقسيم العمل بالإضافة إلى التأهيل والتدريب المستمر.
2. الالتزام التام بالعقوبات المنصوص عليها في التشريعات القانونية لما لها من دور في تثبيد حجم التهرب الضريبي.
3. مراجعة النصوص التشريعية وإرساء قانون خاص بضريبة القيمة المضافة يراعي الأحوال الاقتصادية للمجتمع.
4. توظيف عدد من المتخصصين الاقتصاديين والماليين؛ لما لهم من دور في تطوير السياسات الاقتصادية والخطط الاستراتيجية.

المصادر والمراجع

- الأغا، إحسان والاسستاذ، محمود. (2003)، مقدمة في تصميم البحث التربوي، ط3. غزة: مطبعة الرنتيسي للطباعة والنشر
- أمان (الانتلاف من أجل النزاهة والمساءلة، التهرب الضريبي (حالة دراسية)، سلسلة تقرير(34). كانون ثاني 2011.
- أمان(الانتلاف من أجل النزاهة والمساءلة)، نيسان-2017م.
- البسطامي، مؤيد عبد الرؤوف. (2006)، ضريبة القيمة المضافة المطبقة في فلسطين وضريبة المبيعات المطبقة في الأردن-دراسة مقارنة (رسالة ماجستير غير منشورة)، جامعة النجاح، نابلس، فلسطين.
- حسين، رلى عبد الرزاق. (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.
- حمادة، نهاد: مدير مكتب حمادة للمحاسبة والتدقيق، غزة، 9 فبراير، 2019م
- الحو ، مفيدة: نائب المدير العام لضريبة القيمة المضافة-غزة ، 5فبراير 2018م
- الجنابي، طاهر. (1990)، دراسات في المالية العامة، الجامعة المستنصرية، كلية الإدارة والاقتصاد، بغداد، العراق.
- الخطيب، خالد. (2000م)، التهرب الضريبي. مجلة جامعة دمشق 16.(2).186-157.
- درغام، ماهر والعمور، سالم. (2007م)، ظاهرة التهرب من ضريبة الدخل (دراسة تحليلية على قطاع غزة). المجلة الأردنية في إدارة الأعمال.
- رمضان، رافع: رئيس قسم الإرجاع في دائرة الإجراءات، وزارة المالية-غزة، 3 فبراير، 2019م
- دويدار، محمد. (2003)، مبادئ الاقتصاد السياسي (الاقتصاد المالي)، ط1، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر.
- عبد الدايم، دعاء محمد جمعه. (2018). أثر الإعفاءات الضريبية في تحقيق العدالة الاجتماعية في النظم الضريبية (الدخل، القيمة المضافة، الأملاك) المطبقة في فلسطين (جامعة النجاح الوطنية، رسالة دكتوراه).
- عبد، سهاد كشكول. (2013)، التهرب الضريبي وأثره على التنمية الاقتصادية في العراق. مجلة دراسات محاسبية ومالية 8.(24)، 496-456.
- أبو سليمان، أحمد: دائرة الضريبة-غزة، 18ديسمبر 2018م
- أبو شعبان، وسام: مدير دائرة كبار الممولين في ضريبة الدخل، وزارة المالية-غزة، 18ديسمبر 2018م
- الصادق، إبراهيم رفعت محمد. (2015)، دور تطبيق ضريبة القيمة المضافة لقطاع النقل بولاية البحر الأحمر (دراسة تحليلية وتطبيقية).
- عبد الحميد، عفيف. (2014م)، فعالية السياسة الضريبية في تحقيق التنمية المستدامة، دراسة حالة الجزائر خلال الفترة (2001-2012). (رسالة ماجستير غير منشورة)، جامعة فرحات عباس، الجزائر.

العبيدي، زهرة خضير والسامرائي، يسري محمدي. (2012م). تحليل ظاهرة التهرب الضريبي ووسائل معالجته في النظام الضريبي العراقي. مجلة جامعة الانبار للعلوم الاقتصادية والادارية. 4(9)، 120-146.

عثمان، عفران الفاضل محمد. (2017). دور الضريبة على القيمة المضافة في الحد من التهرب الضريبي دراسة ميدانية على مكتب ضرائب القيمة المضافة-البحر الأحمر) (رسالة دكتوراه).

علاونة، عاطف. (1992)، شرعية الضرائب في الأراضي الفلسطينية المحتلة، رام الله، فلسطين.

علاونة، عاطف. (1997)، السياسات الضريبية الفلسطينية. مركز البحوث والدراسات الفلسطينية.

عليقات، خالد عيادة. (2013)، التهرب الضريبي أسبابه وأشكاله وطرق الحد منه. مجلة المنارة، الأردن. 19(2)، 113-133.

القانون الأساسي المعدل. 2003، رام الله.

قنديل، أسامة: مدير دائرة ض.ق.م شمال غزة، 6 فبراير، 2019م

المجلس الاقتصادي والاجتماعي الأردني. (2014). التهرب الضريبي في الأردن أسبابه، وطرقه، وحجمه). عمان، الأردن.

مسمي، دلال عيسى. (2006)، السياسة الضريبية ودورها في تنمية الاقتصاد الفلسطيني (رسالة ماجستير غير منشورة). جامعة النجاح الوطنية، نابلس، فلسطين.

مشتهي، هيثم: مدير دائرة القضايا، وزارة المالية الفلسطينية-غزة، 21 يناير 2019م

ملكية، معاشو. (2016)، آليات مكافحة التهرب الضريبي (رسالة ماجستير غير منشورة). جامعة د. الطاهر مولاي-سعيدة، الجزائر.

يامين، آلاء. (2019)، دور وطبيعة المعلومات الضريبية في الحفاظ على المال العام (رسالة ماجستير غير منشورة). جامعة النجاح الوطنية، نابلس، فلسطين.

References:

Abdel Dayem, D. (2018). *The effect of tax exemptions on achieving social justice in the tax systems (income, value added, and property) applied in Palestine* (An-Najah National University, PhD thesis).

Abdel Hamid, A. (2014). *The effectiveness of tax policy in achieving sustainable development, a case study of Algeria during the period (2001-2012)*. (Unpublished MA thesis), Farhat Abbas University, Algeria.

Abed, S. (2013). *Tax Evasion and Its Impact on Economic Development in Iraq*. *Journal of Accounting and Finance Studies* 8(24), 456--496.

Abu Shaaban, W. (December 18, 2018). Director of the Senior Tax Payers Department, Ministry of Finance – Gaza.

Abu Suleiman, A. (December 18, 2018). The Tax Department – Gaza.

Agha, E. & Ostaz, M. (2003). *Introduction to the design of educational research*. edition3. Gaza: Al-Rantisi for Printing and Publishing.

Alawneh, A. (1992). *The Legitimacy of Taxes in the Occupied Palestinian Territories*, Ramallah, Palestine.

Alawneh, A. (1997). *Palestinian Tax Policies*. Center for Palestinian Research and Studies.

Al-Helow, M. (February 5, 2019). Deputy General Manager for Value Tax

Al-Obeidi, Z Khudair & Al-Samarrai, Y. (2012). Analyzing the phenomenon of tax evasion and means of addressing it in the Iraqi tax system. *Anbar University Journal of Economic and Administrative Sciences*, 4(9), 120-146.

Alm, J., & Malézieux, A. (2020). 40 years of tax evasion games: a meta-analysis. *Experimental Economics*, 1-52.

Alm, J., Liu, Y., & Zhang, K. (2019). Financial constraints and firm tax evasion. *International Tax and Public Finance*, 26(1), 71-102.

AMAN (Coalition for Accountability and Integrity), April-2017.

AMAN (Coalition for Accountability and Integrity), Tax Evasion (Case Study), Report Series (34), January 2011.

Amended Basic Law. (2003). Ramallah

Amoh, J. K., & Ali-Nakyea, A. (2019). Does corruption cause tax evasion? Evidence from an emerging economy. *Journal of Money Laundering Control*, 22 (2) 217-232

Assylbekov.Z&Bekishev.R. (2016). *Detecting Value-Added Tax Evasion by Business Entities of Kazakhstan.*

Assylbekov, Z., Melnykov, I., Bekishev, R., Baltabayeva, A., Bissengaliyeva, D., & Mamlin, E. (2016, June). Detecting value-added tax evasion by business entities of Kazakhstan. In *International Conference on Intelligent Decision Technologies* 37-49. Springer, Cham.

Clemente, F. & Lirio, V. (2017). Tax Evasion in Brazil and the Institutions to Control. *International Journal of Accounting and Financial Reporting*, 7(1), 73-85.

Dlamini, B., & Dube, G. (2020). Precipitants of tax evasion in the Informal Sector in Zimbabwe: A case study of Bulawayo Metropolitan Province.

Dergham, M & Omor, S. (2007). The phenomenon of income tax evasion (an analytical study on the Gaza Strip). *Jordanian Journal of Business Administration*.

Dewidar, M.(2003). Principles of Political Economy (Financial Economics), 1st Edition, University House, Alexandria, Egypt.

Ellawule, A. (2018). Effect of Tax on Economic Development of Yobe State, Nigeria. *Journal of Accounting and Marketing*, 11(4), 36-41.

Hamada, N: Director of the Hamada Office for Accounting and Auditing, Gaza, February 9, 2019.

Hussein,R. (2010). The extent to which the Palestinian tax examiner adheres to international auditing standards and its impact on reducing and detecting cases of tax evasion (unpublished master thesis). An-Najah National University, Nablus, Palestine.

Janabi, T.(1990). Studies in Public Finance, Al-Mustansiriya University, College of Administration and Economics, Baghdad, Iraq.

Jordan Economic and Social Council. (2014). Tax evasion in Jordan (reasons, methods, and size). Ammaan Jordan.

Khatib, Kh. (2000). Tax evasion. *Damascus University Journal* 16(2), 157-186.

Macharia, J. (2014). *The Effects of Tax Evasion on Tax Revenues in Kenya*.

Malika, M. (2016). Mechanisms for combating tax evasion (unpublished master thesis). University Dr. Tahar Moulay-Saida, Algeria.

Mesimi, D. (2006). Tax Policy and its Role in the Development of the Palestinian Economy (Unpublished Master Thesis). An-Najah National University, Nablus, Palestine.

Mohamad, A, & Zakaria, M, & Hamid, Z. (2016). Cash economy: tax evasion amongst SMEs in Malaysia. *Journal of Financial Crime*. 23(4). 974-996.

Mushtaha, H. (January, 21st 2019). Director of Cases Department, Palestinian Ministry of Finance - Gaza.

Olimat, Kh. (2013). Tax evasion: its causes, forms and ways to reduce it. *Al-Manara Magazine, Jordan*,19(2), 113-133.

Othman, A. (2017). The Role of Value Added Tax in Reducing Tax Evasion (Field Study on Value Added Tax Office - Red Sea) (PhD Thesis).

Qandil, O: Director of the Value-Added Department in North Gaza, February 6, 2019.

Ramadan, R: Head of the Return Department in the Procedures Department, Ministry of Finance - Gaza, February 3, 2019.

Sadiq, I. (2015). The role of implementing the value-added tax for the transport sector in the Red Sea State (an analytical and practical study).

Value-added tax applied in Palestine and sales tax applied in Jordan - a comparative study (unpublished master's thesis), An-Najah University, Nablus, Palestine.

Viljoen, J. (2016). *Lessons Learnt From History: Tax Evasion*. University of Pretoria.

Yameen, A. (2019). The Role and nature of Tax information's in maintaining Public Money. (Unpublished Master Thesis). An-Najah National University, Nablus, Palestine.

Sadjiarto, A., Susanto, A. N., Yuniar, E., & Hartanto, M. G. (2020, June). Factors Affecting Perception of Tax Evasion Among Chindos. In *23rd Asian Forum of Business Education (AFBE 2019)* (pp. 487-493). Atlantis Press.

Górecki, M. A., & Letki, N. (2020). Social norms moderate the effect of tax system on tax evasion: Evidence from a large-scale survey experiment. *Journal of Business Ethics*, 1-20.