

آليات مكافحة جرائم التهرب الضريبي في محافظة بيت لحم من وجهة نظر ذوي الاختصاص Mechanisms to combat tax evasion crimes in the Bethlehem Governorate from the point of view of specialists

إعداد

د. عصام الأطرش (جامعة الاستقلال/ فلسطين)

Esam_al_atrash@yahoo.com

د. باسل منصور (جامعة النجاح الوطنية/ فلسطين)

bmansoor@najah.edu

رانيم جبر

تاريخ الاستلام: 2019/07/15

تاريخ القبول: 2019/08/06

تاريخ النشر: 2019/10/22

ملخص:

هدفت هذه الدراسة الى التعرف على اليات مكافحة جرائم التهرب الضريبي في محافظة بيت لحم من وجهة نظر ذوي الاختصاص، وعلاقتها ببعض المتغيرات وهي (سنوات الخبرة، والمؤهل العلمي) وقد استخدم الباحثون في هذه الدراسة المنهج الوصفي التحليلي الذي يعتمد على دراسة الظاهرة في الوقت الحاضر كما هي في الواقع، وطبقت الدراسة على عينة مكونة من العاملين في دوائر الضريبة والضابطة الجمركية في مدينة بيت لحم في بنسبة حوالي (60%) من مجتمع الدراسة، وبلغ معامل الثبات لأداة الدراسة (0.903)، وتم تحليل البيانات التي تم الحصول عليها باستخدام برنامج الرزم الاحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS). وتوصلت الدراسة إلى مجموعة من الاستنتاجات أبرزها، أن الليات التشريعية لمكافحة جرائم التهرب الضريبي أكبر من الليات الإدارية، كما يعتبر تشديد العقوبات على جرائم التهرب الضريبي أبرز الليات التشريعية، كما يعتبر تبسيط الإجراءات الإدارية المتعلقة بتقدير وتحصيل الضريبة أبرز الليات التشريعية، وقد أوصت الدراسة بضرورة تعديل أحكام القرار بقانون رقم 8 لسنة 2011 بشأن ضريبة الدخل ليوائم التطورات الاجتماعية والاقتصادية ويحقق مبدأ العدالة الضريبية، وإجراء حوار وطني شامل قبل إقرار اي قانون يتعلق بالضريبة، وتشديد العقوبات على جرائم التهرب الضريبي.

كلمات مفتاحية : الليات، مكافحة، جرائم التهرب الضريبي، ذوي الاختصاص.

Abstract :

The aim of this study is to identify mechanisms to combat tax evasion crimes in Bethlehem Governorate from the point of view of specialists, And their relationship to some variables (years of experience, and scientific qualification) The researchers used in this study descriptive analytical method, which depends on the study of the phenomenon at present as it is in fact, The study was applied to a sample of employees in tax departments and customs control in Bethlehem city by about 60% of the study population. The stability coefficient of the study tool was 0.903. The data obtained using the Statistical Packages for Social Sciences spss .

The study found that the legislative mechanisms to combat tax evasion crimes are greater than the administrative mechanisms. The tightening of penalties for tax evasion is the most important legislative mechanism. The simplification of the administrative procedures related to the assessment and collection of tax are the most important legislative mechanisms. The provisions of Decree Law No. 8 of 2011 on income tax to harmonize social and economic developments and achieve the principle of tax justice, and conduct a comprehensive national dialogue before the adoption of any law relating to taxation, and the tightening of penalties for tax evasion .

Keywords: mechanisms, fight, tax evasion crimes, specialists.

تعد الضريبة أداة مهمة من أدوات السياسة المالية، حيث لم يعد يقتصر دورها على الهدف المالي، بل اتسعت اهدافها لتشمل أهدافا اقتصادية واجتماعية وسياسية في تطور مفهوم ووظيفة الدولة الحديثة، ويأتي في مقدمة هذه الاهداف تحقيق التوازن الاقتصادي والاجتماعي وتعجيل عملية التنمية وإعادة توزيع الدخل ومعالجة الدورات الاقتصادية وتشجيع فروع الإنتاج وتحفيز الادخار والاستثمار وفق أولويات التنمية. (المهايني، 2010)

عُرفت الضريبة منذ أقدم العصور وكانت المصدر المالي الوحيد للدولة أو الهيئة الحاكمة وتعتبر الضريبة أحد الينابيع التي تستقي منها الدول الأموال اللازمة لسد نفقاتها العامة لتقديم الخدمات من تعليم وصحة وامن وغيرها، ومع تطور المفهوم الحديث للدولة أصبح لها بجانب هدفها المالي أهداف اقتصادية واجتماعية وسياسية مختلفة تسعى الدولة لتحقيقها من خلال فرض الضريبة التي تمكن الدولة من التدخل في النشاطات الاقتصادية والإنتاجية وتوجهه هذه النشاطات الوجهة السليمة، فالضريبة في عصرنا الحديث لا يمكن أن تستقطع دون أن تثير انعكاسات على الاستهلاك والادخار والإنتاج والاستثمار، إلا أن المكلف يعمل جاهدا لتخلص من العبء الضريبي بأشكال مختلفة. (معالي، 2015)

يلعب التشريع الضريبي دوراً محورياً في محاربة التهرب الضريبي وخاصة بعد أن ازدادت أهمية الضرائب وتعاضم دورها في الأنظمة المالية المعاصرة، حيث أن التهرب الضريبي يعتبر من أهم مشاكل الدول التي تعتمد في تمويل خزائنها على الموارد الضريبية لتحقيق أهداف مالية واجتماعية واقتصادية، وفلسطين من بين الدول التي تستخدم الضريبة لتحقيق أهداف مالية من خلال ضمان تحصيل الضريبة من كل من الممول الكبير والصغير واستخدام تلك الحصيلة في توفير الخدمات الحكومية لمجموع المجتمع من صحة وتعليم وكهرباء ومرافق وطرق وغيرها من المرافق غير المشجعة للقطاع الخاص للاستثمار فيها لكونها غير مربحة، لذلك يجب العمل على مراعاة قواعد الضريبة، ومنها قاعدة العدالة وقاعدة الوضوح بحيث يضمن حقوق كل من المكلف والإدارة الضريبية، ويكون كل منهما على علم ويقين بماله من حقوق وما عليه من التزامات، وبالتالي فان ذلك سيؤدي إلى تحسين العلاقة بينهما، وزيادة المبالغ الضريبية المحصلة، وزيادة الإيرادات الضريبية، أما إذا لم يتم مراعاة هذه القواعد فان ذلك سيؤدي إلى اتساع الفجوة بين طرفي العلاقة الضريبية، وعليه سيؤثر على الإيرادات الضريبية. (جمعة، 2005)

والغالبية العظمى من دافعي الضرائب، من الأفراد وأصغر الشركات إلى أكبر الشركات، يدفعون بالفعل حصتهم العادلة في خدماتنا العامة الحيوية. تعترف هذه الحكومة بواجبها تجاه تلك الغالبية المتوافقة

لبناء نظام ضريبي عادل، ومن خلال هذا النظام للتأكد من أن أولئك الذين يحاولون خداع الخزانة، بأي وسيلة كانت، يتم القبض عليهم وإجبارهم على دفع ما عليهم. (HM Treasury, 2019)

إشكالية الدراسة

إن نظام التهرب الضريبي في المجتمعات الحديثة مطالب بتحقيق أهداف مالية واقتصادية واجتماعية، ووجود تهرب ضريبي يخل بقدرة أي نظام ضريبي على تحقيق الأهداف، فالتهرب الضريبي يؤدي إلى انقاص حصيلة الخزانة العامة من الضرائب الأمر الذي يجعلها غير قادرة على القيام بواجباتها الأساسية تجاه مواطنيها على الوجه الأكمل، ويتضح من خلال مراجعة الأدبيات والدراسات ذات العلاقة، بأنه لم يتم تحديد رقم دقيق لحجم التهرب الضريبي في فلسطين، فبينما قدرت دراسة بكار عام 2015م أن حجم التهرب الضريبي بين 30_40 % من مجموع الإيرادات الضريبية بمبلغ يصل إلى (500) مليون دولار سنويا، كم قدرت دراسة أعدتها مؤسسة مفتاح "دراسة تقييمية لقانون ضريبة الدخل لعام 2011" حجم التهرب الضريبي بحوالي 37% من مجموع الإيرادات، أما دراسة أمان " بيئة النزاهة في تحصيل الضرائب والرسوم الجمركية" فقد خلصت إلى أن نسبة التهرب الضريبي قد تصل إلى 65 %، في حين تقدر نسبة التهرب الجمركي بحوالي 30 % طبقا للانطباع كل من الإدارة العامة لضريبة الدخل، والإدارة العامة لضريبة الأملاك، والإدارة العامة لضريبة القيمة المضافة، ومن هنا يتضح أن مسؤولية التهرب لا تقع على كاهل المكلف فقط بل قد يشاركه فيها المشرع الذي وضع القانون، والمنفذ أي دائرة ضريبة الدخل التي قد لا تكتشف عددا كبيرا من الناشطين اقتصاديا، أو تفشل في عملية التدقيق وترابط المعلومات.

ومن هنا تكمن إشكالية الدراسة في التعرف على اليات مكافحة جرائم التهرب الضريبي في محافظة بيت لحم من وجهة نظر ذوي الاختصاص.

أسئلة الدراسة

حاولت هذه الدراسة الإجابة على التساؤلات التالية:

- ما الليات التشريعية لمكافحة التهرب الضريبي في محافظة بيت لحم من وجهة نظر ذوي الاختصاص؟
- ما الليات الادارية لمكافحة التهرب الضريبي في محافظة بيت لحم من وجهة نظر ذوي الاختصاص؟
- هل توجد فروق ذات دلالة احصائية عند ($0.05 \leq \infty$) في اليات مكافحة جرائم التهرب الضريبي في محافظة بيت لحم من وجهة نظر ذوي الاختصاص (الضابطة الجمركية والضريبة) تعزى الى المتغيرات (سنوات الخبرة والمؤهل العلمي)؟

أهمية الدراسة

تنبثق أهمية الدراسة نظرياً من أهمية الموضوع الذي سنتناوله وهو اليات مكافحة جرائم التهرب الضريبي في محافظة بيت لحم من جهة نظر ذوي الاختصاص (الضابطة الجمركية والضريبة)، حيث يعتبر هذا الموضوع الأول على حد علم الباحثون الذي سيبحث اليات مكافحة جرائم التهرب الضريبي في محافظة بيت لحم من جهة نظر ذوي الاختصاص حيث تعتبر إضافة مهمة في البحث العلمي المتعلق بهذا الموضوع، كما ستساهم هذه الدراسة في مساعده الباحثين والدارسين في هذا المجال نظراً لندرة الدراسات السابقة في موضوع الدراسة وخصوصاً في الجامعات الفلسطينية من خلال اثره هذا الحقل بأدب نظري حديث، كما ستساهم هذه الدراسة في إثراء المكتبة الأمنية بما تتوصل إليه هذه الدراسة من نتائج فهي إضافة نوعية حول اليات مكافحة جرائم التهرب الضريبي في المجتمع الفلسطيني.

أما من الناحية العملية فتكمن أهمية الدراسة في كونها ستساهم في تزويد المختصين (دائرة الضريبة، الضابطة الجمركية)، بالنتائج التي قد تسهم في تحليل اليات مكافحة جرائم التهرب الضريبي في محافظة بيت لحم من جهة نظر ذوي الاختصاص (الضابطة الجمركية والضريبة) والتركيز على مواجهة طرق التهرب الأكثر أهمية، كما ستساهم هذه الدراسة في تقديم مجموعة من المقترحات والتوصيات المناسبة لإدارة المؤسسات الحكومية المختصة مثل وزارة المالية وغيرها والتي تتعلق بموضوع الدراسة.

أهداف الدراسة

حاولت هذه الدراسة تحقيق الأهداف التالية:

- التعرف على ما الليات التشريعية لمكافحة التهرب الضريبي في محافظة بيت لحم من وجهة نظر ذوي الاختصاص.
- تحديد الليات الادارية لمكافحة التهرب الضريبي في محافظة بيت لحم من وجهة نظر ذوي الاختصاص.
- التعرف على وجود فروق ذات دلالة احصائية عند $(0.05 \leq \infty)$ في اليات مكافحة جرائم التهرب الضريبي في محافظة بيت لحم من وجهة نظر ذوي الاختصاص (الضابطة الجمركية والضريبة) تعزى الى المتغيرات (سنوات الخبرة والمؤهل العلمي).

مصطلحات الدراسة

التهرب الضريبي: يقصد بالتهرب الضريبي محاولة الشخص عدم دفع الضريبة المستحقة عليه كلياً او جزئياً عن طريق اتباع طرق واساليب مخالفة للقانون. (الطعان، 2007)

كما يعرف التهرب الضريبي بأنه ظاهرة يحاول الممول بواسطتها عدم دفع كل أو بعض الضريبة التي يجب عليه دفعها مستخدماً في ذلك إحدى الوسائل التي يمكن أن يتشبث لكي لا يلتزم بدفعها مستعينا في ذلك بكافة أنواع الغش المختلفة والمتعددة. (السعدني، 2010)

كما عرفها (الخصاونة، 2010) بأنها تخلص المكلف من التزامه القانوني بدفع الضريبة المستحقة عليه كلياً أو جزئياً باتباع طرق وأساليب احتيالية مخالفة للقانون، ويمكن أن يتم التهرب من الضريبة قبل تقديرها باستعمال المكلف بعض الوسائل الاحتياطية بحيث لا يترتب على المكلف أي التزام قانوني، أو بعد تقدير الضريبة وذلك بالامتناع عن دفعها للخزينة العامة.

كما عرفها الصعدي (2007) بأنها محاولة الشخص عدم دفع الضريبة المستحقة عليه كلياً أو جزئياً بإتباع طرق وأساليب مخالفة للقانون وتحمل طابع الغش نحوه كما الضريبة دون نقل عبئها إلى غيره، مما يؤثر في حصيلة الدولة من الضريبة ويضع عليها حقها.

الإجراءات الإدارية لمكافحة التهرب الضريبي

يرى كلا من (الصعدي، 2007) (أبو خلف، 2007) أنه يمكن مكافحة التهرب من الضريبة بتدعيم الوعي الضريبي والأخلاقي لدى المواطنين، ومراعاة التشريع الضريبي لتحقيق العدالة الضريبية بهدف عدالة توزيع الأعباء العامة، والالتزام الدولة بضوابط الإنفاق العام، وتقرير جزاءات قانونية رادعة على المتهربين من دفع الضرائب، وتحصيل الضرائب عند المنبع، والاعتماد على تليغات الغير مع تقرير مكافآت مالية لمن يرشدهم عن المتهربين، بينما يرى (الخطيب، 2000) أنه يمكن مكافحة التهرب الضريبي من خلال لجوء الإدارة المالية إلى إجراء الاختبار المالي كوسيلة للرقابة على ضرائب الدخل، وذلك بمعرفة إدارة مكافحة التهرب الضريبي مرة كل خمس سنوات، وإشراك محاسبي وخبراء الضرائب في مسؤولية تطبيق القوانين الضريبية، وتحديد سلط ومسؤولية المحاسب أو الخبير الضريبي، ونشر الوعي الضريبي وتقوية الثقة المتبادلة بين الحاكم والمحكوم، وتحسين العلاقة بين الممولين والإدارة الضريبية، وإحساس الممول بأنه يؤدي واجباً وطنياً بدفع الضريب، كما أضاف (العشي، 2006) أنه يمكن الحد من ظاهرة التهرب الضريبي من خلال تحديد غرامات كبيرة، بينما يرى (المنجي، 2000) أنه يمكن الحد من التهرب الضريبي بواسطة رفع مستوى فاعلية الإنفاق العام ليرى الناس أن أموالهم تعود لهم في شكل خدمات، ورفع مستوى كفاءة الإدارة الضريبية من خلال توفير الخبرات الإدارية والتنظيمية والفنية ووضع نظام دقيق للرقابة والمتابعة، والاختيار الدقيق لأعضاء الإدارة الضريبية بحيث يتسمون بالخلق القويم والضمير الحي حسن التصرف.

وقد أشارت دراسة (قاسم، 2003) إلا أنه يمكن وضع الحلول والمعالجات الضرورية للحد من ظاهرة التهرب الضريبي والاستفادة منها قدر الامكان للخروج بنتائج ايجابية بناءة تسهم في تقدم المجتمع وبالتالي تسريع عملية التنمية بجوانبها المختلفة.

وقد أشارت دراسة (المهايني واخرون، 2011) إلى مجموعة من الإجراءات التي يتم من خلالها مكافحة التهرب الضريبي، تحديد مهل انجاز المعاملات، و اجراء تنقلات دورية بين الموظفين وكلما امكن ذلك يمكن ان يسهل ويعمل على تخفيض حالات الرشوة السائدة، وتشكيل لجان خاصة لوضع نظام متكامل لأداء الموظفين تقوم بإجراء تفتيش دوري بين الدوائر والوزارات واعداد التقارير الخاصة بذلك، ووضع مصنف يتضمن تقسيم الوظائف العامة وفق طبيعة مهامها إلى فئات وترتب تتطلب من شاغليها مؤهلات ومعارف من مستوى واحد (أي اعتماد معيار الكفاءة والخبرة)، تحديد سلسلة رواتب لكل فئة من الفئات الواردة في المصنف بعد اجراء دراسة مقارنة للوظائف المتشابهة في القطاعين العام والخاص، انشاء نظام رقابي فعال مستقل مهمته الاشراف ومتابعة الممارسات التي تتم من قبل الوزراء والموظفين العاملين في كل وزارة ومؤسسة، وتفعيل ادارة الخدمات بمعنى أن يطال جميع الادارات والمؤسسات العامة والبلديات أي ان تعطي ادارة الخدمات ذات العلاقة بالجمهور الاولوية الأولى، والتفعيل هنا يقتضي ان يتناول اربع قضايا اساسية هي :

-هيكلية هذه الادارة وبنيتها وتحديد مهامها وصلاحياتها بحيث يعاد تكوينها على أساس عملية ومسلّمات معروفة ابرزها خلو هذه التنظيمات والهيكليات من الازدواجيات وتنازع الصلاحيات ايجابا كان أم سلباً وبالتالي ضياع المسؤولية وهدر النفقات وسوء تحديد المهام وتقادم شروط التعيين.

-العنصر البشري في هذه الادارات بحيث يختار الاجدر والانسب على وفق قاعدة تكافؤ الفرص والمؤهلات والتنافس والعمل على إيجاد حلول لمعالجة ظاهرة البطالة.

-أساليب العمل بحيث يعاد النظر في هذه الأساليب لجهة تبسيطها وجعلها أكثر مرونة وتحديد أصول انجاز المعاملات

-وسائل العمل من ادوات وتجهيزات وآلات ومعدات تعتبر من ضرورات العمل.

الإجراءات التشريعية لمكافحة التهرب الضريبي

يلعب التشريع الضريبي الدور الأساسي في محاربة التهرب الضريبي، لذلك وجب العمل على صياغة التشريع الضريبي بشكل يسهل عملية فهمه من قبل المكلفين وموظفي الضرائب وكذا العمل على تبسيط الإجراءات المتعلقة بتحصيل الضريبة.

لا يمكن أن تنجح كل الإجراءات لمنع التهرب الضريبي منعاً باتاً بل يمكن الحد منها، لذلك تلجأ الدولة لفرض عقوبات على المتهمين المخالفين للقانون، وإن تقرير الجزاءات والعقوبات قد يفيد في منع التهرب الضريبي، وذلك أن التهديد بتطبيقها قد يؤدي إلى امتناع بعضهم عن الغش أو يجعل بعضهم يتردد في الإقدام عليه، والعقوبات هي طريقة زاجرة تمنع التهرب بشرط أن تطبق بصرامة، وقد تكون هذه العقوبات مالية وجزائية (الخطيب، 2000)

وقد أشار (شرع، 2006) إلا أبرز أسباب التهرب الضريبي تعود إلى عيوب في التشريع الضريبي والمتمثلة، بالمبالغة بسعر الضرائب أو ازدواجها، والتفاوت في أسعار الضرائب بين الطوائف أو المناطق أو أنواع النشاط، وسوء الصياغة ووجود ثغرات بمواد القانون وضعف الجزاءات الضريبية.

كما يمكن مكافحة جرائم التهرب الضريبي من خلال تطبيق العقوبات القرار بقانون رقم (8) لسنة 2011 بشأن ضريبة الدخل، حيث تم فرض عقوبات على المكلفين المتهمين من دفع الضريبة أو من حرص أو ساعد على التهرب من ضريبة الدخل، وقد حددت المادة رقم (36) من القانون أن المكلف الذي لم يقدم بدفع الضريبة المستحقة عليه خلال ثلاثين يوماً فإنه يضاف إليها (2%) من مقدار الضريبة شهرياً.

كما حددت المادة رقم (37) من قانون ضريبة الدخل الفلسطيني أن أي شخص ارتكب أو حاول أو حرص أو اتفق أو ساعد غيره بقصد التهرب من الضريبة يعاقب بالحبس مدة لا تقل عن شهر ولا تزيد عن سنة أو بغرامة لا تقل عن (1000) شيقل ولا تزيد عن (10000) شيقل أمريكي أو ما يعادلها بالعملة المتداولة قانوناً أو بكلتا العقوبتين معاً، ويمكن ذكر صور التهرب الضريبي التي وردت في المادة (37) والتي تتعلق بتقديم الإقرار الضريبي السنوي بالاستناد على دفاتر أو سجلات أو حسابات أو مستندات مصطنعة، تقديم إقرار ضريبي غير صحيح ويؤثر بشكل جوهري على مقدار الضريبة، إتلاف أو إخفاء الدفاتر أو السجلات أو المستندات قبل انقضاء الأجل لحفظها، توزيع أرباح على شريك أو شركاء وهميين بقصد تخفيض نصيبه من الأرباح، التلاعب في فواتير الشراء أو البيع أو غيرها من المستندات بهدف تخفيض الأرباح أو زيادة الخسائر، إخفاء نشاط أو أكثر مما يخضع للضريبة، وتقديم معلومات غير صحيحة تؤثر في دفع ضريبة لدخل وقيمتها.

الدراسات السابقة

أولاً: الدراسات العربية

هدفت دراسة (إلباس، 2018) إلى التعرف على التهرب الضريبي الدولي واليات مكافحته، وقد أوصت الدراسة بضرورة إعادة النظر في نظام العقوبات الجبائية على المتهمين من الضريبة وتحميل

المسؤولية لجميع الشركاء في التهرب الضريبي، والعمل على إبرام اتفاقيات ثنائية ومتعددة الأطراف في مجال تبادل المعلومات حول الحسابات البنكية الخاصة بالمكلفين الذين لهم نشاطات استثمارية في الدول المضيقة.

وهدفت دراسة (معالي، 2015) إلى التعرف على معوقات التحصيل لدى الإدارة الضريبية في فلسطين من وجهة نظر موظفي الضرائب، وتوصلت الدراسة إلا أن عدم الالتزام بتقديم الكشوفات الدورية ونقص المعلومات المتعلقة بدخل المكلف وجهل المكلفين بالقوانين الضريبية وعدم تطبيق عقوبات رادعة وعدم فعالية الجهاز التنفيذي في تحصيل الأموال الأميرية، أبرز معوقات تحصيل الضريبة في فلسطين.

وهدفت دراسة (العدي، 2015) إلى دراسة أثر تعقيد النظام الضريبي على التهرب الضريبي، وقد أوصت الدراسة بضرورة تطبيق مبدأ البساطة في النظام الضريبي والتخفيض من تعقيد النظام الضريبي الذي يخفف من التهرب الضريبي، كما توصلت أيضاً إلى ضرورة إعادة النظر في النظام الضريبي الحالي، بحيث يصبح النظام الضريبي أكثر بساطة وأكثر فهماً وأكثر عدالة بالنسبة إلى المكلف الضريبي.

بينما هدفت دراسة (المجلس الاقتصادي والاجتماعي الاردني، 2014) إلى تحليل النظام الضريبي في الأردن، والعوامل المؤثرة في زيادة العبء الضريبي، وقد توصلت الدراسة إلى أن من أهم الأسباب التي تدفع المكلفين في الأردن للتهرب الضريبي تعقد النظام الضريبي و عدم استقراره، بسبب التعديلات المتكررة التي أدخلت على القوانين الضريبية، الأمر الذي صعب من عملية فهم النصوص القانونية المتعلقة بالضريبة والالتزام بها، و شجع على قيام المكلفين ببذل الجهود للتهرب من دفع الضرائب، عدم التشدد في فرض الجزاء على المتهربين من دفع الضرائب، الأمر الذي مل يردع المكلفين الذين يقومون بموازنة العقوبة في حال التهرب، مع العائد من التهرب، فيجدون أن الكفة تيل لصالح عوائد التهرب، وعدم توافر قاعدة بيانات ومعلومات كافية عن نشاطات المكلفين من أطباء ومهندسين ومحامين وغيرهم من المهنيين.

وهدفت دراسة (الزعي و اخرون، 2013) إلى تحديد أساليب كل من التجنب والتهرب الضريبي الأردني، وقد خلصت الدراسة إلى عدم قصور قانون الضريبة الأردني في معالجة هذه الأساليب، وقد أوصت الدراسة بضرورة جعل العقوبة أكبر لتكون أكثر ردعا لمن يحاول التهرب من دفع الضريبة.

وقد هدفت دراسة (العمور، 2007) إلى التعرف على الأسباب الرئيسة التي تكمن وراء انتشار ظاهرة التهرب من ضريبة الدخل في قطاع غزة وطرائق الحد من هذه الظاهرة، وقد أوصت الدراسة بمجموعة من التوصيات، أولاً: زيادة الشفافية في إنفاق المال العام وتوضيح سبل إنفاق هذا المال لما له من دور في إقناع المكلفين بأن الضريبة التي يدفعونها لا يساء استخدامها وتذهب للمصلحة العامة.

ثانياً: ترسيخ مبدأ العدالة الضريبية في التعامل مع المكلفين من قبل دائرة ضريبة الدخل مما يساعد على زيادة التزام المكلفين بدفع ما عليهم من ضريبة دخل. ثالثاً: العمل على زيادة الثقة بين المكلفين ودائرة ضريبة الدخل مما يترتب عليه من إزالة الحاجز النفسي لدى المكلفين من ضريبة الدخل. رابعاً: زيادة الوعي الضريبي لدى المكلفين عن طريق القيام بحملات إعلامية في وسائل الإعلام المرئية والمسموعة والمقروءة والقيام بورشات عمل وندوات في النقابات المهنية المختصة والجامعات. خامساً: تطبيق العقوبات الواردة في قانون ضريبة الدخل في حالة ارتكاب المكلفين أعمال يجرمها القانون كي تكون رادع لمن يحاول التهرب من ضريبة الدخل حيث إنه يقوم المكلف بمقارنة العقوبة التي يمكن أن يتحملها في حالة تهربه من ضريبة الدخل والعائد المالي الذي أخفاه وتهرب من دفعه.

بينما هدفت دراسة (منصور، 2004) إلى التعرف على طبيعة التهرب من ضريبة الدخل في فلسطين ومحاولة الكشف عن الأسباب التي تكمن وراء ذلك، وقد خرجت الدراسة بمجموعة من التوصيات أبرزها ضرورة إقرار مشروع قانون ضريبة الدخل الفلسطيني وكذلك ضرورة أن تقف الإدارة الضريبية مواقف متشددة بحق المتهربين ضريبياً والعمل قدر الإمكان على درء أسباب التهرب الضريبي، والعمل على تنمية الوعي الضريبي.

ثانياً: الدراسات الأجنبية :

هدفت دراسة (HM Treasury, 2019) إلى تحديد آليات معالجة التهرب الضريبي وأشكال عدم الامتثال، حيث أشارت الدراسة إلا أن الحكومة الإنجليزية اتخذت أكثر من 100 تدبير لمعالجة التهرب الضريبي وغيرها من أشكال عدم الامتثال حصلت بموجها 200 مليار جنيه استرليني إضافية، وهذا يدل على نجاح الحكومة في مكافحة التهرب الضريبي، وأشارت الدراسة أيضا إلا أن الحكومة في مكافحتها التهرب الضريبي يجب أن تحقق التوازن بين التهرب الضريبي ومعاملة جميع دافعي الضرائب بإنصاف.

وأشار (Andres solimano, 2019) إلى وجود تحيزات إقليمية في اختيار الملاذات الضريبية للأفراد الذين يريدون وضع ثرواتهم في الخارج، في الأمريكتين، تحصل الولايات القضائية الضريبية الخاصة في أماكن مثل جزر فيرجن والولايات المتحدة وبنما على نسبة كبيرة من الثروة من المقيمين في الأمريكتين، في المقابل، فإن الفرنسيين والبلجيكيين والبرتغاليين يحتفظون بجزء من ثروتهم الخارجية بشكل رئيسي في سويسرا ولوكسمبورغ، ويفضل الروس الأثرياء سويسرا وقبرص، في المقابل، يميل الآسيويون الأثرياء إلى تفضيل سنغافورة وهونج كونج وماكاو وجيرسي آيلاند (إقليم بريطاني) كأماكن لإيقاف أصولهم المالية.

وتوصلت دراسة (Annette Alstadsæter, 2018) إلا أن القضاء على التهرب الضريبي من قبل الأثرياء يمكن أن يكون وسيلة فعالة لزيادة الإيرادات الضريبية، وزيادة التقديمية الضريبية، وفي نهاية المطاف الحد من عدم المساواة، كما توصلت الدراسة أنه من خلال البيانات الإدارية الغنية والتنوع البارز في السياسة وزيادة جهود فرض القانون يمكن تجنب التهرب الضريبي.

وتوصلت دراسة (Annette Alstadsæter, 2017) أن عمليات التهرب الضريبي تظهر بين العاملين لحسابهم الخاص بشكل أكبر من العاملين بأجر أو المتقاعدين، وأن عمليات التهرب الضريبي الكبيرة تظهر بين الأسر الغنية، وتوصلت الدراسة أيضا إلا أن مكافحة التهرب الضريبي أكثر وسيلة فعالة لزيادة الإيرادات الضريبية.

وتوصلت دراسة (Nikolaos Artavanis, 2015) أن أكثر الصناعات التي تتهرب من ضريبة الدخل، هي الخدمات المهنية كالطب والقانون والهندسة والتعليم والإعلام، وتقرح الدراسة وسيلة مهمة لمكافحة تلك الفئات من التهرب الضريبي تتمثل بتقدير ضريبة الدخل من خلال بطاقات الائتمان والصراف الآلي.

هدفت دراسة (holzner & Christie, 2006) إلى دراسة الالتزام الضريبي في مجموعة من الدول الأوروبية، واستُخدمت بيانات محلية للدول، كما حللت التقديرات التي تم الحصول عليها لتحديد الاختلافات بين الدول المدروسة والاختلافات مع مرور الزمن، وقد توصلت الدراسة فيما يخص التعقيد الضريبي إلى وجود انخفاض في الالتزام الضريبي في البلدان ذات النظام البسيط مع زيادة في البلدان ذات النظم المعقدة مثل فرنسا وبلجيكا، مما أفضى إلى نتيجة تتمثل بوجود علاقة إيجابية بين الالتزام الضريبي والتعقيد في النظام الضريبي.

كما هدفت دراسة (Bartly & Oliver, 2005) إلى تسليط الضوء على بعض العوامل التي تؤثر في تعقيد النظام الضريبي، وفي تكاليف الالتزام بالنسبة إلى المكلفين، بما في ذلك البيئة الاقتصادية والاجتماعية التي تواجه المكلفين، وسلوك المكلفين، ووضع السياسة الضريبية وتنفيذها وإدارتها، من خلال تحديد مفهوم التعقيد الضريبي وآليته، والأثر التراكمي للعديد من التدابير الضريبية البسيطة التي يمكن أن تؤدي إلى مجموعة معقدة من القوانين الضريبية، كما يبين كيف أن تصميم النظام الضريبي يمكن أن يؤثر في مستوى التعقيد، من خلال استخدام السياسات الضريبية لتحقيق أهداف أخرى مثل العدالة والمساواة. وقد توصلت الدراسة إلى أن المكلفين قد يكونون على استعداد لقبول تعقيد النظام الضريبي بل بالمطالبة به في حال كانت الوفورات الضريبية الناتجة عن التعقيد أكبر من تكاليف الالتزام،

وأن مثل هذه المطالب بتعقيد النظام الضريبي يمكن أن تحرك النظام الضريبي خارج المستوى المثالي من التعقيد.

بينما تناولت دراسة (Hanousek and Palda, 2004) نوعية الخدمات التي تقدمها الحكومة للمواطنين ورغبة المواطنين في التهرب من دفع الضريبة، وشملت هذه الدراسة (1089) تشيكوي و(501) سلوفاكي . وقد توصلت الدراسة إلى عدة نتائج أهمها، أولاً: إن المواطنين يتهربون من دفع الضريبة إذا هم اعتقدوا بأنهم لا يحصلون على خدمات حكومية ممتازة. ثانياً: إن المواطنين الذين يعتقدون بأنهم يتلقون خدمات جيدة أكثر رغبة بدفع ما عليهم من ضرائب. ثالثاً: إن زيادة الخدمات العامة المحسوسة بنسبة (20) % تؤدي إلى تخفيض التهرب من دفع الضريبة بنسبة (13) % رابعاً: يمكن 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. وقد تميزت الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة فيما يلي:

- استخدمت هذه الدراسة المنهج الوصفي القائم على وصف وتحليل جرائم التهرب الضريبي.
- تمثل مجتمع الدراسة من ذوي الاختصاص والقادرين على تحديد العوامل المؤدية إلى التهرب الضريبي واليات مكافحتها، وهم (العاملين في دائرة ضريبة الدخل، والعاملين في جهاز الضابطة الجمركية)، حيث يرتبط عملهم بشكل مباشر بهذه الظاهرة.
- تمثلت أداة الدراسة باستبانة تم تصميمها على محورين الأول يتعلق بالآليات التشريعية لمكافحة التهرب الضريبي والثاني الآليات الإدارية.
- قامت هذه الدراسة في البحث بأبرز الآليات التي يمكن من خلالها مكافحة التهرب الضريبي ألا وهي الآليات التشريعية والإدارية.

منهج الدراسة

استخدم الباحثون في هذه الدراسة المنهج الوصفي التحليلي، الذي يعتمد على وصف جوانب مختلفة للظاهرة في الوقت الحاضر وكما هي في الواقع، وتعمل على وصف خصائص المتغيرات الموجودة في ظروف معينة والتأكد منها.

مجتمع الدراسة

تكون مجتمع الدراسة من جميع العاملين في الضريبة والضابطة الجمركية في محافظة بيت لحم وقد بلغ عددهم الاجمالي (98) كاملاً.

عينة الدراسة

تكونت العينة من 60 من العاملين في الضريبة والضابطة الجمركية في محافظة بيت لحم وقد تم اختيارهم بالطريقة العشوائية، وقد بلغت نسبة عينة الدراسة من مجتمع الدراسة (60%).

خصائص العينة الديموغرافية

جدول رقم (1): خصائص العينة الديموغرافية

المتغير	مستويات المتغير	العدد	النسبة %
سنوات الخبرة	أقل من 5 سنوات	28	46.7
	5-10	11	18.3
	10 سنوات فأعلى	21	35
المؤهل العلمي	ثانوية عامة فأقل	9	15
	دبلوم	7	11.7
	بكالوريوس	33	55
	دراسات عليا	11	18.3

أداة الدراسة

استخدم الباحثون أداة الاستبيان لدراسة اليات مكافحة جرائم التهرب الضريبي في محافظة بيت لحم من وجهة نظر ذوي الاختصاص والتي تكونت من (21) فقرة، وتدرج الإجابة على الفقرات من الإجابة أعراض بشدة إلى الإجابة أوافق بشدة وتدرج الدرجات على مقياس ليكرت الخماسي من (1-5)، وقد قسمت الاستبانة الى جزأين رئيسيين هي:

الجزء الاول: عبارة عن الخصائص الشخصية للمبحوثين ويتكون من (المؤهل العلمي، سنوات الخبرة).

الجزء الثاني: عبارة عن مجالات الدراسة حيث تتكون الاستبانة من (21) فقرة من مجالين المجال الاول الاليات الادارية المجال الثاني الاليات التشريعية.

ثبات أداة للدراسة

لقياس ثبات أداة الدراسة تم استخدام ثبات الاتساق الداخلي لإجابات المبحوثين على فقرات أداة الدراسة باستخدام معامل الثبات كرونباخ ألفا على مجتمع الدراسة وكانت النتائج على النحو التالي:

جدول رقم (2): توضيح الثبات للمجالات بالدرجة الكلية

معامل الثبات ألفا كرونباخ	عدد الفقرات	اليات مكافحة جرائم التهرب الضريبي في محافظة بيت لحم من وجهة نظر ذوي الاختصاص
0.903	21	الدرجة الكلية

كما يتضح من الجدول السابق بلغت قيمة معامل الثبات الكلية (0.903)، مما يدل على أن درجة أداة الدراسة الحالية قادرة على إنتاج (90%) من النتائج الحالية فيما لو تم إعادة القياس والبحث واستخدامها مرة أخرى بنفس الظروف، وهذه القيمة اعتبرت مناسبة لأغراض الدراسة والأهداف التي وضعت هذه المجالات وفقراتها من أجلها.

صدق أداة الدراسة

تم التحقق من صدق أداة الدراسة بعرضها على عدد من المحكمين من ذوي الاختصاص، والذين أبدوا بعض الملاحظات والآراء حول اليات مكافحة جرائم التهرب الضريبي في محافظة بيت لحم من وجهة نظر ذوي الاختصاص، وقد أشاروا إلى صلاحية فقراتها وملائمتها لهذا الغرض.

إجراءات الدراسة

- تحديد موضوع وعينة الدراسة والمتمثل في التعرف على اليات مكافحة جرائم التهرب الضريبي في محافظة بيت لحم من وجهة نظر ذوي الاختصاص.
- عرض الاستبانة على المحكمين اصحاب الخبرة والاختصاص من اجل التأكد من صلاحيتها لموضوع الدراسة.
- بعد التأكد من صدق أداة الدراسة قام الباحثون بتوزيع (60) استبانة على مجموعة من العاملين في الضريبة والضابطة الجمركية في محافظة بيت لحم .
- قام العاملون في الضريبة والضابطة الجمركية في محافظة بيت لحم بتعبئة الاستبانة بما هو مطلوب منهم وبعد ذلك قام الباحثون بجمعها منهم وقد بلغت الاستبيانات المستردة (60) استبانة بنسبة 100%.
- قام الباحثون بتحليل البيانات التي تم جمعها باستخدام برنامج التحليل الإحصائي SPSS.

متغيرات الدراسة

- المتغيرات المستقلة: (سنوات الخبرة، المؤهل العلمي).
- متغير تابع: اليات مكافحة جرائم التهرب الضريبي في محافظة بيت لحم من وجهة نظر ذوي الاختصاص.

المعالجة الإحصائية

بعد جمع بيانات الدراسة، قام الباحثون بمراجعتها تمهيدا لإدخالها إلى الحاسوب وقد تم إدخالها للحاسوب بإعطائها أرقام معينة أي بتحويل الإجابات اللفظية إلى رقمية حيث أعطيت الإجابة أوافق بشدة (5) درجات، والإجابة أوافق (4) درجات، والإجابة محايد (3) درجات، والإجابة أعارض درجتين، أما الإجابة أعارض بشدة فقد أعطيت درجة واحدة بحيث كلما زادت الدرجة زادت درجة استجابات الباحثين نحو اليات مكافحة جرائم التهرب الضريبي في محافظة بيت لحم من وجهة نظر ذوي الاختصاص.

وقد تمت المعالجة الإحصائية اللازمة للبيانات باستخراج الأعداد والنسب المئوية والمتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية، وقد تم فحص فرضيات الدراسة عند المستوى ($\alpha \leq 0.05$)، عن طريق اختبار (ت) للعينة الواحدة، وتم استخدام معادلة الثبات كرونباخ ألفا لفحص ثبات أداة الدراسة ومعاملات الارتباط بيرسون لفحص صدق أداة الدراسة، وذلك باستخدام الحاسوب باستخدام برنامج الرزم الإحصائية SPSS.

تصحيح المقياس

أما بالنسبة لميزان درجة الإجابة فقد اعتمد الميزان الآتي:

- أقل من 2.33 درجة منخفضة

- من 2.34 - 3.66 درجة متوسطة.

- أعلى من 3.66 درجة مرتفعة.

عرض نتائج الدراسة ومناقشتها

النتائج المتعلقة بالسؤال الأول:

ما الاليات التشريعية لمكافحة جرائم التهرب الضريبي في محافظة بيت لحم من وجهة نظر ذوي الاختصاص؟

للإجابة عن السؤال الأول، تم استخراج المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية للدرجة الكلية للآليات التشريعية لمكافحة جرائم التهرب الضريبي في محافظة بيت لحم من وجهة نظر ذوي الاختصاص، وذلك كما هو واضح من جدول (3).

جدول (3)

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية الآليات التشريعية مكافحة جرائم التهرب الضريبي في محافظة بيت لحم من وجهة نظر ذوي الاختصاص مرتبة حسب الأهمية

رقم الفقرة	الآليات التشريعية	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة الاستجابة
12	تشديد العقوبات على جرائم التهرب الضريبي	3.95	1.04	مرتفعة
16	تعديل الاحكام القانونية التي تعطي العاملين حق الاطلاع على دفاتر وسجلات المكلفين	3.84	1.15	مرتفعة
15	تعديل الاحكام القانونية المتعلقة بتحصيل الضريبة من خلال اجراء مبدأ حجز الضريبة من المنبع	3.83	0.93	مرتفعة
18	منح المكلفين الملتزمين بأداء الضريبة امتيازات تشجيعية	3.72	0.90	مرتفعة
20	اجراء حوار وطني لمؤسسات المجتمع قبل اقرار التشريعات الضريبية	3.70	1.01	مرتفعة
21	اجراء نقل دوري للعاملين في دوائر الضريبة بين الفروع المختلفة	3.68	1.06	مرتفعة
14	تعديل الاحكام القانونية المتعلقة بتقدير الضريبة من خلال العدالة الضريبية	3.67	0.97	مرتفعة
13	تخفيض سعر الضريبة بما يتلاءم وقدرة المكلفين	3.65	1.07	متوسطة
17	ضرورة احكام الرقابة على كشوف التقدير الذاتي للمكلفين	3.57	1.00	متوسطة
19	عقد الاتفاقيات الدولية لمكافحة التهرب الضريبي الدولي	3.37	1.02	متوسطة
	الدرجة الكلية	3.70	0.82	مرتفعة

يتضح من الجدول السابق بأن درجة الآليات التشريعية مكافحة جرائم التهرب الضريبي في محافظة بيت لحم من وجهة نظر ذوي الاختصاص كان بدرجة مرتفعة بمتوسط حسابي (3.70) ، وتمثلت أهم الفقرات الخاصة بمجال الآليات التشريعية في الفقرة (12) التي نصت على: " تشديد العقوبات على

جرائم التهرب الضريبي " بمتوسط حسابي (3.95)، يليها الفقرة (16) التي نصت على: " تعديل الاحكام القانونية التي تعطي العاملين حق الاطلاع على دفاتر وسجلات المكلفين " بمتوسط حسابي (3.84)، يليها الفقرة (15) التي نصت على: تعديل الاحكام القانونية المتعلقة بتحصيل الضريبة من خلال اجراء مبدأ حجز الضريبة من المنبع. " بمتوسط حسابي (3.83)، يليها الفقرة (18) التي نصت على: " منح المكلفين الملتزمين بأداء الضريبة امتيازات تشجيعية " بمتوسط حسابي (3.72).

يرى الباحثون أن العقوبة من أكثر الوسائل التي يمكن من خلالها مكافحة الجريمة بشكل عام، إذا حققت أغراضها ألا وهي الردع العام والردع الخاص وتحقيق العدالة، ولكن يجب أن يتوافر مجموعة من الشروط في العقوبة حتى تكون أكثر فاعلية منها، شدة العقوبة، سرعة تطبيقها، مؤكدة و يقينية تطبيقها، وقد حددت المادة رقم (37) من القرار بقانون رقم 8 لسنة 2011 بشأن ضريبة الدخل، أن أي شخص ارتكب أو حاول أو حرض أو اتفق أو ساعد غيره بقصد التهرب من الضريبة يعاقب بالحبس مدة لا تقل عن شهر ولا تزيد عن سنة أو بغرامة لا تقل عن (1000) شيقل ولا تزيد عن (10000) شيقل أو ما يعادلها بالعملة المتداولة قانوناً أو بكلتا العقوبتين معاً.

ويرى الباحثون أن هذه العقوبة غير رادعة بالنسبة للمتهربين من دفع الضرائب، حيث نرى أنه يجب أن تعتبر جرائم التهرب الضريبي من قبل الجنايات التي يجب أن لا تقل عقوبتها عن ثلاث سنوات حتى تحقق ردع عام لجميع المكلفين بدفع الضريبة، وردع خاص بالنسبة للمكلف الذي تهرب من دفع الضريبة حتلا لا يقوم بتكرار تلك الجريمة، وتتفق هذه النتيجة مع ما توصلت إليه (Annette Alstadsæter, 2018) ودراسة (العمور، 2007) (الزعيبي واخرون، 2013) (معالي، 2015).

كما يرى الباحثون أن تعديل الأحكام القانونية من الإجراءات الهامة في مكافحة جرائم التهرب الضريبي فتعقيد الإجراءات الضريبية يحول دون مكافحتها في الكثير من الحالات، وهو ما أكدت عليه دراسة (العدي، 2015) و (Bartly & Oliver, 2005).

بينما كانت اقل الفقرات مجال الاليات التشريعية في الفقرة (19) التي نصت على: " عقد الاتفاقيات الدولية لمكافحة التهرب الضريبي الدولي " بمتوسط حسابي (3.37)، يليها الفقرة (17) التي نصت على: " ضرورة احكام الرقابة على كشوف التقدير الذاتي للمكلفين " بمتوسط حسابي (3.57)، يليها الفقرة (13) التي نصت على: " تخفيض سعر الضريبة بما يتلاءم وقدرة المكلفين " بمتوسط حسابي (3.65).

آليات مكافحة جرائم التهرب الضريبي في محافظة بيت لحم من وجهة نظر ذوي الاختصاص

يرى الباحثون أنه من الصعب إحكام الرقابة على كشف التقدير الذاتي للمكلفين، وذلك إذا كان المكلفين يعملون لحسابهم الخاص وليس بأجر، حيث تحتاج من الصعب أن يتوفر لدى كل مكلف عامل في الضريبة بشكل يومي يراقب الكشوفات الخاصة بالمكلفين، وإنما تبرز هنا الوعي الضريبي لدى المكلفين ومدى شعوره بأهمية تقديم كشف حقيقية وصحيحة كون هذه الضريبة تعود على المكلفين بالفائدة على شكل خدمات عامة، فكلما كان الوعي الضريبي لدى المكلفين مرتفع، فإن احتمالية التهرب الضريبي لديه تكون أقل.

أما عقد الاتفاقيات الدولية فإنها من الممكن أن تساهم في الحد من حالات التهرب من الضريبي بالنسبة للشركات متعددة الجنسيات، أما على المستوى المحلي فإنه من الصعوبة أن تساهم تلك الاتفاقيات في مكافحة التهرب الضريبي بالنسبة للأفراد وهو ما تطرقت إليه دراسة (إلياس، 2018).

النتائج المتعلقة بالسؤال الثاني:

ما الآليات الإدارية لمكافحة جرائم التهرب الضريبي في محافظة بيت لحم من وجهة نظر ذوي الاختصاص؟

للإجابة عن السؤال الأول، تم استخراج المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية للدرجة الكلية للآليات التشريعية لمكافحة جرائم التهرب الضريبي في محافظة بيت لحم من وجهة نظر ذوي الاختصاص، وذلك كما هو واضح من جدول (4).

جدول (4)

المتوسطات الحسابية والانحرافات الآليات الادارية مكافحة جرائم التهرب الضريبي في محافظة بيت لحم من وجهة نظر ذوي الاختصاص مرتبة حسب الأهمية

رقم الفقرة	الآليات الادارية	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة الاستجابة
1	تبسيط الاجراءات الادارية المتعلقة بتقدير الضريبة.	3.87	0.99	مرتفعة
2	تبسيط الاجراءات الادارية المتعلقة بتحصيل الضريبة.	3.76	0.99	مرتفعة
9	تعاون ادارة الضريبة مع مؤسسات المجتمع في مكافح التهرب الضريبي.	3.73	0.97	مرتفعة

مرتفعة	0.93	3.68	تعيين العاملين في دوائر الضريبة على اساس الكفاءة والشفافية.	7
متوسطة	1.07	3.48	تحسين هيكلية الادارة الضريبية.	3
متوسطة	0.99	3.47	تنمية الوعي الضريبي لدى المكلفين من خلال وسائل الاعلام.	10
متوسطة	1.07	3.41	اجراء دورات دورية للعاملين حول وسائل التهرب الضريبية واليات مكافحتها	8
متوسطة	1.04	2.98	تشجيع المواطنين على التبليغ عن جرائم التهرب الضريبي.	11
متوسطة	1.09	2.95	زياد عدد فروع الدوائر الضريبية.	6
متوسطة	1.00	2.93	زيادة عدد العاملين في الدوائر الضريبية.	5
متوسطة	0.99	2.92	رفع كفاءة العاملين في دوائر الضريبة.	4
متوسطة	0.87	3.38	الدرجة الكلية	

يتضح من الجدول السابق بأن درجة الاليات الادارية مكافحة جرائم التهرب الضريبي في محافظة بيت لحم من وجهة نظر ذوي الاختصاص كان بدرجة متوسطة بواقع (3.38)، وتمثلت أهم الفقرات الخاصة بمجال الاليات الادارية في الفقرة (1) التي نصت على: " تبسيط الاجراءات الادارية المتعلقة بتقدير الضريبة " بمتوسط حسابي (3.87)، يليها الفقرة (2) التي نصت على: " تبسيط الاجراءات الادارية المتعلقة بتحصيل الضريبة " بمتوسط حسابي (3.76)، يليها الفقرة (9) التي نصت على: " تعاون ادارة الضريبة مع مؤسسات المجتمع في مكافح التهرب الضريبي " بمتوسط حسابي (3.73)، يليها الفقرة (7) التي نصت على: " تعيين العاملين في دوائر الضريبة على اساس الكفاءة والشفافية " بمتوسط حسابي (3.68)

يرى الباحثون أن تبسيط الإجراءات الإدارية المتعلقة بتقدير الضريبة وتحصيلها من الأمور الهامة التي ستساعد على مكافحة التهرب الضريبي، فكما أشرنا سابقا إن تعقيد النظام الضريبي يساهم في زيادة عدد حالات التهرب الضريبي، وهو ما يتفق مع ما أشار إليه التقرير الصادر عن المجلس الاقتصادي الفلسطيني للتنمية والإعمار (بكدار) الذي دعا إلى ضرورة تبسيط النظام الضريبي الفلسطيني، وقد أشارت المادة (17) من القرار بقانون رقم 8 لسنة 2011 بشأن ضريبة الدخل إلى طرق تقدير ضريبة الدخل وهي التقدير الذاتي من قبل المكلف بتقديم الإقرار الضريبي ومرفقاته، ب. التقدير الإداري من قبل المقدر في حالة عدم تقديم المكلف الإقرار الضريبي أو عدم قبوله بصورة كلية أو جزئية، ج. التقدير

باتفاق المكلف والدائرة على قيمة الضريبة المستحقة في حال عدم موافقة المقدر على التقدير الذاتي أو اعتراض المكلف على التقدير الإداري، د. التقدير من قبل المحكمة.

كما أشارت المادة (30) من القرار بقانون رقم 8 لسنة 2011 بشأن ضريبة الدخل إلى اجراءات تحصيل الضريبة وهي، 1. 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، 2. على المكلف دفع سلفية على حساب الضريبة المستحقة عليه عن كل فترة ضريبية، وتحدد مواعيد الدفع والحوافز وفقاً لتعليمات تصدر عن الوزير بالتنسيق من المدير، 3. في حال تحديد قيمة الضريبة من قبل الدائرة أو من قبل المحكمة يتم دفع الضريبة خلال (30) يوماً من تاريخ تبلغ المكلف إشعار التقدير أو قرار المحكمة إذا اكتسب أي منهما الصفة القطعية، 4. على كل مصف لأي شركة أو قيم تركة أو وكيل تفليسة أو أي شخص مسؤول عن أية تصفيه أو تسوية من أي نوع كانت، أن يبلغ المدير خطياً ببدء إجراءات التصفية أو إشهار الإفلاس، أو أي إجراء آخر حسب مقتضى الحال لغايات بيان وتحديد المبالغ المستحقة للدائرة، وفي حال التخلف عن ذلك يعتبر كل منهم مسؤولاً مسؤولية مباشرة وشخصية عن دفع تلك المبالغ وفق أحكام هذا القرار بقانون، 5. مع مراعاة ما ورد في أحكام المادة (31) من هذا القرار بقانون، يتوجب على المكلف باقتطاع الضريبة من المصدر توريدها لحساب الدائرة خلال (30) يوماً من تاريخ اقتطاعها.

وبناء على ذلك يرى الباحثون أن هنالك بعض التعقيد في إجراءات تحصيل الضريبة وخصوصاً من المكلفين الذين لا يتوافر لديهم وعي ضريبي، وبالتالي يفضل تبسيط الإجراءات الإدارية المتعلقة بتحصيل وتقدير الضريبة، وهو ما يتفق مع ما توصل إليه تقرير المجلس الاقتصادي الفلسطيني للإعمار (بكدار).

بينما كانت اقل الفقرات بمجال الآليات الادارية في الفقرة (4) التي نصت على: " رفع كفاءة العاملين في دوائر الضريبة " بمتوسط حسابي (2.92)، يليها الفقرة (5) التي نصت على: " زيادة عدد العاملين في الدوائر الضريبية " بمتوسط حسابي (2.93)، يليها الفقرة (6) التي نصت على: " زياد عدد فروع الدوائر الضريبية " بمتوسط حسابي (2.95).

يرى الباحثون أن العاملين في دوائر الضريبة في فلسطين يتسمون بالكفاءة الخيرة في هذا المجال، وأن تمرب بعض المكلفين ضريبياً لا علاقة له بكفاءة العاملين في دوائر الضريبة، فالعاملون يسرون وفق القوانين والتعليمات التي تنظم الضريبة، والعاملون في دوائر الضريبة ينفذون ما يصدر إليهم تعليمات سواء كانت معقدة أم ميسرة، فالخلل يكمن في التعليمات والقوانين المنظمة للضريبة وليس في كفاءة

العاملين، فتحصيل الضريبة ليس بحاجة إلى مهارات وكفاءة خاصة للعاملين، وهو ما يتفق مع كلاً من دراسة (معالي، 2015) (قاسم، 2003).

كما يرى الباحثون أن عدد العاملين في دوائر الضريبة وعدد الفروع في فلسطين مناسب جداً، حيث يوجد في كل محافظة مديرية ضريبة يوجد بها عدد كاف من العاملين في كافة أقسام ودوائر المديرية، وهو ما توصل إليه الباحثون من خلال الملاحظة بعض الزيارة للعديد من مديريات الضريبة في الضفة الغربية.

النتائج المتعلقة بالسؤال الثالث

هل توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند $(\alpha \leq 0.05)$ في اليات مكافحة جرائم التهرب الضريبي في محافظة بيت لحم من وجهة نظر ذوي الاختصاص (الضابطة الجمركية والضريبة) تعزى إلى المتغيرات (سنوات الخبرة والمؤهل العلمي)؟

ينبثق عن هذا التساؤل الفرضيات التالية:

الفرضية الأولى: لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند المستوى الدلالة $(\alpha \geq 0.05)$ في اليات مكافحة جرائم التهرب الضريبي في محافظة بيت لحم من وجهة نظر ذوي الاختصاص تعزى إلى متغير سنوات الخبرة.

للتحقق من صحة الفرضية السابقة تم استخدام اختبار تحليل التباين الأحادي للفروق في اليات مكافحة جرائم التهرب الضريبي في محافظة بيت لحم من وجهة نظر ذوي الاختصاص تعزى إلى متغير سنوات الخبرة، وقد توصل الباحثون إلى النتائج كما هو موضح في الجدول رقم (5)

جدول (5) نتائج اختبار تحليل التباين الأحادي اليات مكافحة جرائم التهرب الضريبي في محافظة بيت لحم من وجهة نظر ذوي الاختصاص تعزى إلى متغير سنوات الخبرة

الدلالة الإحصائية	قيمة ف المحسوبة	متوسط المربعات	درجات الحرية	مجموع المربعات	مصدر التباين
0.096	2.612	1.83	3	4.14	بين المجموعات
		0.52	55	49.67	داخل المجموعات
			58	53.81	المجموع

تشير المعطيات الواردة في الجدول السابق أنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند المستوى $(\alpha \geq 0.05)$ في اليات مكافحة جرائم التهرب الضريبي في محافظة بيت لحم من وجهة نظر ذوي

آليات مكافحة جرائم التهرب الضريبي في محافظة بيت لحم من وجهة نظر ذوي الاختصاص

الاختصاص تعزى إلى متغير سنوات الخبرة، وذلك لأن قيمة الدالة الإحصائية المتعلقة بهذا المتغير بلغت (0.096) أي أن هذه القيمة أكبر من قيمة ألفا (0.05)، وبذلك تقبل الفرضية الصفرية.

جدول (6) الأعداد، المتوسطات الحسابية، والانحرافات المعيارية للفروق الليات مكافحة جرائم التهرب الضريبي في محافظة بيت لحم من وجهة نظر ذوي الاختصاص تعزى إلى متغير سنوات الخبرة

الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	العدد	سنوات الخبرة
0.53	2.18	28	اقل من 5 سنوات
0.67	2.69	11	10-5
0.77	2.26	21	10 سنوات فأعلى

الفرضية الثانية : لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند المستوى الدلالة ($\alpha \geq 0.05$) في الليات مكافحة جرائم التهرب الضريبي في محافظة بيت لحم من وجهة نظر ذوي الاختصاص تعزى إلى متغير المؤهل العلمي.

للتحقق من صحة الفرضية السابقة تم استخدام اختبار تحليل التباين الأحادي للفروق في اتجاهات المجتمع الفلسطيني حول الليات مكافحة جرائم التهرب الضريبي في محافظة بيت لحم من وجهة نظر ذوي الاختصاص تعزى إلى متغير المؤهل العلمي، وقد توصل الباحثون إلى النتائج كما هو موضح في الجدول رقم (6)

جدول (6) نتائج اختبار تحليل التباين الأحادي للفروق في الليات مكافحة جرائم التهرب الضريبي في محافظة بيت لحم من وجهة نظر ذوي الاختصاص تعزى إلى متغير المؤهل العلمي..

الدالة الإحصائية	قيمة ف المحسوبة	متوسط المربعات	درجات الحرية	مجموع المربعات	مصدر التباين
0.724	0.79	0.04	2	0.08	بين المجموعات
		0.56	55	53.73	داخل المجموعات
			58	53.81	المجموع

تشير المعطيات الواردة في الجدول السابق أنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند المستوى ($\alpha \geq 0.05$) في الليات مكافحة جرائم التهرب الضريبي في محافظة بيت لحم من وجهة نظر ذوي الاختصاص تعزى إلى متغير المؤهل العلمي، وذلك لأن قيمة الدالة الإحصائية المتعلقة بهذا المتغير بلغت (0.724) أي أن هذه القيمة أكبر من قيمة ألفا (0.05)، وبذلك تقبل الفرضية الصفرية.

جدول (7) الأعداد، المتوسطات الحسابية، والانحرافات المعيارية للفروق في اليات مكافحة جرائم التهرب الضريبي في محافظة بيت لحم من وجهة نظر ذوي الاختصاص تعزى إلى متغير المؤهل العلمي.

المؤهل العلمي	العدد	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
ثانوية عامة فأقل	9	2.59	0.78
دبلوم	7	2.57	0.71
بكالوريوس	33	2.52	0.82
دراسات عليا	11	2.37	0.83

الاستنتاجات

في ضوء ما تم عرضه من نتائج، فقد توصل الباحثون إلى الاستنتاجات التالية:

- تعتبر الاليات التشريعية لمكافحة جرائم التهرب الضريبي أكثر تناسبا من الاليات الإدارية.
- يعتبر تشديد العقوبات على جرائم التهرب الضريبي أبرز الاليات التشريعية لمكافحة جرائم التهرب الضريبي.
- يعتبر تبسيط الإجراءات الإدارية المتعلقة بتقدير الضريبة وتحصيلها أبرز الاليات الإدارية لمكافحة جرائم التهرب الضريبي.

التوصيات

- في ضوء ما توصل اليه الباحثون إليه من استنتاجات، فإننا نوصي بما يلي:
- تعديل أحكام القرار بقانون رقم (8) لسنة 2011 بشأن ضريبة الدخل ليوائم التطورات الاجتماعية والاقتصادية، ويحقق مبدأ العدالة الضريبية.
 - تشديد العقوبات على جرائم التهرب الضريبي.
 - إجراء حوار وطني بين كافة مؤسسات المجتمع الرسمية وغير الرسمية قبل إقرار أي قوانين خاصة بالضريبة.
 - زيادة الوعي الضريبي للمكلفين من خلال حملات التوعية الرسمية وغير الرسمية.
 - أن تقوم وزارة المالية بتبسيط الإجراءات الإدارية لتقدير الضريبة وتحصيلها.

قائمة المراجع

أولاً: المراجع باللغة العربية

- أبو خلف، فهد، (2007)، حوافز ضريبة الدخل الممنوحة في قانون تشجيع الاستثمار الفلسطيني، رقم (1) لسنة 1998، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الخليل، الخليل، فلسطين.
- جمعة، محمد عبدالله (2005)، التهرب الضريبي لدى أصحاب المهن الحرة في مدينة جنين، رسالة ماجستير، جامعة النجاح الوطنية، نابلس، فلسطين.
- خصاونة، جهاد (2010)، سعي علم المالية العامة والتشريع الضريبي بين النظرية والتطبيق العملي، ط1، دار وائل للنشر، عمان.
- الخطيب، خالد (2000)، التهرب الضريبي، مجلة جامعة دمشق، مجلد 16، عدد 2، 157-187.
- الزعي، عبدالله واخرون (2013)، أساليب التجنب والتهرب الضريبي وقصور قانون ضريبة الدخل الأردني في مواجهتها من وجهة نظر مقدري ضريبة الدخل، مجل المنارة للبحوث والدراسات، مجلد 19، عدد 4، ص9-36.
- السعدني، مصطفى (2010)، التهرب الضريبي مفهومه ابعاده صورته والعقوبات المقررة، مجلة المال والتجارة، عدد 500، شهر 12، ص4-17.
- شرع، السيد محمد (1996)، التهرب الضريبي ماهيته أثاره كيفية مكافحته، مجلة البحوث المالية والضريبية، مجلد 1، عدد 2، الجمعية المصرية للمالية العامة والضرائب، ص2-48.
- شرع، طالب نور (2006)، الجريمة الضريبية، ط1، كلية القانون، جامعة بغداد، بغداد.
- الصعيدي، عبدالله (2007)، علم المالية العامة، دار النهضة العربية، القاهرة.
- الطعان، هلا، (2007)، أسباب التهرب الضريبي ووسائل مكافحته في العراق، رسالة ماجستير، جامعة بغداد، العراق.
- العدي، إبراهيم (2015)، أثر تعقيد النظام الضريبي في التهرب الضريبي، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، مجلد 31، العدد 1، ص69-93.
- العشي، سليمان (2006)، آثار وأسباب التهرب الضريبي، رسالة ماجستير غير منشورة، بيرزيت، جامعة بيرزيت.
- قاسم، صلاح محمد (2003)، التهرب من ضريبة الدخل في فلسطين، رسالة ماجستير، جامعة النجاح الوطنية، نابلس، فلسطين.

معالي، سامح (2015)، معوقات التحصيل لدى الإدارة الضريبية في فلسطين من وجهة نظر موظفي الضرائب، رسالة ماجستير، جامعة النجاح الوطنية، نابلس، فلسطين.
المنحي، إبراهيم (2000)، جرائم التهرب الضريبي، ط1، دار المعرفة، القاهرة.
المهايني، محمد خالد (2003)، دور الضريبة في عملية التنمية الاقتصادية والاجتماعية، مجلة جامعة دمشق، مجلد 19 عدد 2، 255-313.
المهايني، محمد خالد، الخطيب، خالد شحادة، العدي، ابراهيم (2011)، المحاسبة الضريبية، منشورات جامعة دمشق، دمشق.
الياس، قصابي (2018)، التهرب الضريبي الدولي واليات مكافحته، مجلة رماح للبحوث والدراسات، عدد 26، ص1-12.

ثانيا: المراجع باللغة الأجنبية

Jan, h., Filip, p., (2004), Quality of Government Services and the Civic Duty to Pay Taxes in the Czech and Slovak Republics, and other Transition Countries, vol. 57, issue 2, 237-252.

Edward , C, [Mario, H.](#) (2006), What Explains Tax Evasion? An Empirical Assessment based on European Data, <https://ideas.repec.org/p/wii/wpaper/40.html>

Oliver, t, and bartley, s,(2005), tax system complexity and compliance costs – some theoretical considerations, economic roundup winter, 1-12.

HM Treasury, (2019), Tackling tax avoidance, evasion, and other forms of non-compliance, www.gov.uk/government/publications

Nikolaos, A., Adair, M., and Margarita, T., Measuring Income Tax Evasion using Bank Credit: Evidence from Greece, <http://citeseerx.ist.psu.edu/viewdoc/download?doi=10.1.1.703.4096&rep=rep1&type=pdf>

Alstadsæter, A., Johannesen, N., Zucman, G., 2017. “Tax Evasion and Inequality”. NBER Working Paper 23772, revised August 2018.

Akcigit, U., Baslandze, S., and Stantcheva S., 2016. “Taxation and the International Mobility of Inventors.” American Economic Review 106 (10), p. 2930–2981.

Alstadsæter, A., Johannesen, N., Zucman, G., 2017, Tax Evasion and Tax Avoidance, <http://gabriel-zucman.eu/files/AJZ2018b.pdf>

Andres, S., (2019), Hiding financial wealth: The role of tax havens, <https://doc-research.org/2019/01/hiding-financial-wealth-role-tax-havens/>