



دور إجراءات قانون ضريبة الدخل الفلسطيني وضوابط الشريعة الإسلامية في الحد من التهرب الضريبي في قطاع غزة

أ. مها رزق نجم

طالبة دكتوراه، قسم الدراسات الإسلامية، شعبة العلوم الإدارية والمالية، جامعة طرابلس، لبنان
محاضرة أكاديمية، قسم المحاسبة، كلية الإدارة والتمويل جامعة الأقصى، غزة، فلسطين
البريد الإلكتروني: mahanijim5@gmail.com

الملخص

هدفت الدراسة معرفة دور إجراءات قانون ضريبة الدخل لعام 2004م والقيود والضوابط المعتمدة في الشريعة الإسلامية في الحد من التهرب الضريبي من وجهة نظر المدققين الخارجيين وأموري دائرة ضريبة الدخل في قطاع غزة، وقد استخدمت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي، واعتمدت الاستبانة كأداة لجمع البيانات، وتكون مجتمع الدراسة من المدققين العاملين في مكاتب التدقيق وأموري الضرائب العاملين في دوائر ضريبة الدخل في قطاع غزة، وتم استخدام البرنامج الإحصائي (SPSS)، ووزعت (180) نسخة واسترد (161) استبانة بنسبة (89.4%).

وقد أظهرت أهم نتائج الدراسة: يسهم تطبيق إجراءات قانون ضريبة الدخل الفلسطيني بشكل فعال في الحد من فرص التهرب من ضريبة الدخل في قطاع غزة، وجاءت موافقة أفراد العينة على هذا المجال بدرجة كبيرة، وبوزن نسبي (76.93%)، كما توصلت الدراسة أن منح المشرع دائرة الضريبة حق الاطلاع على السجلات المالية للمكلفين بهدف تحديد الضريبة بدقة من أكثر الإجراءات فعالية في الحد من فرص التهرب من الضريبة، وجاءت موافقة العينة بدرجة كبيرة على هذه الفقرة، وبوزن نسبي (82.89%). كما أظهرت الدراسة أن للقيود والضوابط المعتمدة في التشريع الإسلامي لها دور فعال في تقليل فرص التهرب من الضرائب، وبوزن نسبي (75.95%)، كما خلصت الدراسة أن وجود حاكم عادل تجب طاعته بفرض ضرائب تعود بالنفع على المجتمع، يعتبر أكثر القيود والضوابط المعتمدة في التشريع الإسلامي لها مساهمة بشكل كبير في الحد من فرص التهرب من الضرائب، وبوزن نسبي (79.88%).

وخلصت الدراسة إلى توصيات أهمها: ضرورة تبني المشرع الفلسطيني إصدار قانون ضريبي يتميز بالعدالة الضريبية وعدم المبالغة في تعدد الضرائب، مع مراعاة القيود والضوابط في الشريعة الإسلامية، بحيث يتم فرض الضريبة في أضيق نطاق وعند الحاجة الحقيقية لها.

الكلمات مفتاحية: ضريبة الدخل، تهرب ضريبي، قيود وضوابط شرعية.



The Role of Palestinian Income Tax and Shariah Regulations in limiting the growth of tax evasion in the Gaza Strip

Maha Rezaq Ali Nijim

Ph.D. Student, Department of Islamic Studies, Division of Administrative and Financial Sciences, Tripoli University, Lebanon / Academic Lecturer, Faculty of Administration and Finance, Al-Aqsa University, Gaza, Palestine

Email: mahanijim5@gmail.com

ABSTRACT

The study aimed to investigate the role of the Income Tax Law procedures for the year 2004 and the restrictions and guidelines considered in Islamic Sharia in curbing tax evasion from the perspective of external auditors and income tax officials in the Gaza Strip. The study utilized a descriptive-analytical methodology and employed a questionnaire as the data collection tool. The study population consisted of auditors working in auditing firms and income tax officials working in the Income Tax Departments in the Gaza Strip. The Statistical Package for the Social Sciences (SPSS) was used for data analysis. A total of 180 copies of the questionnaire were distributed, and 161 questionnaires were retrieved, with a response rate of 89.4%. The main findings of the study revealed that the implementation of the provisions of the Palestinian Income Tax Law effectively contributes to reducing opportunities for income tax evasion in the Gaza Strip. The sample respondents strongly agreed with this statement, with a relative weight of 76.93%. The study also found that granting the tax authority the right to access taxpayers' financial records for the purpose of accurately determining taxes is one of the most effective measures in reducing opportunities for tax evasion, and the sample respondents strongly agreed with this statement, with a relative weight of 82.89%. Furthermore, the study showed that the restrictions and regulations in Islamic legislation play an active role in reducing opportunities for tax evasion, with a relative weight of 75.95%. The study concluded that having a just ruler who imposes taxes that benefit society is considered one of the most significant restrictions and regulations in Islamic legislation that significantly contribute to reducing opportunities for tax evasion. Based on the study's findings, several recommendations were made, including the necessity for the Palestinian legislature to adopt the issuance of a tax law characterized by tax fairness and avoiding excessive taxation, while taking into account the restrictions and regulations in Islamic law, ensuring that taxes are imposed within a narrow scope and based on genuine need.

Keywords: Income Tax, tax evasion, Shariah regulations.



1-المقدمة:

تبذل الحكومة الفلسطينية أقصى جهدها في الحد من التهرب من الضرائب، نظراً لتأثيرها السلبي على الإيرادات الضريبية التي تحتاجها الدولة لتمويل ميزانيتها، وتقليل قدرتها على توفير الخدمات الأساسية للمواطنين، والإضرار بالنظام الضريبي والثقة فيه (أمان، 2017: ص 1). والجدير بالملاحظة أنه لا يوجد تقدير رسمي حول حجم التهرب الضريبي في فلسطين بشكل عام، مما يجعل تقديره يعتمد على تقديرات وآراء شخصية، مما يقتضي ضرورة إجراء دراسة علمية وجمع بيانات دقيقة لتقدير حجم التهرب وفهمه بشكل أفضل، فتلك الدراسات ستساهم في تزويد الحكومة الفلسطينية بمعلومات هامة لتصميم سياسات وإجراءات فعالة للحد من التهرب الضريبي. فوفقاً لدراسة أجرتها مؤسسة مفتاح بعنوان "دراسة تقييمية لقانون ضريبة الدخل للعام 2011م" قدرت حجم التهرب الضريبي بحوالي (37%) من مجموع الإيرادات (مفتاح، 2018: ص18)، بينما قدرت دراسة أخرى أجراها المجلس الاقتصادي الفلسطيني للتنمية والإعمار (بكدار) عام 2015 حجم التهرب الضريبي في فلسطين الضريبي بين (30%-40%) من مجموع الإيرادات الضريبية (عبد الكريم وجابر ونصر، 2018: ص19)، أما دراسة أمان فقد توصلت وجود نسبة مرتفعة من التهرب الضريبي قد تصل إلى (65%) (عابودي، 2020: ص121)، وأكدت الدراسة الأخيرة التي أجرتها أمان عام 2021م فشل السياسة الضريبية الحالية في مكافحة التهرب الضريبي، حيث يكلف الخزينة العامة بمبالغ كبيرة تصل بين (500-600) مليون دولار سنوياً (أمان، 2021: ص 12، 72، 76)، وفي قطاع غزة بتاريخ 2022/6/14 تم عقد اجتماع حول مكافحة التهرب الضريبي بين الإدارة العامة للجمارك والمكوس بوزارة المالية ومباحث التموين والمعابر في وزارة الداخلية والأمن الوطني، من خلال تشكيل لجان مشتركة لمتابعة الإجراءات الجمركية وتنسيق العمل في المعابر (صحيفة الرأي، 2022). ويتضح للباحثة مما تقدم خطورة هذه المشكلة وانتشارها، ويتطلب من الحكومة الفلسطينية اعتبار هذه النتائج كمنبع للتحفيز لتعزيز السياسة الضريبية وتعزيز قدرتها على مكافحة التهرب الضريبي من خلال تطوير التشريعات الضريبية وتعزيز الرقابة وتحسين التوعية الضريبية للمواطنين والشركات.

وقد عملت السلطة الوطنية الفلسطينية منذ قدومها في منتصف سنة 1994م على مكافحة هذه الظاهرة من خلال إصدار قانون ضريبة الدخل رقم (17) لعام 2004م ليطبق في جميع أراضي السلطة الفلسطينية على حد سواء، كما تم زيادة عدد مكاتب ضريبة الدخل، وإنشاء فروع لها كل محافظة، مع تكثيف متابعة المكلفين، وإلزامهم بدفع ما عليهم من مستحقات ضريبية، وتخفيض نسبة الضريبة، وزيادة الإعفاءات الممنوحة للمكلفين، وعلى الرغم من هذه الإجراءات فإن هذه الظاهرة لا تزال قائمة ولم يتم القضاء عليها بشكل كامل، ويعتبر ذلك تحدياً يؤثر على إيرادات السلطة الفلسطينية ويزيد العجز في الموازنة العامة (دعباس، 2022: ص79؛ العمور، 2007: ص4).

والجدير بالذكر في هذا الصدد فإن الشريعة الإسلامية كان لها الدور البارز في محاربة التهرب الضريبي، حيث وضعت منظومة شاملة ومتكاملة من التشريعات، وكرست لها مقاصدها وقواعدها العامة من خلال سد الذرائع التي تقضي إلى خطورة هذه الظاهرة باستخدام وسائل الاحتياط عن طريق منع المتهربين من الاستفادة من ثمار تهربهم بشكل غير شرعي، وفرض عقوبات رادعة على المستوي الديني والأخروي (الصلاحين، 2012: ص 187). لقوله تعالى: (إِنَّا بَلَوْنَاهُمْ كَمَا بَلَوْنَا أَصْحَابَ الْجَنَّةِ إِذْ أَقْسَمُوا لَيَصْرِمُنَّهَا مُصْبِحِينَ) (القلم: 17)، فقد حاول أصحاب هذا البستان التلاعب بحقوق الفقراء من خلال استخدام حيلة تتمثل في قطع الثمار في الصباح قبل أن يستيقظ الفقراء، ويأتوا للمطالبة بحقوقهم أو استلام حصتهم من الثمار، فتعرضوا لعقاب الله الذي حقق العدالة من خلال اتلاف محاصيلهم جزاءً على منعهم الفقراء من حقوقهم، فدلّت الآية بعبارتها ومنطوقها الصريح على تحريم استخدام الحيلة لإسقاط حق الفقراء من الزكاة (ابن كثير، تفسير القرآن العظيم والموارد، الحاوي الكبير: 213/8، 196/3)، ولقوله صلى الله عليه وسلم: (لَا يُجْمَعُ بَيْنَ مُتَّفَرِّقٍ وَلَا يُفَرَّقُ بَيْنَ مُجْتَمِعٍ خَشْيَةَ الصَّدَقَةِ) (صحيح البخاري: 116/2: 1450). وترتيباً على ما تقدم تبحت الدراسة دور قانون ضريبة الدخل الفلسطيني رقم (17) لسنة 2004م المطبق في قطاع غزة، ودور القيود والضوابط في الشريعة الإسلامية لمكافحة التهرب الضريبي.

2-مشكلة الدراسة وتساولاتها: تكمن مشكلة الدراسة في الآثار السلبية الناتجة عن التهرب الضريبي، باعتبارها من أبرز المشاكل التي تشكل تحدياً كبيراً يواجه الحكومة الفلسطينية في قطاع غزة، حيث يسبب هذا التهرب عجزاً مالياً كبيراً لخزينة الدولة بلغت نسبتها في فلسطين في العام 2021م نحو (40%) من إجمالي قيمة



الضرائب (بوابة اقتصاد فلسطين، 2021)، مما يؤثر ذلك على قدرة الحكومة على أداء واجباتها وتقديم الخدمات العامة للمواطنين، ونتيجة لذلك تجد الحكومة الفلسطينية نفسها مضطرة للتوجه للحصول على المساعدات الخارجية أو الاقتراض من المؤسسات المالية لتعويض العجز المالي الناتج عن التهرب من الضرائب، وهذا يؤدي بدوره إلى تكبد تكاليف اضافية في شكل فوائد القروض، وزيادة العبء المالي على الحكومة، وتبعية سياسية واقتصادية. وبناء على ما تقدم تحاول الدراسة الإجابة على السؤال الرئيسي التالي: " ما هو دور إجراءات قانون ضريبة الدخل الفلسطيني رقم (17) لسنة 2004م والقيود والضوابط في الشريعة الإسلامية في الحد من التهرب الضريبي من وجهة نظر مكاتب التدقيق ودوائر ضريبة الدخل في قطاع غزة؟ ويتفرع عن هذا السؤال الرئيسي السؤالين الفرعيين التاليين:

1- ما هو دور إجراءات قانون ضريبة الدخل في الحد من التهرب الضريبي في قطاع غزة؟

2- ما هو دور الضوابط والقيود الشرعية في الحد من التهرب الضريبي في قطاع غزة؟

3- أهمية الدراسة: تتمثل أهمية الدراسة بالتالي:

- الأهمية العلمية: تعالج الدراسة موضوعاً يشكل أهمية بالغة نظراً لتأثير التهرب الضريبي السلبي على الإيرادات العامة للدولة، مما يؤدي إلى عجز الحكومة على أداء خدماتها ويعرقل التنمية المستدامة ويأثر على معالجة الكثير من المشكلات الاقتصادية والاجتماعية وعلى رأسها الفقر والبطالة. كما توفر الدراسة إطاراً نظرياً وتحليلياً من خلال تسليط الضوء على تحليل قانون ضريبة الدخل، وتحديد أهم الثغرات التي يمكن استغلالها من خلاله في التهرب الضريبي، وتقييم فعالية السياسات الضريبية والضوابط الشرعية ودورها المشترك في مكافحة التهرب من الضرائب في قطاع غزة.

- الأهمية العملية: تساهم الدراسة في تعزيز الثقة بين المكلفين والإدارة الضريبية، من خلال فهم وتطبيق القوانين والضوابط الشرعية بطريقة عادلة، مما يؤدي زيادة التعاون بين الأطراف وتقليل الممارسات الغير مشروعة، ويعزز من مصداقية وشفافية البيانات المالية المقدمة إلى الدوائر الضريبية من قبل المكلفين بالضريبة ويحد من التهرب منها، كما تساعد الدراسة في وضع آليات وسياسات فعالة للحد من التهرب الضريبي، سواء من خلال تشديد القوانين أو تطوير آليات التحصيل والمراقبة القضائية، وتقديمها للدوائر الضريبية والجهات المعنية لتضمينها في تحقيق الإصلاح الضريبي.

4- أهداف الدراسة: يتمثل الهدف الرئيسي للدراسة في التعرف على دور قانون ضريبة الدخل الفلسطيني رقم (17) لسنة 2004م المطبق في قطاع غزة، والقيود والضوابط في الشريعة الإسلامية في الحد من فرص التهرب الضريبي من وجهة نظر مدققي الحسابات الخارجيين ودوائر ضريبة الدخل في قطاع غزة. ويتفرع عن هذا الهدف الرئيس الهدفين الفرعيين التاليين:

1- التعرف على دور إجراءات قانون ضريبة الدخل في الحد من التهرب الضريبي في قطاع غزة.

2- التعرف على دور القيود والضوابط الشرعية في الحد من التهرب الضريبي في قطاع غزة.

5- فرضيات الدراسة: تحاول الدراسة اختبار الفرضيات التالية:

الفرضية الرئيسية الأولى: لا يوجد دور ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) لإجراءات قانون ضريبة الدخل الفلسطيني والقيود والضوابط في الشريعة الإسلامية في الحد من التهرب الضريبي من وجهة نظر المدققين الخارجيين ودوائر ضريبة الدخل في قطاع غزة.

الفرضية الفرعية الأولى: لا يوجد دور ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) لإجراءات قانون ضريبة الدخل الفلسطيني في الحد من التهرب الضريبي في قطاع غزة.

الفرضية الفرعية الثانية: لا يوجد دور ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) للقيود والضوابط في الشريعة الإسلامية في الحد من التهرب الضريبي في قطاع غزة.

الفرضية الرئيسية الثانية: لا توجد فروق ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) بين متوسطات إجابات المبحوثين حول دور إجراءات قانون ضريبة الدخل الفلسطيني والقيود والضوابط في الشريعة الإسلامية في الحد من التهرب الضريبي في قطاع غزة تعزى لـ (المؤهل العلمي-الشهادات المهنية-المسمى الوظيفي-عدد سنوات الخدمة).

6- حدود الدراسة:

- الحد الزمني: أعدت هذه الدراسة خلال العام 2023.

- الحد البشري: مدير عام، مدير مالي، مدير تدقيق، مدقق، مدير رقابة، محاسب، صاحب أو شريك مكتب تدقيق.



الحد المكاني: تجرى الدراسة على مكاتب التدقيق ودوائر ضريبة الدخل العاملة في قطاع غزة.
الحد الموضوعي: تقتصر الدراسة على بيان دور إجراءات قانون ضريبة الدخل الفلسطيني رقم (17) لسنة 200م والقيود والضوابط المعتمدة في الشريعة الإسلامية في الحد من فرص التهرب من ضريبة الدخل في قطاع غزة.

الإطار النظري والدراسات السابقة:

الإطار النظري:

- مفهوم ضريبة الدخل وخصائصها وفقاً لقانون ضريبة الدخل الفلسطيني رقم 17 لعام 2004:

يعتبر قانون ضريبة الدخل الفلسطيني رقم (17) لسنة 2004م والذي صدر بتاريخ 2004/11/24م أول قانون ضريبي فلسطيني موحد تم فرضه في محافظات الضفة الغربية وقطاع غزة، وأصبح نافذ المفعول في الضفة الغربية وقطاع غزة اعتباراً من 2005/1/1م، وبذلك حل هذا القانون محل قانون ضريبة الدخل الأردني رقم (25) لسنة 1964م المطبق في الضفة الغربية، وقانون ضريبة الدخل الانتدائي رقم (13) لسنة 1947م المطبق في قطاع غزة، والأوامر والتعليمات الصادرة عن الحاكم العسكري الإسرائيلي منذ حزيران سنة 1967م. وبهذا القانون خضعت الشركات والمؤسسات وكذلك الأفراد في الضفة الغربية وقطاع غزة لقانون موحد، تضمن حزمة من التشريعات المالية والاقتصادية التي تساعد في نمو الاقتصاد الفلسطيني عن طريق إيجاد المناخ المناسب للاستثمار وتحقيق العدالة الضريبية دون تحميل أصحاب الدخل المتدنية أعباء مالية أكبر من الالتزامات، حيث زادت في قيمة الإعفاءات العائلية والشخصية واعترفت بالعديد من تلك الإعفاءات التي لم يكن معترفاً بها في ظل القوانين القديمة، مثل مصاريف شراء المنازل ومصاريف العلاجات الطبية للمكلفين، كما قام بتعديل الشرائح الضريبية وعدل الحد الأقصى لمعدل ضريبة الدخل إلى (16%) (عبد الفتاح، 2015: ص 26-27).

أولاً: مفهوم ضريبة الدخل: تعرف الضريبة على الدخل بأنها الضريبة التي تتخذ الدخل وعاءً لها، بمعنى هي المفروضة على الدخل مباشرة بمناسبة اكتسابه أو تحققه، فالواقعة المنشئة لهذه الضريبة هي اكتساب الدخل أو تحقيقه (زيدان، ص 495). ويعرف الدخل الخاضع للضريبة حسب قانون ضريبة الدخل الفلسطيني لعام 2004م بناءً لنص (المادة/1) بأنه مجموع الدخل الصافي للمكلف بعد حسم الإعفاءات المنصوص عليها في هذا القانون. وطبقاً لنص (المادة/2) من قانون ضريبة الدخل لعام 2004م تكون كافة الدخول المتحققة لأي شخص من أي مصدر كان خاضعاً لضريبة الدخل مالم يرد في هذا القانون أو غيره على الإعفاء، ويكون الدخل خاضعاً للضريبة بعد إجراء كافة التزيلات والإعفاءات المتعلقة بالدخل والتي نص عليها القانون في مواده المختلفة، مثل: تنزيل نفقات العمل، وتزليل الإعفاءات العائلية والاجتماعية، وهذا المفهوم يحدد الوعاء الضريبي الذي يقصد به الدخل الذي سيخضع للضريبة. **ويتضح للباحثة أن المشرع الفلسطيني حدد الدخل الخاضع للضريبة على وجه العموم دون تخصيص أو تسمية لتلك الدخول، فهذه العمومية تجعل كافة أنواع الدخول خاضعة للضريبة باستثناء تلك الدخول التي وردت ضمن الدخول المعفاة من الضريبة.**

ثانياً: خصائص قانون ضريبة الدخل الفلسطيني لعام 2004:

1-ضريبة إقليمية: طبقاً نص (المادة/1) من قانون ضريبة الدخل لعام 2004م اعتمد الأساس الإقليمي بطريقة واضحة لا لبس فيها، بحيث تفرض على الدخل الصافي في نطاق أراضي السلطة الوطنية الفلسطينية فقط، وعلى جميع الأشخاص سواء كان مواطناً أم أجنبياً الذين حققوا دخلاً من أي مصدر خلال السنة سواء بصورة متصلة أو متقطعة، كما أخذ القانون أضافته إلى مبدأ الإقليمية بمعيار الإقامة والجنسية (أبو هلال والسلامين والدقة، 2019: ص 12). وتأسيساً على ذلك للدولة حق في الأرباح التي يحصل عليها المكلف نتيجة مباشرته نشاطاً معيناً في داخل حدودها.

2-ضريبة شخصية وعينية: تعد ضريبة الدخل على الأشخاص حسب قانون ضريبة الدخل لعام 2004م ضريبة شخصية، حيث تفرض بصورة مباشرة على الأشخاص مع السماح لهم بإعفاءات شخصية لتعليم للزوجة والأولاد، ولشراء أو بناء بيت سكن، في حين فرض ضريبة عينية على دخل الشركات المساهمة العامة والخاصة من دون مراعاة ذلك للظروف الشخصية لحملة الأسهم (المادة/10).



3-ضريبة تصاعدية شخصية ونسبية ثابتة عينية: يستخدم قانون ضريبة الدخل الحالي نوعين من معدلات الضريبة، أولهما: ضريبة تصاعدية حسب فئات الدخل للشخص الطبيعي المتأني من الرواتب وما في حكمها، ومن دخلهم في الأعمال الحرة والتجارية، وفق نسب مئوية تصاعدية " شرائح "، **وثانيهما:** ضريبة تفرض بنسب مئوية ثابتة على أرباح الشركات المساهمة العامة والخاصة، على أساس أن الدخل فيها ينتمي إلى فئة واحدة، وبغض النظر عن قيمة الربح المتحقق. وطبقاً (للمادة/14) من قانون ضريبة الدخل لسنة 2004م فإن الشريحة الضريبية كما يأتي: أول 10000 دولار أمريكي نسبة (8%)، ومبلغ 16000 دولار أمريكي الذي يليه نسبة (12%) وما زاد عن ذلك نسبة (16%)، أما بالنسبة للشخص غير المقيم فإن النسبة عليه ثابتة وهي (16%)، أما الشركات المساهمة فتفرض عليها الضريبة بنسبة ثابتة وهي (15%)، وكذلك شركات التأمين على الحياة فتفرض عليها الضريبة بنسبة (5%) من الدخل المتحقق وذلك من المجموع الكلي للأقساط على الحياة المستحقة للشركة، ولا يجوز تنزيل أي مبلغ أو جزء من ذلك المبلغ لأي سبب من الأسباب.

4- ضريبة سنوية: اعتمد قانون ضريبة الدخل الفلسطيني لعام 2004م مبدأ السنوية، حيث نصت (المادة/3) على أن الدخل الخاضع للضريبة خلال الفترة المكونة من اثني عشر شهراً متتالية والتي يتحدد في نهايتها نتيجة أعمال المكلف، والتي تبدأ اعتباراً من 1/1 وتنتهي ب 12/31 من نفس السنة، سواء حصل عليه بصورة دورية أو دائمة أو متقطعة، ويحاسب على هذا الدخل بعد نهاية السنة الميلادية حتى لو انقطع عمله أو أقفل محله قبل نهاية السنة، فلا يحاسب إلا بعد انتهاء السنة التي بدأ العمل فيها، ويحصل المكلف على كافة الإعفاءات العائلية والاجتماعية كاملة بغض النظر عن استمرار عمله طول السنة أو في جزء منها (السلامين؛ الدقة، 2007: ص18).

5- ضريبة موحدة: وفقاً لنص (المادة/5) من قانون ضريبة الدخل لعام 2004م، يخضع مجموع الدخول العائدة لنفس المكلف سواء أكانوا أفراداً طبيعيين أو أشخاصاً وهيئات معنوية مرة واحدة لضريبة الدخل، بحيث يتم تحديد كافة الدخول وجمعها من كافة مصادرها، وتطبق التنازلات والإعفاءات على مجموع مصادر الدخل المختلفة، وصولاً إلى الدخل الصافي الذي يحتسب عليه الضريبة.

6- تحقق الربح على أساس الاستحقاق أو الأساس النقدي: اعتمد قانون ضريبة الدخل لعام 2004م وفقاً لنص (المادة/4) على مبدأ الاستحقاق بالنسبة لحساب الضريبة، أي يتم احتساب الإيراد المستحق للمكلف خلال الفترة الضريبية بغض النظر عن أنه تم قبض ذلك الإيراد أم لا، ودون اعتبار للتاريخ الذي تحققت فيه الإيرادات أو أنفقت فيه المصاريف، ولكل فترة ضريبية على حده، واستثنى من هذا المبدأ الفوائد والعمولات المتعلقة لدى البنوك والشركات والمؤسسات، بحيث تتم المحاسبة عنها في الفترة الضريبية التي قبضت فيها، أي الانتقال في المحاسبة عنها من أساس الاستحقاق إلى الأساس النقدي (دليل المكلف، 2012: ص27). أيضاً أجاز القانون اعتماد فئات معينة من المكلفين من ذوي المهن الحرة لحساب الضريبة عليها وفق أساس القبض النقدي، بحيث يتحقق الإيراد عند قبضه بغض النظر عن تاريخ استحقاقه، حيث أن عنصر التحقق من الدخل في مثل هذه المهن يتم بقبض النقدية، وليس بالاتفاقات، فعلى سبيل المثال لا يعتبر المحامي، أو الطبيب، أو المحاسب قد حقق ربحاً بمجرد وجود نية العمل، أو حتى بدء العمل، وإنما يتحقق الدخل بالقبض الفعلي للإيرادات.

7- نطاق شرعية الإيراد: لم يحدد قانون ضريبة الدخل لعام 2004م وفقاً لنص (المادة/2) الدخول الخاضعة للضريبة بشكل خاص وإنما حددها بشكل عام، حيث نصت على أنه: (ما لم يرد نص على الإعفاء في هذا القانون تكون كافة الدخول المتحققة لأي شخص من أي مصدر كان خاضعة لضريبة الدخل) ثم استثنى من ذلك في (المادة/6) الدخل المعفى من الضريبة، وهذا يعني أن الدخل المتحقق قد يكون من أعمال أو مهن غير مشروعة، فالأصل في العمل الغير مشروع أن يتم سرياً، بحيث لو كشف أمره يجرى منعه، وبالتالي يصعب استمراره لغرض تحقيق ربح، ودفع الضريبة المستحقة على ناتج العمل غير الشرعي.

8- الدورية: لم يأخذ قانون ضريبة الدخل لعام 2004م وفقاً لنص (المادة/2) بمبدأ الدورية باعتباره شرطاً لتعريف الدخل الخاضع للضريبة، واعتبر أي دخل، أو أرباح، أو مكاسب رأسمالية، أو إيرادات من أي عمل، أو حرفة، أو مهنة، أو تجارة، أو صناعة، مهما كانت تلك المدة التي تحققت فيها دخلاً خاضعاً للضريبة، بل فرض الضريبة على ناتج الدخل المتحقق بصورة عرضية، أو لمرة واحدة.

9- فرض الضريبة على صافي وإجمالي الدخل: لقد فرضت ضريبة الدخل وفقاً (للمادة/2) من القانون على إجمالي الدخل وذلك بذكر "كافة الدخول"، كما ورد مصطلح الدخل الإجمالي، ومصطلح الدخل الصافي ضمن المفردات في (المادة/1)، حيث عرفت الدخل الإجمالي بأنه: دخل المكلف القائم من كل مصدر دخل خاضع للضريبة خلال الفترة الضريبية، كما عرفت الدخل الصافي بأنه: ما يتبقى من الدخل الإجمالي من كل مصدر



خاضع للضريبة خلال الفترة الضريبية، بعد تنزيل نفقات ومصاريف العمل المتعلقة به والتي أنفقت أو استحققت خلال نفس الفترة الضريبية لغايات انتاج الدخول الخاضعة للضريبة (دليل المكلف في ضريبة الدخل، 2012:ص13). كما أوضحت (المادة/8) من القانون التنزيلات التي يخضع لها اجمالي الدخل لتحديد صافي الدخل الخاضع للضريبة، حيث نصت على أنه: (للتوصل إلى مقدار الدخل الخاضع لأي شخص تنزل النفقات والمصاريف التي تكبدها ذلك الشخص كلياً وحسراً في سبيل إنتاج الدخل الإجمالي خلال السنة..)، كما حدد القانون بنص صريح ضمن مفردات (المادة/1) من القانون بأن الدخل الخاضع للضريبة هو: مجموع الدخول الصافية بعد حسم الإعفاءات بموجب أحكام هذا القانون. **ويتضح للباحثة مما تقدم** أنه من المفترض على المشرع الفلسطيني القيام بتحديد إجمالي الدخل أولاً قبل استقطاع أي نفقة، أو مصروف، أو إعفاء، ومن ثم يعمل بعد ذلك على خصم نفقات الحصول على الدخل، وذلك لمعرفة فيما إذا كانت إجراءات تقدير الدخل الخاضع للضريبة صحيحة أم لا، فهناك مشكلة في التفرقة بين ما يعد تكلفة الحصول على الدخل بالنسبة للشخص الممول، وما بين استخدامات الدخل نفسه، حيث يعتبر النفقات الشخصية، والملبس، والمأكل، والغرامات المدفوعة استخداماً للدخل، وليس تكلفة الحصول عليها.

- **مفهوم التهرب الضريبي:** باستقراء أحكام قانون ضريبة الدخل رقم (17) لسنة 2004م المطبق في قطاع غزة يلاحظ أنه لم يقدم مفهوماً دقيقاً للتهرب الضريبي، وإنما اكتفى بذكر بعض الحالات التي يعتبر القيام بأحدها تهرباً صريحاً من الضريبة، وخيراً فعل المشرع الفلسطيني وذلك أنه من الصعب تحديد تعريف يشمل جميع الأساليب والطرق المستخدمة في التهرب الضريبي، حيث أن هذه الأساليب تتغير وتتطور باستمرار ولا يمكن حصرها، وبالتالي ترك مجال التعريف لأراء الفقه والقضاء من خلال تفسير القوانين والأحكام القانونية المطبقة في المجتمع طبقاً لمبادئ العدل والمساواة. فعرفه الفقه الاقتصادي التهرب الضريبي بمفهومه الاقتصادي مفهوماً واسعاً يشمل جميع أشكال التهرب التي تؤدي إلى فقدان الدولة مصدراً هاماً من إيراداتها الضريبية، من خلال استخدام المكلف للأساليب المشروعة وغير المشروعة وبغض النظر عما إذا كانت لديه إرادة متعمدة للتهرب أم لا، معتمداً على تباین الأنظمة والتشريعات الضريبية في الدولة بهدف تقليل أعباء الضرائب المستحقة عليه أو إلغائها تماماً (ناشد، 2008: ص 18). وذلك بخلاف ما ذهب إليه الفقه القانوني والمالي الذي عرف التهرب الضريبي تعريفاً ضيقاً من خلال التركيز على استخدام المكلف وسائل غير قانونية لتجنب أو تخفيض قيمة الضرائب المستحقة للدولة، أو استرداد ضريبة بطرق غير مشروعة وغير مبررة قانونياً (صوان و خليل والطراونة، 2021: ص 176). وبهذا التعريف الضيق يكون التركيز على الجوانب القانونية والمالية للتهرب الضريبي، وعلى الأفعال غير المشروعة التي تتعارض مع التشريع الضريبي. **وترى الباحثة** لتحقيق التهرب الضريبي يجب أن تتوفر لدى المكلف إرادة ونية واضحة لتجنب دفع الضرائب المستحقة والتخلص من العبء الضريبي، من خلال الاستفادة من الثغرات القانونية أو ضعف القانون، واستخدام وسائل التحايل والتلاعب بالمعلومات الضريبية بما يخالف أحكام التشريع الضريبي. ويلجأ المكلف إلى التهرب من الضريبة في البداية قبل تحققها عند تحديد الوعاء الضريبي، فيمتنع عن تقديم الإقرار الضريبي، كي تهمله دائرة الضريبة أو تسقط اسمه من ضمن قائمة المكلفين بالضرائب، أو تقدر عليه مبلغ الضريبة بأقل مما هو مستحق عليه، وقد اعتبر المشرع الضريبي الفلسطيني حسب (المادة/2/38) من قانون ضريبة الدخل لعام 2004م امتناع المكلف عن تقديم الإقرار الضريبي في الموعد المحدد جريمة مستقلة، حيث يعاقب على هذه الجريمة في حالة تأخره عن تقديم الإقرار في مواعيد المحدد بغرامة مقدارها (2%) من قيمة الضريبة المستحقة أو التي سيتم تقديرها ولمدة ثلاثة أشهر. كما قد يلجأ المكلف إلى صور مختلفة من السلوك الإجرامي في هذه المرحلة، ومن بين هذه السلوكيات تقديم إقرار غير صحيح، حيث يغفل أو ينقص أو يحذف منه أي دخل أو جزء من الدخل الذي يترتب عليه فقدان مبلغ الضريبة ويؤثر على مقدار الضريبة بشكل كبير، وبالتالي تطبق عليه أحكام (المادة /39) من قانون ضريبة الدخل لسنة 2004م والتي حددت هذه الصور على سبيل الحصر. أما بخصوص التهرب الضريبي في مرحلة تسديد الضريبة وتحصيلها فقد نصت (المادة/1/38) على اعتبار المكلف الممتنع عن دفع الضرائب المستحقة عليه في مواعيد المحدد يخالف أحكام القانون مخالفة مستقلة عن جريمة التهرب الضريبي الواردة في (المادة/39).

- **أشكال التهرب الضريبي في فلسطين:** يمكن تصنيف أشكال التهرب الضريبي في فلسطين إلى شكلين أساسيين هما:

1- التهرب المشروع (التجنب الضريبي): ويقصد به تجنب المكلفين الالتزام بتحمل الضريبة دون الخروج عن أحكام القانون الضريبي، من خلال استغلال الثغرات الموجودة في القانون بطرق تتوافق مع الأحكام



القانونية، وتنظيم مصادر الدخل وتقليل الضرائب المستحقة (الكناني، 2021: ص ص 757-758)، (Stangova and Vighova, 2016: p98). فالتجنب الضريبي في ظل ما تقدم، يتمثل: في إخفاء أو تشويه طبيعة المعاملة بطرق قانونية، من خلال استغلال المكلف الفرص المتاحة والثغرات والاستثناءات في القانون، بهدف تحقيق منافع لم تكن مقصودة من المشرع عند وضعه القانون، فهو ميزة يحصل عليها المكلف يستغلها لإعفاءه من الضرائب أو تخفيضها، دون ارتكاب مخالفة قانونية يعاقب عليها القانون (الخنة، 2018: ص ص 1917-1918؛ Herlina, 2016: p:200). ومن الأمثلة على التهرب المشروع في فلسطين التحايل على قانون تشجيع الاستثمار رقم (1) لسنة 1998م والتعديلات التي أجريت عليه، حيث نص هذا القانون وفقاً (للمادتين/23-24) على منح إعفاءات وتخفيضات ضريبية لفترات زمنية محددة تتراوح بين (5) سنوات و(21) سنة، بحيث يستفيد المستثمرون من هذه الامتيازات الضريبية خلال تلك الفترات، ومع ذلك يلجأ بعض المستثمرين إلى نقل ملكية المشروع إلى أفراد العائلة (مثل: الأزواج أو الأبناء) بعد انتهاء فترة الإعفاء الضريبي بهدف الاستفادة من إعفاء أو تخفيض ضريبي جديد، مستغلاً خلو هذا القانون من اعتبار مثل هذه الأفعال تحايلاً على القانون تستوجب العقاب أو بطلان الإعفاء السابق أو التخفيض (النجار، 2019: ص 348). والجدير بالذكر أنه بالنسبة للواقع الفلسطيني فإنه في ظل غياب قانون صريح يتناول التجنب الضريبي في الواقع الفلسطيني، يكون من الصعب تحديد ومعالجة الحالات المماثلة واتخاذ إجراءات قانونية لمعالجتها، هذا الفراغ في التشريع الضريبي يمكن أن يسمح للأفراد والشركات لتجنب دفع الضرائب المستحقة أو تخفيضها، مما يؤثر سلباً على الخزينة العامة للدولة وقدرتها على أداء الخدمات العامة لمواطنيها (أمان، 2017: ص 6). **لذلك ترى الباحثة بضرورة تعزيز التشريع الضريبي في فلسطين، بسن نصوص صريحة تجرم التجنب الضريبي، وفرض العقوبات المناسبة للمتجاوزين، وتوسيع الاجتهاد والتفسير لمعالجة الحالات المشابهة.**

2- التهرب غير المشروع (الغش الضريبي): ويقصد به تعمد المكلف مخالفة أحكام القانون الضريبي، بهدف التخلص من دفع الالتزام الضريبي بشكل كلي أو جزئي، باستخدام وسائل الغش والتحايل (السامرائي والعبيدي، 2012: ص 131). ويطلق عليه أحياناً بالغش الضريبي، لكونه مشتملاً على سوء نية واستخدامه طرق احتيالية نص القانون على حرمتها، من خلال تقديم بيانات مزورة وكاذبة عن الأموال والممتلكات والدخل الحقيقي للمكلف (العجل، 2006: ص 208). فالغش الضريبي بهذا المعنى يفترض تحقق الواقعة المنشأة للضريبة بالفعل، لكن المكلف بالضريبة يتهرب من دفعها كلياً أو جزئياً بالاستفادة من الإعفاءات الضريبية والثغرات الموجودة في نصوص القانون (دعباس، 2022: ص 85). **يتضح للباحثة** مما تقدم أن هذا النوع من التهرب يتمثل في صورة مخالفة صريحة وعمدية لأحكام القانون الضريبي، ويتضمن استخدام طرق غير قانونية واحتيالية بهدف التخلص من دفع الضرائب المستحقة.

والجدير بالإشارة أنه من خلال مقابلة أجرتها (أمان) مع الإدارة العامة لضريبة الدخل من خلال دائرة الجبائية، فقد تم الإشارة إلى عدد من الوسائل للتهرب من ضريبة الدخل حسب الواقع العملي لعمل دوائر الضريبة في فلسطين، وهي (أمان، 2011: ص ص 18-19):

- 1- تسجيل عقود وهمية لتنزيل قيمة الإيجار كمصروف من الدخل الإجمالي، مع العلم أن المبنى المستأجر هو ملك للمكلف، كتسجيل عقد الإيجار باسم ابنه لغايات احتساب قيم الإيجار من التنازلات والإعفاءات.
- 2- عمل سجلات وهمية أو مزدوجة لسجل يتم فيه التسجيل الصحيح وهذا السجل يقوم المكلف بعدم إظهاره، وأما السجل الثاني الوهمي الذي يسجل فيه معلومات غير صحيحة ومغلوبة يقوم بإظهاره.
- 3- شخص لم يفتح ملف ضريبي أي غير مسجل في الدوائر الضريبية.
- 4- تهريب مبيعات بدون الإعلان عنها أي لا يصرح عن المبيعات بالكامل.
- 5- التجارة بالأسهم واستغلال أموال الشركة، وتحقيق أرباح دون التصريح عنها للسلطات الضريبية.
- 6- تقديم كشوفات "إقرارات" غير صحيحة.

7- إتلاف وهمي للبضائع، مثل الأغذية التي انتهت تاريخ صلاحيتها، ويقوم ببيعها فعلياً بسعر أقل من السعر المتداول، ويسجلها بضاعة أتلفت. **يتضح للباحثة** من خلال استقراء نصوص قانون ضريبة الدخل الفلسطيني لعام 2004م، أنه أورد عدة صور تشكل تهرباً ضريبياً، تتمثل في القيام بفعل أو الامتناع عنه بهدف تفادي دفع الضرائب المستحقة كلياً أو جزئياً. ولقد نصت (المادة/39) على صور التهرب الضريبي في فلسطين، واعتبرت المكلف مرتكباً لجريمة التهرب الضريبي في الحالات التالية:



- 1-تقديم المكلف إقراراً ضريبياً وهمياً بناءً على سجلات ودفاتر غير صحيحة خلافاً لما هو مثبت في السجلات التي أخفاها عن دائرة الضريبة.
- 2-قدم إقراراً ضريبياً غير صحيحاً وذلك بأن أغفل أو نقص أو حذف منه أي دخل أو أي جزء من الدخل الذي يترتب عليه بموجب هذا القانون وأثر بشكل جوهري على مبلغ الضريبة.
- 2-قدم إقراراً ضريبياً مغلوط وغير صحيح من خلال حذف جزء من دخله أو إغفاله أو إنقاصه.
- 3-قدم الإقرار السنوي دون مستندات أو أرفق بيانات مخالفة للسجلات والدفاتر.
- 4-إتلاف أو إخفاء الدفاتر أو السجلات أو المستندات قبل انقضاء المدة القانونية الخاصة بحفظها.
- 5-توزيع أرباح الشركة على شركاء وهميين.
- 6-قدم معلومات كاذبة طلبت منه خطياً للجهات الضريبية بهدف التهرب من دفع الضريبة المستحقة.
- 7-لم يقم بخصم الضريبة أو قام بخصمها دون توريدها لدائرة ضريبة الدخل.
- 8-امتنع عن تقديم الإقرار الضريبي أو تخلف عن تقديمه في المدة المحددة في القانون.

ويتضح للباحثة مما تقدم أن قانون ضريبة الدخل تضمن مفهوم واسع للتهرب بحيث يشمل الغش والتحايل، فقد اعتبر كل سلوك أو تصرف يهدف من خلاله المكلف تجنب أو تقليل الضريبة بطرق غير قانونية جريمة ضريبية، كما اعتبر القانون الضريبي أن الامتناع عن تقديم الإقرار الضريبي لدائرة الضرائب انتهاكاً للتشريعات الضريبية ويمكن اعتباره متهرباً من دفع الضريبة، كما وسع المشرع الضريبي نطاق المسؤولية فلم يعد القانون يقتصر على مسؤولية المكلف فقط فيما يتعلق بالتجريم الضريبي، بل يشمل أيضاً الأشخاص الذين يتواطؤون أو يساعدون أو يحرضون على التهرب من الضرائب، وهذا يعكس رغبة المشرع الضريبي في مكافحة هذه الظاهرة وتحميل المسؤولية لجميع الأطراف المشاركة فيها، وتضييق الفجوات التي قد يستغلها المكلفون لتجنب دفع الضرائب.

- أسباب التهرب الضريبي في فلسطين: وجود مشكلة التهرب من الضرائب في فلسطين تشير إلى وجود عدة أسباب ودوافع تسهم في ظهورها، يمكن إجمالها على النحو التالي (أمان، 2017: 2-3؛ العطوط، 2009: ص 163):

- نقص الإمكانات المادية والبشرية ونقص المحفزات المالية والترقيات والتدريبات المهنية اللازمة لموظفي الضرائب، مما يؤثر على رغبتهم في العمل وتراجع الأداء في تنفيذ الإجراءات الضريبية.

-انتهاج دوائر الضريبة سياسة ومنهجية تعامل مع المكلفين على أنهم متهربون من الضرائب بشكل عام، مما يؤثر على ثقة المكلفين بالدوائر الضريبية، كما يشجع الاعتقاد بأن تقدير الضرائب جزافية ومبالغ فيها بعض المكلفين على ممارسة أنشطتهم التجارية في القطاع الغير رسمي، حيث يكونون غير مسجلين لدى دائرة الضريبة.

-عدم استقرار النظام الضريبي وتعقيد النصوص القانونية وكثرة التعديلات التي أدخلت عليها، مما يصعب على المكلفين فهم الالتزامات الضريبية وتطبيقها بشكل صحيح، ويشجع على التهرب منها.

-عدم فرض عقوبات رادعة على مرتكبي جريمة التهرب الضريبي، مما يحفز المكلفين على الاستمرار في التهرب من دفع الضرائب، خاصة إذا كانت الفوائد المحتملة أكبر من المخاطر المحتملة.

-عدم وجود قاعدة بيانات مركزية ونظام معلوماتي شامل يجمع ويحلل كافة المعلومات عن المكلفين من مصادر مختلفة ويكون مرتبطاً بالوزارات المعنية، يجعل من الصعب على الإدارة الضريبية تتبع الدخل وتحديد مدى الالتزام بالقانون، وخاصة عند أصحاب المهن الحرة مثل الأطباء والمحامين والصيادلة، وهم من أصحاب الدخل المرتفعة، وينتشر التهرب من ضريبة الدخل عندهم بشكل واضح. وترى الباحثة أن هذه أهم الأسباب التي تؤدي إلى التهرب الضريبي في فلسطين، بيد أنه يعتبر العامل النفسي الأهم المؤدي إلى التهرب الضريبي، فكما زاد الوعي المالي والثقافة الضريبية للمكلفين ضعف الباعث على التهرب الضريبي، حيث يعتبر الوعي المالي أحد أهم الأساليب الفعالة في مكافحة هذه الظاهرة، لذلك ينبغي توفير التوعية الضريبية للمكلفين، وتوضيح أهمية الضرائب في تمويل الخدمات العامة وتنمية البلاد.

يوجد العديد من الوسائل والطرق التي نص عليها قانون ضريبة الدخل، والتي يمكن للإدارة الضريبية اعتمادها من أجل مكافحة التهرب من الضرائب في فلسطين، ويمكن إجمالها في التالي (أبو هلال والسلامين والدقة، 2019: ص 304؛ النجار، 2019: ص 351-352):



أولاً: حق الاطلاع: وفقاً لأحكام (المادة/ 1 و 3) من القانون الضريبي منحت الإدارة الضريبية الحق في طلب الاطلاع على وثائق ودفاتر وسجلات المكلفين والهيئات الحكومية والمنشآت الخاصة لتحديد دين الضريبة بدقة، وفرض القانون عقوبات على أي شخص يعرقل استخدام هذا الحق من قبل دائرة الضريبة، سواء بالامتناع عن تقديم الوثائق المطلوبة أو بإتلاف الأوراق أو المستندات ذات العلاقة قبل انقضاء مدة التقادم.

ثانياً: حق التفتيش: أجازت (المادة/ 22 بند 2) للإدارة الضريبية الحق بتفتيش الأماكن التي يباشر فيها المكلف أعماله للتحقق من صحة السجلات المحاسبية والالتزام بالأنظمة الضريبية، كما منح القانون سلطات الضبط القضائي للموظفين العاملين في الجمارك عند تأديتهم وظائفهم.

ثالثاً: حق التقييم: سمحت (المادة/ 13 بند 3) من القانون للإدارة الضريبية الحق في التقييم المالي للضريبة عند وجود أدلة تشير أن المكلف يخفي الحقائق بهدف الخضوع لضريبة أقل من المعتاد.

رابعاً: حق تقدير الضريبة: وفقاً (للمادة/ 19 بند 3) من القانون منحت مقدر الضريبة حق تقدير الضريبة في حالة عدم اقتناعه بالبيانات المقدمة في الإقرار الضريبي بطريقة جزافية أو عن طريق المظاهر الخارجية بهدف التحقق من صحة الوعاء الضريبي، بالإضافة على ذلك منح الإدارة الضريبية حرية واسعة في تجميع الأدلة والبيانات المتعلقة بالمكلفين ومناقشتهم بهدف كشف حقيقة الوعاء الضريبي وضمان عدم تهرب المكلفين من دفع الضرائب المستحقة.

خامساً: الجباية من المنبع (المصدر): أورد قانون ضريبة الدخل في (المادة/ 31) تعليمات بخصوص خصم بعض الدخول من المصدر قبل دفعها للمكلف، بحيث تقع مسؤولية تحويل الضرائب إلى خزينة الدولة الشخص الذي يقوم بدفع تلك المبالغ وليس المكلف نفسه، ويشمل هذا الخصم اقتطاع من الرواتب بالإضافة فوائد السندات والأسهم التي تدفعها شركات المساهمة لمساهميها، حيث يتم اقتطاع تلك المبالغ من حصص المساهمين قبل أن يتم توزيعها لهم، وبالتالي يتحمل الشخص الذي يقوم بالدفع المسؤولية الضريبية عن هذه المبالغ كما لو أنها ضريبة مستحقة منه.

سادساً: الحجز التحفظي والمنع من السفر: منح القانون في (المادة/ 34) دائرة الضريبة سلطة اتخاذ إجراءات تحفظية للحفاظ على أموال المكلفين لتأمين تنفيذ الضرائب المستحقة عليهم، حيث أعطى لها حق الحجز على ممتلكات المكلف دون اللجوء إلى الجهات القضائية في بعض الحالات للمحافظة على أموال الدولة، بالإضافة إلى ذلك نصت (المادة/ 42) على جواز منع المكلف من السفر كإجراء تحفظي لضمان تحصيل الضريبة المستحقة منه، كما نصت (المادة/ 43) على أن العقوبات المفروضة على المكلف بسبب مخالفات ضريبية لا تعفيه من مسؤوليته بدفع الضريبة المستحقة.

سابعاً: عقوبة التهرب من الضرائب: نصت (المادة/ 1 و 39) من القانون على تطبيق عقوبات الحبس والغرامة بشكل منفصل أو مجتمعاً حسب تقدير المحكمة، ومدة الحبس لا تقل عن شهر ولا تزيد عن سنة، والغرامة لا تقل عن 100 دولار ولا تزيد عن 1000 دولار على أي شخص يقوم بارتكاب التهرب من الضريبة أو يحاول أو يحرص أو يساعد أو يتواطأ مع شخص آخر للتهرب من دفع الضرائب. ترى الباحثة أن هذه هي أهم أسباب معالجة التهرب الضريبي التي وضعها المشرع الفلسطيني، ومع هذا كله فإن رجال المالية كثيراً ما يواجهون تحديات في تنفيذ هذه الأساليب بشكل فعال، ويعانون من عدم قدرتهم على محاربة هذه الظاهرة، وذلك بسبب عدم وعي المواطنين وعزمهم على تجنب دفع الضرائب والتهرب منها، وعدم المساهمة في تنمية البلاد والمشاركة الفعالة في تطوير خدمات الدولة الاقتصادية والاجتماعية والمالية، لذلك يجب العمل على تعزيز حملات التوعية للجمهور بحيث يكون لديهم فهم ومعرفة بأهمية الضرائب ودورها في تمويل الخدمات العامة.

- القيود والضوابط المعتمدة لفرض الضرائب في التشريع الإسلامي:

لقد أصبح مبدأ فرض الضرائب أمراً واقعاً في جميع الدول الإسلامية، بحيث تعتبر الضرائب المورد الأساسي لتوفير الموارد المالية لخزينة الدولة، فالحكم بجواز فرض الضرائب في الشريعة الإسلامية ليس على إطلاقه، بل هناك ضوابط وشروط شرعية وضعها الفقهاء للحكم بجوازها، وقد أجاز علماء الشريعة للحاكم المسلم فرض ضرائب جديدة على أموال على الأغنياء بما يكفي لتلبية الاحتياجات العامة للأمة، بتحقيق الشروط الآتية:

الأول: أن يكون الحاكم عادل بحيث تجب طاعته.

الثاني: أن تكون هناك حاجة حقيقية بالدولة إلى المال، من أجل الدفاع عن البلاد، وسد نفقات الدولة، ولا يوجد مورد آخر لتحقيق الأهداف وإقامة المصالح، دون إرهاق الناس بالتكاليف.

الثالث: ألا يكون هناك مال في بيت المال يمكن أن يقوم بهذه الحاجات.



الرابع: أن تكون هذه الضرائب بالقدر الذي يكفي لسد هذه الحاجات (منظمة المؤتمر الإسلامي بجدة، 721/4).
الخامس: أن تُصرف الضريبة لتحقيق المصلحة العامة للبلاد (مصطفى، 2000: ص215).
السادس: أن توزع أعباء الضرائب بالعدل، بحيث لا يُرهق فريق من الرعية لحساب فريق آخر، ولا تُحابي طائفة وتُكلف أخرى.

السابع: موافقة أهل الشورى والرأي في الأمة، لأن الأصل في أموال الأفراد الحرمة، والأصل أيضاً براءة الذمة من الأعباء والتكاليف (موسوعة الاجماع في الفقه الإسلامي: 603/5).

والجدير بالذكر أن استعمال لفظ الجواز هنا الهدف منه تقرير المبدأ، ولكن من البين أن الأمر إذا توافرت هذه الشروط يعتبر من الأمور الواجبة على الحاكم لتعلقها بواجب، وما لا يتم الواجب إلا به فهو واجب (العبادي: ص 434). وقد بين علماء الشريعة أن للحاكم أن يختار في سبيل ذلك ما يراه مناسباً وصالحاً من الطرق والوسائل، والواقع أن سلطة الحاكم المسلم مقيدة دائماً بقواعد الشريعة الإسلامية وأحكامها، فليس له حرية التدخل في أموال الناس وملكياتهم دون قيد أو ضابط، وإذا كان مبدأ المصالح المرسله يعطيه سلطات واسعة لتحقيق مصالح المجتمع الإسلامي، وهي الأسباب الحادثة التي يُمكن أن يوصل بها أو بشيء منها فائدة ومصلحة للأمة، فإن لهذا المبدأ قواعد مقررة وشروطاً محددة، ولا بد أن تراعى عند تطبيقه والأخذ به، فلم يترك التشريع الإسلامي أمر تقدير المصالح لأهواء الحكام والمجتهدين. وتأسيساً على ذلك اجتهد علماء الفقه الإسلامي في بيان الشروط التي يجب توافرها في المصلحة التي يرد بها نص في القرآن الكريم والسنة لاستنباط الحكم الشرعي المتعلق بها، وأهم هذه الشروط:

الأول: أن تكون مصلحة قطعية غير مرهونة، فلا يجوز أن تعارض مصلحة أهم منها، أو مثلاًها.

الثاني: أن تكون مصلحة عامة، فلا وزن للمصالح النادرة التي تتعلق بأحد الناس أو بعضهم.

الثالث: أن تكون مصلحة ضرورية، بالأخذ بها رفع حرج لازم عن مجموع الأمة.

الرابع: أن تكون المصلحة من جنس المصالح المراد تحقيقها في الشريعة، وإن لم يكن هناك دليل خاص بالاعتبار فلا يجب أن تتعارض مع أدلة الشريعة المقررة، بل يجب أن تتفق وتتلاءم معها.

والجدير بالذكر أن التأكد من وجود هذه الشروط في كل مصلحة على حدة من خلال جهود الفقه المجتهدين الذين يتمتعون بالأهلية والكفاءة للاجتهد، ويتبعون القواعد التي حددها التشريع الإسلامي من خلال دراسة النصوص الشرعية المتعلقة بالمصلحة ويحللون ويستنتجون الأحكام الملائمة وفقاً للشروط والضوابط المذكورة (منظمة المؤتمر الإسلامي: 721/4).

- **موقف الاقتصاد الإسلامي من التهرب من الضرائب:**

ولتوضيح الحكم الشرعي في التهرب من الضريبة في الاقتصاد الإسلامي، لا بد من النظر إلى العدالة والظلم في الضريبة على النحو التالي:

أولاً: حكم التهرب الضريبي من الضريبة العادلة: يجب أن تتوفر في الضريبة العادلة الضوابط والمبادئ الشرعية السابق ذكرها، لتسد الدولة حاجاتها، وتغطي نفقاتها العسكرية في مواجهة الأعداء والدفاع عن الوطن وحمائته، وتحقيق مصالحها الاقتصادية والاجتماعية والثقافية والدينية، وتنهض بالمواطنين في شتى المجالات، فإذا تهرب كل فرد قادر عن دفع الضرائب، فإن ذلك يؤدي إلى ضعف الدولة وعدم قدرتها على القيام بمهامها تجاه مواطنيها (النداف والكردي وغيث، 2017: ص 104). وبناءً على أن الضريبة العادلة داخلية في الحقوق المحدودة، فإنها تعتبر من الواجبات الشرعية التي لا يجوز التهرب منها، لأن الحق المحدود يتعلق بذمة من يلتزم بأداء هذا الحق بمجرد وجود سببه، ويصبح ديناً في ذمته، ولا تبرأ ذمه الشخص من هذا الدين إلا بأداء القدر المحدد على الوجه الذي عينه المشرع أو بينه الالتزام، ولا يسقط هذا الحق عند الأداء إلا بدليل شرعي صحيح في حق الله، مثل سقوط الصلاة عن الحائض، أو بإبراء الذمة، فيجب أن يتميز حق الله المحدود عن حقوق ضروريات الدين. وعليه تعتبر الضريبة العادلة ديناً في ذمة المكلف، ولا تسقط بالتقادم، ويجب أدائها لخزينة الدولة، لا يجوز التهرب منها، لأن الضريبة حق محدود له أحكامه المحددة، ويجب على المكلف أداء هذا الحق. وبالنظر كون الضريبة العادلة من حقوق الله تعالى، فهي تعد حقاً للمجتمع ككل، وتصرف على المرافق العامة وتلبية احتياجات الدولة، أو تخصص للإنفاق على الجهاد وحفظ النفس وأعمال الدين والملة، مثل: مرافق التعليم، والوظائف ذات الصبغة الدينية كالمؤذن والقاضي وإمام الصلاة، وبالتالي لا يجوز التهرب من دفع الضريبة العادلة، لأن حق الله تعالى لا يجوز إسقاطها في الدنيا بحيث تظل المطالبة بها قائمة، كما تعرض المكلف المتهرب منها للعقاب في الآخرة (الخنة، 2018: ص 1953-1954). وطبقاً لفتوى دار الإفتاء المصرية والتي



قضت بأن: الضرائب فريضة مالية قررها ولي الأمر لتغطية النفقات والحاجات اللازمة للأمة، عند عدم توفر أموال الزكاة للإيفاء بتلك الغايات، وتكون الضرائب مشروعة إذا كانت عادلة في تقديرها وجبايتها، ولا يجوز التهرب منها، لأن الله أمرنا بطاعة أولى الأمر فيما فيه مصلحة، كما قال تعالى: { يَا أَيُّهَا الَّذِينَ آمَنُوا أَطِيعُوا اللَّهَ وَأَطِيعُوا الرَّسُولَ وَأُولِي الْأَمْرِ مِنْكُمْ } (النساء: 59)، ولما في ذلك من إلحاق الضرر بالدولة وعجزها وتقصيرها في كل ما هو منوط للقيام به في سبيل إسعاد الشعب ورفاهيته، وقد نهى عن ذلك رسول الله صلى الله عليه وسلم، بقوله: (لَا ضَرَرَ وَلَا ضِرَارَ) (فتاوي دار الإفتاء المصرية: 407/9).

ثانياً: حكم التهرب الضريبي من الضريبة الظالمة: وهي الضرائب التي لا تراعي العدل في فرضها وجبايتها، وتعتبر اعتداء على أموال الناس بدون وجه حق مشروع، وبالتالي يجوز للمكلف التهرب من دفعها، ولا يترتب على التهرب منها عقوبات في الآخرة، وذلك أن دفع الضريبة الظالمة فيه إعانة للظالم على ظلمه، فمن استطاع صد الظلم عنه واتخاذ الوسائل المناسبة والمشروعة للدفاع عن ماله وعدم دفع الضرائب الظالمة لا يعتبر أثماً (النداف؛ وآخرون، 2017: ص 105). بيد أنه يجب على المكلف أن يوازن بين دفع الضريبة وبين الأضرار التي قد تنجم عن هذا التهرب، فيختار بين أقل الضررين، فإن ترتب على الامتناع ضرراً جسيماً مادياً أو بدنياً، فإنه لا يلجأ إلى التهرب (أبو مخ، 2007: ص 257)، كما يجب عليه أن يأخذ بعين الاعتبار أن التهرب من الضرائب الظالمة قد يؤدي إلى تحميل الباقيين مسؤولية دفع المزيد من الضرائب، مما يكون فيه ظلماً للفقراء والضعفاء الذين ليس لديهم وسيلة للتهرب، فهذا التهرب غير جائز (النداف؛ وآخرون، 2017: ص 105). ويشير الإمام ابن تيمية في رسالته (المظالم المشتركة) إلى أنه من العدل أن يشترك الناس في تحمل المظالم، ويحرم أن يتصل أحد من مشاركتها، فيحمل وزرها على غيره من أفراد المجتمع (منظمة المؤتمر الإسلامي، مجلة الفقه الإسلامي: 623/12). وترى الباحثة أنه بغض النظر عن الحكم الشرعي للضريبة المفروضة في الوقت الحاضر، فإنه لا يجوز التهرب منها على كلا الأمرين، سواء كانت واجبة وعادلة، أو كانت ظالمة حتى لا يقع عقوبة قضائية على المتهرب.

الدراسات السابقة:

1-دراسة (Kurniasih, Yusri, Kamaudin and Hassan, 2022): هدفت الدراسة تقييم تأثير لوائح التنظيم الحكومي الصادرة عن حكومة إندونيسيا في مكافحة التهرب من الضريبة للشركات متعددة الجنسيات المدرجة في بورصة إندونيسيا، ولتحقيق هدف الدراسة تم جمع البيانات المالية لـ (166) شركة لفترة تمتد من عام 2010م حتى عام 2019م، وتم استخدام انحدار (OLS) لاختبار فرضيات الدراسة. وقد توصلت الدراسة: أن تطبيق لوائح الصادرة عن الحكومة الإندونيسية تسهم بشكل كبير في زيادة الامتثال الضريبي من قبل الشركات متعددة الجنسيات في إندونيسيا، وتلعب دوراً فعالاً في ردهم من التهرب من دفع الضرائب المستحقة.

2-دراسة (Natpraypant, Arshed and Power, 2022): هدفت الدراسة فهم أسباب التغيير القانوني في تايلاند بإصدار تشريع جديد في العام 2017م لمكافحة التهرب الضريبي، حيث تم منح الصلاحية في متابعة قضايا التهرب الضريبي إلى وحدة غسيل الأموال بدلاً من إدارة الإيرادات، وسمح القانون بمصادرة أصول المشتبه بهم في قضايا التهرب الضريبي بمجرد بدء الإجراءات الجنائية، ولتحقيق هدف الدراسة تم إجراء مقابلات مع موظفي شركات التدقيق، ومدراء الشركات، ومكاتب مكافحة غسيل الأموال. وقد أظهرت أهم نتائج الدراسة: أن الإصلاح الضريبي بتشديد الإجراءات القانونية والجنائية ضد المتهربين، واعتبار الجريمة الضريبية جريمة جنائية خطيرة من اختصاص مكتب غسيل الأموال في تايلاند يقلل من حالات التهرب الضريبي.

3-دراسة (Pratama, Narasa and Pranajaya, 2022): هدفت الدراسة بحث مدى استغلال الشركات في إندونيسيا للثغرات في القانون الضريبي لتجنب الضرائب من خلال التلاعب في القوائم المالية، ولتحقيق هدف الدراسة تم استخدام مؤشري (Cashetr, Etr) لقياس النسبة المئوية لدخل الشركة قبل دفع ضريبة الدخل في السنة المعنية. وكان من أهم نتائج الدراسة: أن الشركات تلجأ إلى التلاعب في قوائمها المالية باستخدام الثغرات المتاحة في القانون لتقليل دخل الشركة، بهدف تجنب دفع الضرائب.

4-دراسة (Sritharan, Sahari and Sharon, 2022): هدفت الدراسة مراجعة وتحليل الأدبيات المنهجية المتعلقة بالتهرب الضريبي وتحديد الثغرات التي تؤدي إلى حدوثه، وتوجيه البحوث المستقبلية في هذا المجال، ولتحقيق هدف الدراسة تم تحليل (100) ورقة بحثية من العام 2010م حتى العام 2022م في جميع أنحاء العالم. أظهرت نتائج الدراسة: أن المكلفين يستخدمون وسائل مختلفة للتهرب من الضرائب، مثل: عدم الإبلاغ عن دخلهم، والمبالغة في الخصومات، وعدم تقديم الإقرارات الضريبية في الوقت المناسب، كما أشارت الدراسة أن تعقيد النظام الضريبي يزيد من التهرب من دفع الضرائب.



5-دراسة (جرارة، 2021): هدفت الدراسة بحث العوامل التي تؤثر على التهرب الضريبي من وجهة نظر موظفي دوائر الضريبة في الضفة الغربية، ولتحقيق هدف الدراسة استخدم الباحث المنهج الوصفي التحليلي، واعتمد على استمارة الاستبيان كأداة رئيسية لجمع البيانات من خلال توزيع (220) استبانة على موظفي دوائر ضريبة الدخل والقيمة المضافة. وتوصلت الدراسة إلى نتائج أهمها: عدم وجود تنسيق بين الدوائر الضريبية والمؤسسات العامة والخاصة، وشعور المكلفين بسوء الإنفاق العام وسوء الأوضاع الاقتصادية والسياسية عوامل مهمة تسهم في زيادة حالات التهرب من الضرائب.

6-دراسة (الكناني، 2021): هدفت الدراسة إلى تحليل ظاهرة التهرب الضريبي في كل من القانون المصري والقانون السعودي، ولتحقيق هدف الدراسة استخدمت الباحثة المنهج الاستقرائي التحليلي المقارن، من خلال تحليل النصوص القانونية والآراء الفقهية المتعلقة بالتهرب من الضريبة في كلا التشريعين، وقامت بتقييم فعالية هذه القوانين في مكافحة هذه الظاهرة. وخلصت الدراسة إلى نتائج أهمها: أن عدم وجود عقوبات رادعة ووجود الثغرات القانونية يشجع المكلفين على التهرب من الضرائب.

7-دراسة كل من (النداف والكردي وغيث، 2017): هدفت الدراسة إلى بيان حكم الفقه الإسلامي في فرض الضرائب، وتحديد حكم التهرب منها، بالإضافة إلى تحديد الضوابط والقواعد المعتمدة لفرض الضرائب وشروطها، ولتحقيق هدف الدراسة تم استخدام المنهج الاستقرائي من خلال المقارنة بين آراء الفقهاء، وبيان الراجح، وكان من أهم نتائج الدراسة: أن مشروعية فرض الضرائب في الفقه الإسلامي تعتمد على الضوابط الشرعية وبقدر الحاجة والضرورة، وتشير الدراسة أنه لا يجوز التهرب منها طالما تتحقق شروط فرضها المعتمدة شرعاً.

8-دراسة (المجلس الاقتصادي والاجتماعي الأردني، 2014): هدفت الدراسة بحث انتشار ظاهرة التهرب الضريبي في الأردن من خلال تحليل أسبابها ووسائلها وحجمها، واستخدمت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي، وأشارت نتائج الدراسة إلى وجود عدة عوامل تسهم في انتشار هذه الظاهرة في الأردن أهمها: تعقيد النظام الضريبي في الأردن وعدم استقراره يؤدي إلى ارتفاع مستوى عدم الالتزام بدفع الضرائب والتهرب منها.

9-دراسة (مسوده والخواودة، 2014): هدفت الدراسة معرفة دور قانون ضريبة الدخل الأردني من خلال وجهة نظر مدققي دائرة ضريبة الدخل والمبيعات، وأعضاء جمعية خبراء ضريبة الدخل والمبيعات في الحد من التهرب الضريبي في الأردن، ولتحقيق أهداف الدراسة استخدمت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي، واعتمدت الاستبانة كأداة لجمع البيانات، وتكون مجتمع الدراسة من المدققين العاملين بالتدقيق الضريبي في مديريات دائرة ضريبة الدخل والمبيعات، وأعضاء جمعية خبراء ضريبة الدخل والمبيعات في الأردن. وتوصلت الدراسة إلى نتائج أهمها أن العقوبات والغرامات والمنصوص عليها في القانون الضريبي لها دوراً بارزاً في الحد من التهرب الضريبي في الأردن.

التعقيب على الدراسات السابقة: من خلال استعراض الباحثة للدراسات السابقة يلاحظ أنها تناولت عوامل محددة لقياس أثرها على التهرب الضريبي، مثل تأثير التشريعات الضريبية على مكافحة التهرب الضريبي في إندونيسيا وتايلاند ومصر والسعودية، في حين ركزت دراسات أخرى على ضوابط الشريعة الإسلامية المعتمدة في فرض الضرائب وحكم التهرب منها، بينما اشتملت الدراسة الحالية مجموعة من المتغيرات المستقلة التي تؤثر في الحد من تنامي ظاهرة التهرب الضريبي في قطاع غزة، تتضمن هذه المتغيرات إجراءات قانون ضريبة الدخل الفلسطيني والقيود والضوابط في التشريع الإسلامي، وبذلك تعمل الدراسة على بيان دور كل من التشريع الضريبي والقيود والضوابط في الشريعة الإسلامية المعتمدة في فرض الضرائب، تحليل تأثير هذه المتغيرات المتعددة على التهرب الضريبي في قطاع غزة، في محاولة للوصول إلى الحد من هذه الظاهرة. أيضاً تعتبر الدراسة الحالية شاملة في مجالها، حيث تشمل آراء المدققين الخارجيين، ومدققي الضريبة العاملين في دائرة ضريبة الدخل في قطاع غزة، بالمقارنة كانت الدراسات السابقة تتناول جوانب محددة من المشكلة، كما تبين الدراسة الحالية أهمية كل من التشريع الضريبي والتشريع الإسلامي في الحد من حالات التهرب من الضرائب في قطاع غزة، وهذا يعكس التوافق مع بعض الدراسات السابقة التي أوضحت أن التشريعات الضريبية لها دور في تقليل ممارسات التهرب الضريبي مثل دراسة (Kurniasih, Yusri, Kamaudin and Hassan, 2022) ، ودراسة (Pratama, Narasa and Pranajaya, 2022) ، ودراسة (الكناني، 2021) ، ودراسة (المجلس الاقتصادي والاجتماعي الأردني: 2014)، بالإضافة إلى ذلك، أظهرت بعض الدراسات الحكم الشرعي الإسلامي في فرض الضرائب وتحديد القيود الشرعية في فرضها، مثل دراسة (النداف والكردي وغيث، 2017). كما تشابهت الدراسة الحالية مع بعض الدراسات فيما يتعلق استخدام المنهج الوصفي التحليلي، واستخدام الاستبانة كأداة لجمع البيانات، وبالتالي يعزز هذا المنهج المصداقية الدراسة ويساعد على تعزيز المعرفة في مجال التهرب الضريبي، وتوجيه السياسات والإجراءات المستقبلية لمكافحة التهرب من الضرائب في قطاع غزة. كما استفادت الباحثة من هذه الدراسات السابقة في التعرف على أهم الثغرات القانونية التي يمكن



أن يستغلها المكلفون للتهرب من الضرائب، حيث توفر هذه الدراسات إطاراً نظرياً لفهم القضايا المتعلقة بالتهرب الضريبي وتحليلها، كما تم الاستفادة منها في بناء استبانة الدراسة.

• الدراسة الميدانية:

أولاً: منهجية الدراسة: اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي، واستندت على جانين: الأول نظري: تم الاستعانة بالمراجع العربية والأجنبية والدوريات والرسائل العلمية ومواقع الانترنت، والثاني: ميداني: حيث تم تصميم استبانة وتوزيعها على مكاتب التدقيق ودوائر ضريبة الدخل في قطاع غزة.

ثانياً: مجتمع الدراسة وعينتها: يتكون المجتمع الدراسة من أصحاب مكاتب التدقيق والمدققين العاملين لديهم، ومأموري التقدير في الدوائر الضريبية في قطاع غزة، والبالغ عددهم (180) موظفاً، وتم استخدام طريقة الحصر -المسح الشامل- لجميع أفراد مجتمع الدراسة، وتم استرداد (161) استبيان بنسبة (89.4%)، والجدول التالي يوضح توزيع أفراد عينة الدراسة.

جدول رقم (1) توزيع أفراد عينة الدراسة حسب البيانات الشخصية

النسبة المئوية %	العدد	البيانات الشخصية	
1.2	2	دبلوم	المؤهل العلمي
73.9	119	بكالوريوس	
20.5	33	ماجستير	
4.3	7	دكتوراه	
33.5	54	شهادة محاسب قانوني فلسطيني (PCPA)	الشهادات المهنية
19.3	31	شهادة محاسب قانوني عربي (ACPA)	
-	-	شهادة محاسب قانوني بريطاني (ACCA)	
1.9	3	شهادة محاسب قانوني أمريكي (AICPA)	
13.0	21	مستشار ضرائب	
32.3	52	لا يوجد شهادة مهنية	
6.2	10	مدير عام	المسمى الوظيفي
7.5	12	مدير مالي	
0.6	1	مدير رقابة	
39.1	63	محاسب	
4.3	7	مراقب	
8.1	13	مدير تدقيق	
13.7	22	مدقق	
2.5	4	مساعد مدقق	
16.1	26	صاحب أو شريك مكتب تدقيق	
1.9	3	كاتب حسابات	
5.6	9	أقل من 5 سنوات	سنوات الخدمة
22.4	36	من 5 إلى أقل من 10 سنوات	
24.8	40	من 10 إلى أقل من 15 سنة	
21.7	35	من 15 إلى أقل من 20 سنة	
25.5	41	20 سنة فأكثر	
26.1	42	4 دورات فأكثر	



ثالثاً: العينة الاستطلاعية: تكونت عينة الدراسة الاستطلاعية من (30) موظفاً بهدف تقنين أداة الدراسة، والتحقق من صلاحية الأداة وثباتها وصلاحتها للتطبيق على العينة الفعلية.

رابعاً: أداة الدراسة: تم تصميم استبانة الدراسة بعناية باستخدام الدراسات السابقة والمراجع العلمية واستشارة خبراء وأساتذة الجامعات، وتكونت الاستبانة من مجالين رئيسيين: **المجال الأول:** يتكون من (12) فقرة تتعلق بإجراءات قانون ضريبة الدخل الفلسطيني في الحد من التهرب الضريبي في قطاع غزة. **والمجال الثاني:** يتضمن (7) فقرات تتناول القيود والضوابط الشرعية في الحد من التهرب الضريبي في قطاع غزة.

خامساً: صدق الاستبانة: يوجد العديد من الاختبارات التي تقيس صدق الاستبانة أهمها:

1-الصدق الظاهري "صدق المحكمين": تم عرض الاستبانة على مجموعة من المحكمين لتقييم صدقها وملاءمتها لأهداف الدراسة، تألفت من فئتين: **الأولى:** تتألف من مجموعة من الأكاديميين في الجامعات الفلسطينية في قطاع غزة وعددهم (8)، بينما **الفئة الثانية:** تضمنت المختصين في مجال التدقيق في قطاع غزة وعددهم (3)، وتم الاستفادة من تعليقاتهم وتوصياتهم لإجراء الحذف والتعديلات اللازمة، وتم تصميم الاستبانة بناء على توصيات السادة المحكمين.

2-صدق الاتساق الداخلي: تم إجراء وتحليل الاتساق الداخلي لفقرات الاستبانة من خلال حساب معاملات الارتباط بين كل فقرة والدرجة الكلية للمجال الذي تنتمي إليه الفقرة، وقد تبين أن قيم معاملات الارتباط تتراوح بين (0.454، 0.769)، وهي دالة إحصائياً وبدرجة قوية عند مستوى معنوية $\alpha \leq 0.05$ وبذلك تعتبر فقرات الاستبانة صادقة لما وضعت لقياسه.

3-الصدق البنائي: تم حساب وتحليل معاملات الارتباط بين درجة كل مجال من مجالات الاستبانة والدرجة الكلية للاستبانة، وقد تبين أن قيم معاملات الارتباط تساوي (0.606، 0.722)، وهي دالة إحصائياً وبدرجة قوية عند مستوى معنوية $\alpha \leq 0.05$ ، وبذلك تعتبر مجالات الاستبانة صادقة وموثوق بها لقياس المتغيرات المستهدفة.

سادساً: ثبات الاستبانة: تم التأكد من ثبات الاستبانة من خلال معامل ألفا كرونباخ، حيث بلغت قيمته للاستبيان (0.834)، وهذا يدل على ارتفاع معامل الثبات، وبالتالي يمكن الاعتماد على الاستبانة في قياس المتغيرات المستهدفة بشكل دقيق وموثوق.

سابعاً: اختبار فرضيات الدراسة:

الفرضية الرئيسية الأولى: لا يوجد دور لإجراءات قانون ضريبة الدخل الفلسطيني والقيود والضوابط في الشريعة الإسلامية في الحد من التهرب الضريبي من وجهة نظر المدققين الخارجيين ودوائر ضريبة الدخل في قطاع غزة.

الفرضية الفرعية الأولى: لا يوجد دور لإجراءات قانون ضريبة الدخل الفلسطيني في الحد من التهرب الضريبي في قطاع غزة. تم اختبار هذه الفرضية باستخدام المتوسط الحسابي والانحراف المعياري والوزن النسبي والترتيب وقيمة اختبار t لمعرفة درجة الموافقة، النتائج موضحة في جدول (2).

الجدول رقم (2) المتوسط الحسابي والانحراف المعياري والوزن النسبي والترتيب وقيمة اختبار t لكل فقرة من فقرات مجال "إجراءات قانون ضريبة الدخل الفلسطيني للحد من التهرب الضريبي في قطاع غزة"

م	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	الترتيب	درجة الموافقة	قيمة الاختبار	القيمة الاحتمالية
1.	منح المشرع دائرة الضريبة حق الاطلاع على السجلات المالية للمكلفين بهدف تحديد الضريبة بدقة وتقليل فرص التهرب من الضرائب.	4.15	0.81	82.98	1	كبيرة	18.05	0.000
2.	منح المشرع موظفي الجمارك صلاحيات الضبط القضائي وحق تفتيش أماكن عمل المكلفين يساهم في الحد من التهرب من الضريبة.	4.00	0.79	80.00	4	كبيرة	16.05	0.000



3.	منح المشرع الإدارة الضريبية صلاحية تقييم الوعاء الضريبي يقلل من فرص التهرب من الضريبة.	4.02	0.84	80.50	3	كبيرة	15.41	0.000
4.	منح المشرع الإدارة الضريبية صلاحية تقدير الضريبة بطريقة جزافية أو استناداً إلى المظاهر الخارجية يعزز قدرة الإدارة اكتشاف التهرب من الضرائب.	3.58	0.99	71.55	10	كبيرة	7.44	0.000
5.	تعد العقوبات الواردة في قانون ضريبة الدخل وسيلة فعالة لردع ومعاقبة المتهربين من الضرائب.	3.48	0.95	69.69	12	كبيرة	6.48	0.000
6.	تعد زيادة الإعفاءات الشخصية والعائلية والاجتماعية لصالح الأفراد ذوي الدخل المتدني، تحفز الأفراد على الامثال للقانون وتقلل التهرب من الضريبة.	4.09	0.90	81.88	2	كبيرة	15.32	0.000
7.	تضمن القانون نصوصاً إدارية فعالة لتعزيز كفاءة دوائر الضريبة، يساهم في الحد من فرص التهرب من الضرائب.	3.76	0.84	75.13	9	كبيرة	11.42	0.000
8.	منح القانون صلاحيات واسعة لمأمور الضريبة يساهم في تقليل حالات التهرب من الضرائب بشكل فعال.	3.94	0.87	78.87	6	كبيرة	13.74	0.000
9.	إخضاع المشرع الضريبي جميع الدخل المتحققة لضريبة الدخل باستثناء الدخل المعفاة يقلل من فرص التهرب من الضريبة.	3.82	0.83	76.48	8	كبيرة	12.50	0.000
10.	تضمن القانون العديد من التنزيلات يسمح بطرحها من الدخل الخاضع للضريبة يساهم في تقليل حالات التهرب من الضرائب.	3.84	0.85	76.86	7	كبيرة	12.45	0.000
11.	اعتماد القانون طريقة التقدير الذاتي للدخل من قبل المكلف يعزز الثقة بين المكلف ودائرة الضريبة ويقلل من فرص التهرب من الضرائب.	3.54	0.99	70.82	11	كبيرة	6.88	0.000
12.	يحقق أسلوب خصم الضريبة من المنبع رقابة فعالة على الدخل الخاضع للضريبة ويقلل فرص التهرب من الضريبة.	3.96	0.83	79.12	5	كبيرة	14.53	0.000
	جميع فقرات المجال معاً	3.85	0.54	76.93		كبيرة	19.80	0.000

من الجدول رقم (2) يتضح للباحثة أن المتوسط الحسابي لمجال " إجراءات قانون ضريبة الدخل الفلسطيني للحد من التهرب الضريبي في قطاع غزة " يساوي (3.85) أي أن الوزن النسبي (76.93%)، وهذا يؤكد على أن أفراد العينة يوافقون بدرجة كبيرة على جميع فقرات هذا المجال وعلى هذه الإجراءات الضريبية التي تضمنها القانون في مواده ، كما بلغ المتوسط الحسابي للفقرة الأولى من هذا المجال " منح المشرع دائرة الضريبة حق الاطلاع على السجلات المالية للمكلفين بهدف تحديد الضريبة بدقة وتقليل فرص التهرب من الضرائب " يساوي (4.15) (الدرجة الكلية من 5)، أي أن الوزن النسبي (82.98%)، وهذا يعني وجود موافقة بدرجة كبيرة على



هذا الإجراء الضريبي من قبل أفراد العينة ، كما بلغ المتوسط الحسابي للفقرة الخامسة " تعد العقوبات الواردة في قانون ضريبة الدخل وسيلة فعالة لردع ومعاقبة المتهربين من الضرائب " يساوي (3.48) أي أن الوزن النسبي (82.89%)، وهذا يعني وجود موافقة بدرجة كبيرة على هذه الفقرة من قبل أفراد العينة، أي على دور قانون العقوبات في تقليل فرص التهرب الضريبي. مما يعني وجود دور فعال لقانون ضريبة الدخل الفلسطيني للمساهمة في الحد من حالات التهرب من الضرائب في قطاع غزة، وبناءً عليه يمكن رفض الفرضية العدمية وقبول الفرضية البديلة التي تشير إلى أنه: يوجد لقانون ضريبة الدخل الفلسطيني دور ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) في الحد من التهرب الضريبي في قطاع غزة. واتفقت هذه النتائج مع بعض الدراسات: كدراسة (Kurniasih, Yusri, Kamaudin and Hassan, 2022)، ودراسة (Kurniasih, (Sriharan, Sahari and Sharon, 2022)، ودراسة (Yusri, Kamaudin and Hassan, 2022)، ودراسة (جرارة، 2021)، ودراسة (الكناني، 2021)، ودراسة (مسوده والحوادة، 2015) في وجود دور لإجراءات التشريع الضريبي في الحد من التهرب الضريبي. ويمكن للباحثة تبرير ذلك أن منهجية قانون ضريبة الدخل في فلسطين تركز بشكل أساسي على تقليل عدد الشرائح الضريبية ومعدلات الضرائب المطبقة، وهذا يساهم في تحقيق تأثير إيجابي على الاقتصاد والإيرادات الضريبية، مما يؤدي إلى تشجيع المكلفين للامتثال والالتزام بتقديم إقراراتهم الضريبية بدون تلاعب، ويساهم في تعزيز الثقة بين المكلفين ودائرة الضريبة، حيث يشعرون بعدالة النظام الضريبية، وهذا يؤدي إلى الالتزام بدفع الضرائب وتقليل فرص التهرب منها.

الفرضية الفرعية الثانية: لا يوجد دور للقيود والضوابط في الشريعة الإسلامية في الحد من التهرب الضريبي من وجهة نظر المدققين الخارجيين ودوائر ضريبة الدخل في قطاع غزة. تم اختبار هذه الفرضية باستخدام المتوسط الحسابي والانحراف المعياري والوزن النسبي والترتيب وقيمة اختبار t لمعرفة درجة الموافقة، النتائج موضحة في جدول (3).

الجدول رقم (3) المتوسط الحسابي والانحراف المعياري والوزن النسبي والترتيب وقيمة اختبار t لكل فقرة من فقرات مجال " القيود والضوابط في الشريعة الإسلامية للحد من التهرب الضريبي في قطاع غزة "

م	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	الترتيب	درجة الموافقة	قيمة الاختبار	القيمة الاحتمالية
1.	اعتبار الضريبة من الواجبات الشرعية التي لا تبرأ ذمة المكلف إلا بأدائها يساهم في تقليل حالات التهرب من الضرائب.	3.89	0.86	77.76	3	كبيرة	13.12	0.000
2.	اعتبار الضريبة فريضة مالية قررها ولي الأمر لتغطية النفقات اللازمة للمجتمع إذا لم تفي أموال الزكاة يقلل من فرص التهرب من الضرائب.	3.77	1.03	75.40	4	كبيرة	9.47	0.000
3.	موافقة واجماع الفقهاء والعلماء في المجتمع على فرض الضرائب يقلل من التهرب منها.	3.66	1.01	73.25	6	كبيرة	8.31	0.000
4.	توزيع الضرائب بشكل عادل دون تمييز فئة معينة على حساب فئة أخرى يقلل حالات التهرب من الضريبة بشكل فعال.	3.91	1.01	78.26	2	كبيرة	11.49	0.000
5.	فرض الضرائب بالقدر الذي يكفي لسد حاجات الدولة يحد من التهرب من الضرائب.	3.74	1.03	74.78	5	كبيرة	9.12	0.000
6.	شعور المكلف بوجود حاجات حقيقية وضرورية لفرض الضرائب وعدم توفر بديل آخر دون إرهاق المكلفين بأعباء الضريبة يساهم في الحد من فرص التهرب من الضرائب.	3.61	1.08	72.30	7	كبيرة	7.23	0.000
7.	وجود حاكم عادل تجب طاعته بفرض ضرائب تعود بالنفع على المجتمع يحد من حالات التهرب من الضرائب بشكل كبير.	3.99	1.05	79.88	1	كبيرة	12.06	0.000



0.000	13.07	كبيرة		75.95	0.77	3.80	جميع فقرات المجال معاً
-------	-------	-------	--	-------	------	------	------------------------

من الجدول رقم (3) تبين للباحثة أن المتوسط الحسابي لمجال " دور قيود وضوابط الشريعة الإسلامية للحد من التهرب الضريبي في قطاع غزة" يساوي (3.80) أي أن الوزن النسبي (75.93%)، وهذا يؤكد على أن أفراد العينة يوافقون بدرجة كبيرة على جميع فقرات هذا المجال ، كما بلغ المتوسط الحسابي للفقرة السابعة من هذا المجال " وجود حاكم عادل تجب طاعته بفرض ضرائب تعود بالنفع على المجتمع يحد من حالات التهرب من الضرائب بشكل كبير " يساوي (3.99) (الدرجة الكلية من 5) ، أي أن الوزن النسبي (79.88%)، وهذا يعني وجود موافقة بدرجة كبيرة على هذه الفقرة من قبل أفراد العينة، كما بلغ المتوسط الحسابي للفقرة السادسة " شعور المكلف بوجود حاجات حقيقية وضرورية لفرض الضرائب وعدم توفر بديل آخر دون إرهاب المكلفين بأعباء الضريبة يساهم في الحد من فرص التهرب من الضرائب " يساوي (3.61) أي أن الوزن النسبي (72.30%)، وهذا يعني وجود موافقة بدرجة كبيرة على هذه الفقرة من قبل أفراد العينة، أي على دور قانون العقوبات في تقليل فرص التهرب الضريبي.

مما يعني وجود دور فعال للقيود والضوابط في الشريعة الإسلامية يساهم في الحد من التهرب الضريبي في قطاع غزة، وبناءً عليه فإننا نرفض الفرضية العدمية ونقبل الفرضية البديلة التي تنص: يوجد للقيود والضوابط في الشريعة الإسلامية دور ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) في الحد من التهرب الضريبي في قطاع غزة. واتفقت هذه النتائج مع بعض الدراسات: كدراسة كل من (النداف والكردي وغيث، 2017). ويمكن للباحثة توضيح ذلك أنه أجاز علماء الشريعة للحاكم المسلم فرض ضرائب جديدة على أموال الأغنياء بقدر ما يكفي حاجات البلاد العامة، لا سيما إذا كانت الزكاة المفروضة غير كافية لسد الاحتياجات الطارئة التي تواجهها الدولة الإسلامية، بحيث تكون مؤقتة بوقت الحاجة، وهي مشروعة إذا كانت عادلة في تقديرها وفي جبايتها، ولا يجوز التهرب منها، لأن الله أمرنا بطاعة أولى الأمر فيما فيه مصلحة للأمة. الفرضية الرئيسية الثانية: لا توجد فروق ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) بين متوسطات إجابات المبحوثين حول إجراءات قانون ضريبة الدخل والقيود والضوابط في الشريعة الإسلامية للحد من التهرب الضريبي في قطاع غزة تعزى لـ (المؤهل العلمي-الشهادات المهنية-المسمى الوظيفي-عدد سنوات الخدمة). ويتفرع من هذه الفرضية الرئيسية الفرضيات الفرعية الآتية:

-لا توجد فروق ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) بين متوسطات إجابات المبحوثين حول دور إجراءات قانون ضريبة الدخل الفلسطيني والقيود والضوابط في الشريعة الإسلامية في الحد من التهرب الضريبي في قطاع غزة تعزى إلى الفئة العمرية. تم اختبار هذه الفرضية باستخدام اختبار " التباين الأحادي "، والجدول التالي يبين ذلك.

الجدول رقم (4) نتائج اختبار " التباين الأحادي " - المؤهل العلمي

القيمة الاحتمالية (Sig.)	قيمة الاختبار	المتوسطات				المجال
		دكتوراه	ماجستير	بكالوريوس	تلم	
0.063	2.487	3.93	3.78	3.84	4.83	إجراءات قانون ضريبة الدخل الفلسطيني للحد من التهرب الضريبي في قطاع غزة.
0.135	1.883	4.16	3.76	3.77	4.86	القيود والضوابط في الشريعة الإسلامية للحد من التهرب الضريبي في قطاع غزة.

طبقاً للنتائج الوضحة في الجدول رقم (4) تبين أن القيمة الاحتمالية (Sig.) المقابلة لاختبار " التباين الأحادي " أكبر من مستوى الدلالة 0.05، وبذلك وهذا يشير أنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسطات تقديرات عينة الدراسة تعزى إلى المؤهل العلمي.



-لا توجد فروق ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) بين متوسطات إجابات المبحوثين حول إجراءات قانون ضريبة الدخل الفلسطيني والقيود والضوابط في الشريعة الإسلامية في الحد من التهرب الضريبي في قطاع غزة تعزى إلى الشهادات المهنية. تم اختبار هذه الفرضية باستخدام اختبار "التباين الأحادي"، والجدول التالي يوضح ذلك.

الجدول رقم (5) نتائج اختبار "التباين الأحادي" - الشهادات المهنية

القيمة الاحتمالية (Sig.)	قيمة الاختبار	المتوسطات					المجال
		لا يوجد شهادة مهنية	مستشار ضرائب	شهادة محاسب قانوني أمريكي (AICPA)	شهادة محاسب قانوني عربي (ACPA)	شهادة محاسب قانوني فلسطيني (PCPA)	
0.894	0.275	3.84	3.91	4.05	3.87	3.80	إجراءات قانون ضريبة الدخل الفلسطيني للحد من التهرب الضريبي في قطاع غزة.
0.977	0.114	3.84	4.81	3.57	3.79	3.77	القيود والضوابط في الشريعة الإسلامية للحد من التهرب الضريبي في قطاع غزة.

وفقاً للنتائج الموضحة في الجدول رقم (5) تبين أن القيمة الاحتمالية (Sig.) المقابلة لاختبار "التباين الأحادي" أكبر من مستوى الدلالة 0.05، فإنه يمكن استخلاص أنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسطات تقديرات عينة الدراسة تعزى إلى الشهادات المهنية.

-لا توجد فروق ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) بين متوسطات إجابات المبحوثين حول إجراءات قانون ضريبة الدخل الفلسطيني والقيود والضوابط في الشريعة الإسلامية في الحد من التهرب الضريبي في قطاع غزة تعزى إلى المسمى الوظيفي. تم اختبار هذه الفرضية باستخدام اختبار "التباين الأحادي"، والجدول التالي يوضح ذلك.

الجدول رقم (6) نتائج اختبار "التباين الأحادي" - المسمى الوظيفي

القيمة الاحتمالية (Sig.)	قيمة الاختبار	المتوسطات										المجال
		كاتب حسابات	شريك مكتب تدقيق	مساعد مدقق	مدقق	مدير تدقيق	مراقب	محاسب	مدير رقابة	مدير مالي	مدير عام	
0.132	1.559	4.31	3.80	4.15	3.88	3.90	3.67	3.80	2.42	3.90	4.06	إجراءات قانون ضريبة الدخل الفلسطيني للحد من التهرب الضريبي في قطاع غزة.



0.703	0.705	4.57	3.90	3.93	3.69	3.77	3.71	3.74	4.86	3.87	3.74	القيود والضوابط في الشريعة الإسلامية للحد من التهرب الضريبي في قطاع غزة.
-------	-------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	--

يتضح من النتائج الواردة في الجدول رقم (6) أن القيمة الاحتمالية (Sig.) المقابلة لاختبار "التباين الأحادي" أكبر من مستوى الدلالة 0.05، وعليه يمكن أن نستنتج أنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسطات تقديرات عينة الدراسة تعزى إلى المسمى الوظيفي.

-لا توجد فروق ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) بين متوسطات إجابات المبحوثين حول إجراءات قانون ضريبة الدخل الفلسطيني والقيود والضوابط في الشريعة الإسلامية في الحد من التهرب الضريبي في قطاع غزة تعزى إلى سنوات الخدمة. تم اختبار هذه الفرضية باستخدام اختبار "التباين الأحادي"، والجدول التالي يوضح ذلك.

الجدول رقم (7) نتائج اختبار "التباين الأحادي" - سنوات الخدمة

القيمة الاحتمالية (Sig.)	قيمة الاختبار	المتوسطات					المجال
		أقل من 5 سنوات	من 5 إلى 10 سنوات	من 10 إلى 15 سنة	من 15 إلى 20 سنة	أكثر من 20 سنة	
0.382	1.052	4.14	3.74	3.86	3.84	3.87	إجراءات قانون ضريبة الدخل الفلسطيني للحد من التهرب الضريبي في قطاع غزة.
0.249	1.363	4.10	3.62	3.96	3.71	3.80	القيود والضوابط في الشريعة الإسلامية للحد من التهرب الضريبي في قطاع غزة.

يتبين من النتائج الواردة في جدول (7) أن القيمة الاحتمالية (Sig.) المقابلة لاختبار "التباين الأحادي" أكبر من مستوى الدلالة 0.05، وهذا يدل على أنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسطات تقديرات عينة الدراسة تعزى إلى سنوات الخدمة.

يتضح للباحثة مما تقدم أن المبحوثين جميعهم يؤكدون وجود ظاهرة التهرب من الضرائب في قطاع غزة بشكل كبير، كما يشير التوافق في رأيهم حول أهمية تطبيق إجراءات قانون ضريبة الدخل وتعديلاته، والقيود والضوابط المعتمدة في التشريع الإسلامي، وأن لها دوراً فعالاً في تقليل فرص التهرب من الضرائب في قطاع غزة، وهذا يعكس أيضاً أن البشر بطبيعتهم يميلون إلى الحفاظ على أموالهم وثروتاتهم، ويلجئون إلى استغلال الفجوات الموجودة في القوانين، أو قد يكون لديهم نقص في الوازع الديني بمشروعية فرض الضرائب من قبل ولي الأمر وعدم التهرب منها إذا كانت هناك ضرورة تدعو لفرضها، حيث أنه الأقرب إلى مقاصد الشرع والأمر لمصالح الأمة.

النتائج والتوصيات:

أولاً: النتائج: يمكن تلخيص أهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة فيما يلي:

- يعتبر تطبيق إجراءات قانون ضريبة الدخل الفلسطيني تسهم بشكل فعال في الحد من التهرب من ضريبة الدخل في قطاع غزة، بوزن نسبي (76.93%)، وهذا يعكس موافقة أفراد العينة بدرجة كبيرة على فقرات هذا المجال، ويعزز فعالية هذه الإجراءات التي يتم اتخاذها في تحقيق الالتزام الضريبي.



- يعتبر أكثر الإجراءات المنصوص عليها قانون ضريبة الدخل الفلسطيني والتي لها تأثير فعال في تحقيق الالتزام الضريبي وتقليل حالات التهرب من الضرائب في قطاع غزة، هي: منح المشرع دائرة الضريبة حق الاطلاع على السجلات المالية للمكلفين بهدف تحديد الضريبة بدقة وتقليل فرص التهرب من الضرائب، بوزن نسبي (82.98%)، أما أقلها تأثيراً في ردع ومعاكبة المتهربين من الضرائب هي: العقوبات الواردة في قانون ضريبة الدخل، بوزن نسبي (69.69%)، وبالتالي يساهم ضعف العقوبات الرادعة في زيادة حالات التهرب من الضرائب في قطاع غزة.

- للقيود والضوابط المعتمدة في الشريعة الإسلامية لها دور فعال في مكافحة التهرب من الضرائب في قطاع غزة، بوزن نسبي (75.95%)، وهذا يعكس على موافقة أفراد العينة بدرجة كبيرة على فقرات هذا المجال وفعاليتها في تحقيق الالتزام بالضرائب، لما لها من قدرة على تعزيز الوازع الديني والأخلاقي لدى الأفراد وتعظيم الالتزام بالقوانين وتقليل حالت التهرب من الضرائب.

- يعتبر أكثر القيود والضوابط المعتمدة في التشريع الإسلامي لها مساهمة بشكل كبير في الحد من فرص التهرب من الضرائب هي: وجود حاكم عادل تجب طاعته بفرض ضرائب تعود بالنفع على المجتمع، بوزن نسبي (79.88%)، بينما أقلها تأثيراً فتعتبر شعور المكلف بوجود حاجات حقيقية وضرورة لفرض الضرائب، وعدم توفر بديل آخر دون تحميل المكلفين بأعباء الضريبة، بوزن نسبي (72.3%).

- أظهرت نتائج اختبار الفرضية الرئيسة الثانية أنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسطات تقديرات عينة الدراسة حول إجراءات قانون ضريبة الدخل الفلسطيني والقيود والضوابط في الشريعة الإسلامية للحد من حالات التهرب من الضرائب في قطاع غزة تعزى لـ (الفئة العمرية-المؤهل العلمي-الشهادات المهنية-المسمى الوظيفي-عدد سنوات الخدمة-عدد الدورات)، هذا يعني أن المبحوثين جميعهم يؤكدون وجود ظاهرة التهرب الضريبي في قطاع غزة بشكل كبير، وأيضاً يتفقون على أن تطبيق إجراءات قانون ضريبة الدخل والقيود والضوابط في التشريع الإسلامي يساهم بشكل فعال في تقليل حالات التهرب من الضرائب في قطاع غزة.

ثانياً: التوصيات:

- ضرورة تبني المشرع الفلسطيني إصدار قانون ضريبي يتميز بالوضوح وعدم التعقيد ويحقق العدالة الضريبية وعدم المبالغة في تعدد الضرائب، مع مراعاة القيود والضوابط في الشريعة الإسلامية، بحيث يتم فرض الضريبة في أضيق نطاق وعند الحاجة الحقيقية لها.

- ضرورة تعزيز صلاحيات مأمور الضريبة لمكافحة التهرب من الضرائب، خاصة عندما تكون الضريبة مستحقة بشكل قطعي، لتقليل الوقت المستغرق في الإجراءات القضائية، ويساهم في تسريع وتسهيل عملية تحصيل الضرائب.

- تعزيز قدرة الجهاز القضائي على البيت في المنازعات الضريبية بشكل فعال وسريع، من خلال تبسيط الإجراءات القضائية، مما يساهم في تحقيق العدالة الضريبية.

- تشديد العقوبات الرادعة بحق المتهربين من الضريبة من خلال فرض عقوبات مالية وجنائية على المخالفين.

- ضرورة إعادة المشرع الضريبي النظر في تبني مبدأ الإقرار الذاتي، حيث أنه يزيد من فرص التهرب الضريبي.

- تعزيز الوعي الضريبي والاجتماعي لدى المكلفين من خلال وسائل الإعلام المختلفة بأهمية الالتزام بدفع الضرائب واعتبارها التزام أخلاقي وديني وواجب وطني، مما يؤدي إلى إدراكهم لأهميتها لخدمة المصالح العامة وتجنب التهرب منها.

المصادر والمراجع

-القرآن الكريم

-السنة النبوية

- 1- ابن كثير. (1999). تفسير القرآن العظيم. تحقيق: سامي بن محمد سلامة. (ط.1). دار طيبة للنشر والتوزيع.
- 2- أبو مخ، حنان. (2007). زكاة الشركات في الفقه الإسلامي. عمان - الأردن. دار المأمون للنشر والتوزيع.
- 3- أبو هلال، مروان؛ السلامين، ياسر؛ الدقة، عبد الرحمن. (2019). المحاسبة الضريبية. فلسطين. منشورات جامعة القدس المفتوحة.

- 4- الانتلاف من أجل النزاهة والمسائلة (أمان). (2011). بيئة النزاهة في تحصيل الضرائب والرسوم الجمركية التهرب الضريبي حالة دراسية. سلسلة تقارير (34). رام الله: فلسطين.



- 5- الائتلاف من أجل النزاهة والمساءلة (أمان). (2017). ملخص لأوراق عمل حول التهرب الضريبي. رام الله.
- 6- الائتلاف من أجل النزاهة والمساءلة (أمان). (2021). واقع النزاهة ومكافحة الفساد. التقرير السنوي العاشر. رام الله.
- 7- البخاري، محمد بن إسماعيل. (1422هـ). صحيح البخاري. تحقيق: جماعة من العلماء. ط1. دار طوق النجاة: بيروت.
- 8- بوابة اقتصاد فلسطين. (2021). نحو (40%). نسبة التهرب الضريبي في فلسطين والأسباب المتعددة. (<https://www.palestineconomy.ps>)
- 9- جرارة، بهاء. (2021). العوامل المؤثرة على التهرب الضريبي من وجهة نظر الموظفين في الدوائر الضريبية. (رسالة ماجستير غير منشورة). جامعة النجاح: نابلس.
- 10- الخنة، سلطان. (2018). الأحكام الفقهية للتهرب الضريبي. مجلة كلية الدراسات الإسلامية والعربية للبنين بالبحر، جامعة الأزهر. 3 (25). 1884-1981.
- 11- دعباس، جهاد. (2022). أثر الوعي الضريبي على الحد من التهرب الضريبي: دراسة ميدانية طبقت على دافعي ضريبة الدخل في مدينة طولكرم. مجلة جامعة فلسطين التقنية لأبحاث. 10(3)، 78-96.
- 12- رجب، لوي (2018). العبء الضريبي من منظور العدالة الضريبية. الطبعة الأولى. فلسطين: منشورات مفتاح.
- 13- زيدان، عبد الكريم. ضريبة الدخل ومدى مشروعيتها في الدول الإسلامية. بحوث الدورة (17). مجمع الفقه الإسلامي. مكة المكرمة، ص ص 461-518.
- 14- السامرائي، يسري؛ والعبيدي، زهرة. (2012). تحليل ظاهرة التهرب الضريبي ووسائل معالجته في النظام الضريبي العراقي. مجلة جامعة الأنبار للعلوم الاقتصادية والإدارية. 4(9)، 120-146.
- 15- السلطة الوطنية الفلسطينية، وزارة المالية، دائرة ضريبة الدخل. (2012). دليل المكلف في ضريبة الدخل.
- 16- صحيفة الرأي. (2022/6/14). المالية تعقد اجتماعاً لوضع إجراءات مكافحة التهرب الضريبي. (<https://alray.ps>)
- 17- الصلاحين، عبد المجيد. (2012). التهرب الضريبي وأحكامه. مجلة جامعة الشارقة للعلوم الشرعية والقانونية. 9(1)، 187-226.
- 18- صوان، محمد؛ و خليل، حسام؛ والطروان، وصفي. (2021). الغرامات والجزاءات والعقوبات في قانون ضريبة الدخل والمبيعات الأردني وقانون ضريبة القيمة المضافة الإماراتي. الأردن: دار الخليج للنشر والتوزيع.
- 19- عابودي، أبي (2020). العدالة الضريبية في فلسطين الهرم المقلوب. مجلة التقدمي. العدد(116)، 116-124.
- 20- العبادي، عبد السلام. الشريعة الإسلامية وضريبة الدخل. بحوث الدورة (17). مجمع الفقه الإسلامي. مكة المكرمة: 397-460.
- 21- عبد الفتاح، أحمد. (2015). أثر الاختلاف في تطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (12) وقانون ضريبة الدخل رقم (8) لسنة 2011 م على القياس والإفصاح عن ضرائب الدخل في القوائم المالية: دراسة تطبيقية على شركات المساهمة في بورصة فلسطين. (رسالة ماجستير غير منشورة). جامعة الأزهر: غزة، فلسطين.
- 22- عبد الكريم، نصر، وجابر، فارس. (2018). تقرير مؤشر العدالة الضريبية. الطبعة الأولى. فلسطين: منشورات مفتاح.
- 23- العجل، بشار. (2006). الخراج والضريبة المعاصرة في الفقه الإسلامي دراسة: مقارنة، (رسالة دكتوراه غير منشورة). جامعة الجليل: لبنان.
- 24- العطوط، سامح. (2009). أثر قانون ضريبة الدخل رقم 17 للعام 2004م على ظاهرة التهرب الضريبي في فلسطين. مجلة جامعة القدس المفتوحة لبحوث الإنسانية والاجتماعية، العدد (17)، 151-179.
- 25- العمور، سالم. (2007). ظاهرة التهرب من ضريبة الدخل: دراسة تحليلية على قطاع غزة، (رسالة ماجستير غير منشورة). الجامعة الإسلامية: غزة.



- 26- القحطاني، أسامة؛ والخضير، أحمد؛ والعمرى، ظافر؛ والوعلان، فيصل؛ واللحيدان، فهد؛ والحربي، صالح؛ والعمرى، صالح؛ والعززي، عزيز؛ والشهراني، محمد؛ والمحارب، عبد الله؛ والعبيسي، عادل. (2012). موسوعة الأجماع في الفقه الإسلامي. دار الفضيلة للنشر والتوزيع. (ط:1): الرياض.
- 27- الكنانى، سوزان. (2021). التهرب الضريبي: دراسة مقارنة في التشريع المصري والسعودي. مجلة البحوث القانونية والاقتصادية. العدد (78)، 743-802.
- 28- الماوردي. (1999). الحاوي الكبير في فقه الإمام الشافعي وهو شرح مختصر المزني. تحقيق: علي محمد عوض، عادل أحمد عبد الموجود. ط1. بيروت: دار الكتب العلمية.
- 29- المجلس الاقتصادي والاجتماعي الأردني. (2014). التهرب الضريبي في الأردن (أسبابه، وطرقه، وحجمه). عمان.
- 30- مسودة، سناء؛ والخوالدة، هاني. (2015). دور قانون ضريبة الدخل الأردني في الحد من التهرب الضريبي من وجهتي نظر مدققي دائرة ضريبة الدخل والمبيعات وأعضاء جمعية خبراء ضريبة الدخل والمبيعات. مجلة جامعة القدس المفتوحة للأبحاث والدراسات الإدارية والاقتصادية. العدد (1). المجلد (1)، 227-261.
- 31- مصطفى، خليل. (2000). سن الضرائب في الشريعة الإسلامية (رسالة ماجستير غير منشورة). جامعة النجاح الوطنية: نابلس.
- 32- منظمة المؤتمر الإسلامي. مجلة مجمع الفقه الإسلامي التابع لمنظمة المؤتمر الإسلامي. جدة.
- 33- ناشد، سوزي. (2008). ظاهرة التهرب الضريبي الدولي وأثارها على اقتصاديات الدول النامية. بيروت: منشورات الحلبي الحقوقية.
- 34- نجار، جميل. (2019). محاسبة الضرائب بالتطبيق على القوانين والأنظمة الضريبية في فلسطين. (ط1). غزة: مكتبة الجزيرة.
- 35- النداف، معروف؛ والكردى، راند؛ وغيث، مجدي. (2017). حكم فرض الضرائب والتهرب منها في الفقه الإسلامي. الجامعة الأردنية. 44(44)، 93-109.
- 36- Herlina, S. (2016). Creative Accounting Model for Increasing Banking Industries Competitive Advantage in Indonesia. *International Research Journal of Business Studies* vol. VIII no. 03, 197-207.
- 37- Kurniasih, L., Yusri, Y., Kamarudin, F., Sheikh Hassan, A. (2022). The role of country by country reporting on corporate tax avoidance: Does it effective for the tax haven? *Cogent Business & Management*, 1-25. <https://www.tandfonline.com/loi/oabm20>
- 38- Natpraypant, V., Arshed, N., Power, D. (2022). The introduction of anti-tax evasion legislation in Thailand: an institutional theoretical perspective. *Accounting Forum*, 1-27. <https://www.tandfonline.com/loi/racc20>
- 39- Pratama, B., Narasa, N., Pranajaya, K. (2022). Tax Avoidance and the Readability of Financial Statements: Empirical Evidence from Indonesia. *Journal of Asian Finance Economics and Business*, 9(2), 103-112.
- 40- Sritharan, N., Sahari, S., Sharon, Ch. (2022). A Systematic Literature Review on Tax Evasion: Insights and Future Research Agenda. *International Journal of Academic Research in Accounting Finance and Management Sciences*, 12(2), 84-105.
- 41- Stangova, N., & Vghova, A. (2016). Possibilities of creative accounting avoidance in the Slovak Republic. *Economic Annals*, 158(3-4(2)), 97-100.