



التعديلات المقترحة على قانون ضريبة الدخل للعام 2011



دراسة متخصصة من منظور العدالة الاجتماعية والاقتصادية

التعديلات المقترحة على قانون ضريبة الدخل للعام 2011 وتعديلاته
مشروع "التمويل من أجل التنمية"

الطبعة الأولى: آذار 2017
منشورات مفتاح 2017

حقوق الطبع والنشر محفوظة لـ:



د. نصر عبد الكرم

إعداد:

لميس الشعبي - الحنتولي
مديرة برنامج "حوار السياسات والحكم الرشيد"
تمارا تميمي
منسقة مشروع "التمويل من أجل التنمية"

طاقم مفتاح:

أ. عبد الرحمن أبو شمالة

تدقيق لغوي وحرير:

د. نصر عبد الكرم

ترجمة إلى اللغة الإنجليزية:

تمارا تميمي

تدقيق لغوي باللغة الإنجليزية:

فهرس المحتويات

5	كلمة مفتاح
6	1. تمهيد
8	1.1 أهداف الورقة
8	1.2 أهمية الورقة ومبرراتها
9	1.3 منهجية إعداد الورقة
10	1.4 مفاهيم ومصطلحات
12	2. أسس التعديلات المقترحة ومبرراتها
14	2.1 حيثيات هيمنة الضرائب غير المباشرة ومبرراتها
15	2.2 خلفية التغيرات والتعديلات المتكررة على قانون ضريبة الدخل في فلسطين
18	3. مبادئ ومقترحات عامة
18	3.1 المبادئ العامة التي ستقوم عليها المقترحات
20	3.2 الحاجة الملحة لتعديل الشرائح الضريبية
21	4. التعديلات المحددة المطلوبة على نصوص القانون
21	4.1 صلاحيات مجلس الوزراء بالتعديل والضبطية القضائية للمأموري الضريبة
22	4.2 الوعاء الضريبي والقطاعات المعافاة
24	4.3 الشرائح والنسب الضريبية
27	4.4 الشرائح الضريبية على الشركات
29	5. الخلاصة
30	6. ورقة موقف

كلمة مفتاح

انسجماً مع التوجه الاستراتيجي للمبادرة الفلسطينية لتعميق الحوار العالمي والديمقراطية "مفتاح" والهادف إلى "المساهمة في التأثير على مستوى السياسات والتشريعات، بما يضمن حمايتها للحقوق المدنية والاجتماعية لجميع الفئات، والتزامها بمبادئ الحكم الصالح". جاء العمل على تنفيذ دراسة بعنوان "التعديلات المقترحة على قانون ضريبة الدخل للعام 2011 وتعديلاته"، وذلك في إطار مشروع "التمويل من أجل التنمية" الذي نفذته "مفتاح" بالشراكة مع الائتلاف من أجل النزاهة والمساءلة "أمان"، ومعهد الأبحاث التطبيقية - القدس "أريج"، وبدعم من أكسفام نوفيب.

وحيث أن ضريبة الدخل تعد أحد أهم أنواع الضرائب المباشرة، وكون النظام المتعلق بها طالما كان موضع مراجعة وتعديل لم يستقر بعد. جاء هذا الجهد الذي يهدف بالدرجة الأولى إلى اقتراح تعديلات على الشرائح الضريبية وإعمال مبدأ التمايز في فرض النسب الضريبية على كل من الأفراد والشركات، بما يخدم تحقيق العدالة الضريبية نحو الوصول إلى العدالة الاجتماعية والاقتصادية.

ولغاية وضع توصيات مبنية على الحقائق والوضع القائم، فقد عملت "مفتاح" من خلال فريق العمل على إعطاء تصور شامل لواقع ضريبة الدخل في فلسطين، من حيث الرؤيا والسياسة والنصوص القانونية والإجراءات العملية، إضافة إلى تحديد القضايا الخلافية في القانون وتطبيقاته وسبل علاجها وجاؤها.

وعليه: فإن النتائج والاستخلاصات، ومجموعة التوصيات التي خرجت بها الدراسة، تعطي تصوراً شاملاً لواقع ضريبة الدخل في فلسطين، والذي من شأنه أن يشكل قاعدة صلبة لكافة الجهات ذات العلاقة، الرسمية منها والأهلية، وحتى الفاعلين والمؤثرين في المجال الاقتصادي ومجال التنمية الاقتصادية في فلسطين، والتي تتيح لهم الارتكاز عليها لغاية تطوير هذا النظام بالاتجاه الذي يحقق انسجماً أكبر مع ظروف الاقتصاد الفلسطيني وخصائصه ومتطلبات إنعاشه، ومتطلبات العدالة الاقتصادية والاجتماعية المنشودة وتحسينها.

نتقدم بالشكر لجميع من ساهم في إنجاز هذا العمل في "مفتاح"، وللباحثين/ات، وكل من تعاون معنا من مراكز المسؤولية والجهات ذات العلاقة، وشركائنا في تنفيذ المشروع ومؤسسة أكسفام نوفيب.

د. ليلي فيضي

المدير التنفيذي

المبادرة الفلسطينية لتعميق الحوار العالمي والديمقراطية - مفتاح

1. تمهيد

تعد التشريعات الضريبية أحد أهم مرتكزات السياسة المالية التي تعتمد عليها وتنفذها الدول. ومن بينها فلسطين. ويسعى المشرع الفلسطيني من وراء سن التشريعات الضريبية وتعديلها إلى تحقيق جملة من الأهداف المالية والاقتصادية والاجتماعية. ولعل أهم هذه الأهداف زيادة الإيرادات الضريبية، وتشجيع الاستثمارات، وإعادة توزيع الدخل بين الفئات المجتمعية المختلفة. وقد شهد الإطار القانوني في مجال ضريبة الدخل في فلسطين تطورات كبيرة ساهمت في رسم ملامح النظام الضريبي وسماته خلال الفترة الماضية. فمنذ نشأة السلطة وحتى الفترة السابقة للعام 2004، كانت التشريعات الضريبية الموروثة عن الدول التي حكمت أو أدارت المناطق الفلسطينية هي السارية. وفي العام 2004، صدر أول قانون فلسطيني موحد لضريبة الدخل. وتم تعديل القانون في العام 2008 بموجب مرسوم رئاسي. وفي العام 2011، صدر قانون جديد لضريبة الدخل ألغى القوانين السابقة، وتبع هذا القانون ثلاثة تعديلات طالت قضايا ومحاور رئيسية في القانون، وكانت على النحو التالي:

- **تعديل العام 2012:** زيادة عدد الشرائح الضريبية لتصبح خمساً (بإضافة شريحتين جديدتين وهما 22,5% و30% على الدخل المرتفعة) بدل ثلاث شرائح.
- **تعديل العام 2014:** إعادة الإعفاء الكامل (100%) للأرباح الرأسمالية للأصول والأوراق المالية (بعد أن تم تخفيض الإعفاء في تعديل سابق إلى 25%). وفرض ضريبة بنسبة 10% على فوائد التمويل الصغير، و10% على حصص الأرباح والتوزيعات النقدية.
- **تعديل العام 2015:** رفع قيمة الإعفاء السنوي من 30,000 شيكل إلى 36,000 شيكل. وحذف النسبة الضريبية 20% عن الأفراد والشركات، بحيث أصبحت 15% على الأفراد والشركات العادية، مقابل فرض ضريبة بنسبة 20% على الشركات الاحتكارية وصاحبة الامتياز فقط.

وفي إطار جهد مؤسسات المجتمع المدني الفلسطيني لمتابعة وتقييم السياسة الضريبية التي تنتهجها السلطة الوطنية الفلسطينية، والتي يشكل قانون ضريبة الدخل أحد أهم أركانها، قامت المبادرة الفلسطينية لتعميق الحوار العالمي والديمقراطية- مفتح، وبالتعاون مع شركاء آخرين في نهاية العام 2015، بإعداد دراسة هدفت إلى تقييم قانون ضريبة الدخل 2011 وتعديلاته، من منظور العدالة الاجتماعية والاقتصادية. وقد سعت هذه الدراسة إلى تحليل وتقييم هذا القانون وتعديلاته، من حيث قدرته على تحقيق العدالة الاقتصادية والاجتماعية، ومدى امتثاله لأسس النزاهة والمساءلة والشفافية والمعايير الدولية في هذا المجال. وتوصلت هذه الدراسة إلى عدد من الاستنتاجات الرئيسية، كان من أهمها:

- لم ينجح قانون الضريبة في تحقيق التوازن المطلوب بين الأهداف الثلاثة (المالية والاقتصادية والاجتماعية). وبدا أن تركيزه على تعزيز العائدات الضريبية كان على حساب الهدفين الآخرين الاقتصادي والاجتماعي. وعلى الرغم من التركيز على الجانب المالي، فإن المعطيات تدل على إخفاق الحكومة في زيادة التحصيلات من هذا النوع من الضرائب (لم تتجاوز نسبة الضريبة من إجمالي الإيرادات 8% بأحسن الأحوال). وقد يرجع ذلك إلى استمرار التركيز على المكلفين التقليديين (كبار المكلفين)، وأصحاب الدخل الثابت (الموظفين)، وعدم توسيع الوعاء الضريبي ليشمل دخولا جديدة غير مغطاة بشكل كفاء كأصحاب المهن الحرة.
- إن زيادة عدد الشرائح يؤدي إلى تحسين مستوى العدالة الاقتصادية والاجتماعية وتوزيع أفضل للدخل بين فئات المجتمع. في المقابل، فإن العدد الأكبر للشرائح يؤدي إلى تكلفة أعلى، ويتطلب موارد بشرية أكبر لعملية التحصيل. والعدد الحالي للشرائح (5%، 10%، 15%، 20%) يعتبر غير مناسب لتحقيق الأهداف الاجتماعية.
- تُظهر المواد المتعلقة بالتنزيلات من الدخل الخاضع للضريبة، أن القانون بدأ أكثر حيزاً للفئات الأكثر ثراءً في المجتمع (الشركات وكبار المكلفين). ويتمثل هذا التحيز في إعطاء إعفاءات وتنزيلات كثيرة (خصم للمصاريف) للشركات، تصل في مجموعها إلى 11% من أرباح تلك الشركات، هذا في الوقت الذي أعفى دخلاً قدره 36,000 شيكل للمكلفين الأفراد من الضريبة، بغض النظر عن التمايزات في قدرات الأفراد وظروفهم واحتياجاتهم.
- أخضع القانون الدخل من الزراعة والرواتب التقاعدية للضريبة. ومن شأن ذلك أن يمس دخل فئات اجتماعية واقتصادية مهمشة، وأن يخلق حالة من الإرباك عند التطبيق. ولكن يجب الإشارة هنا إلى أن التعديلات الأخيرة على القانون أعفت الدخل الناتج من الأنشطة الزراعية للأشخاص الطبيعيين من الضريبة.
- لم يراع القانون عند منح الإعفاء السنوي الحالة الاجتماعية والأوضاع الاقتصادية للمكلفين عندما خفض إعفاء التعليم وجاهل مصاريف العلاج والإعالة. وبدا أن القوانين السابقة كانت أقرب لتطبيق العدالة الاجتماعية.
- العبء الضريبي في فلسطين مرتفع (21%) بالمقارنة مع الدول المجاورة (16% في الأردن، 19% في كل من مصر وسوريا). وتوزيع هذا العبء ومصادر تمويله لا يساهم في تحقيق العدالة الاجتماعية بين الفئات الاجتماعية المختلفة. وأظهرت النتائج أن قطاعات واسعة من أصحاب الدخل المرتفعة لا ينطبق عليها القانون كما هو مطلوب، ولا يراعي القانون الأبعاد الاقتصادية ومعدلات الربحية في القطاعات الاقتصادية والأبعاد الجغرافية في فرض نسب الضريبة. كما تثار تساؤلات كثيرة حول آلية التعامل مع المكلفين في قطاع غزة في ظل استمرار العمل بموجب مرسوم الإعفاء الرئاسي.

وقد أوصت هذه الدراسة بإجراء تعديلات على مواد القانون التي تحدد الدخل الخاضعة للضريبة (الوعاء الضريبي)، والإعفاءات، والتنزيلات من الدخل، والشرائح الضريبية، وذلك بهدف تحسين منسوب العدالة فيه. واستكمالاً للجهد البحثي الذي تقوم به مفتاح وشركاؤها على صعيد إصلاح السياسة الضريبية للسلطة من منظور العدالة الاجتماعية والاقتصادية. تأتي هذه الورقة لاقتراح تعديلات محددة على بعض مواد القانون التي من شأنها أن تحتمن من الوصول إلى العدالة الاجتماعية والاقتصادية المنشودة. وتبنى هذه الورقة بشكل أساسي على نتائج وتوصيات دراسة بعنوان "دراسة تقييمية لقانون ضريبة الدخل للعام 2011 وتعديلاته من منظور العدالة الاقتصادية والاجتماعية".

1.1 أهداف الورقة

يتمثل الهدف العام للورقة البحثية هذه في "التأثير بالسياسة الضريبية لدى الحكومة الفلسطينية من خلال تقديم بيانات وحقائق حول النظام الضريبي في فلسطين، واستعراض الفجوات، واقتراح التعديلات المحددة على بنود القانون".

في سياق المسعى للوصول إلى الهدف العام، تسعى الورقة إلى تحقيق الأهداف الفرعية التالية:

- عرض ونقاش المبررات الموضوعية والواقعية المدعومة ببيانات لإجراء التعديلات على بنود قانون ضريبة الدخل المستهدفة من منظور العدالة الاجتماعية والاقتصادية دون إحداث اضطراب بمالية السلطة الفلسطينية ومصالح القطاع الخاص.
- اقتراح التعديلات المطلوبة على بنود القانون الخاصة بآليات وأسس احتساب ضريبة الدخل الخاضع للضريبة، من أجل الوصول إلى درجة متقدمة في سلم العدالة الاجتماعية والاقتصادية المنشودة فيما يتصل بالعبء الضريبي.

1.2 أهمية الورقة ومبرراتها

من شأن نتائج هذه الورقة البحثية وتوصياتها أن تساعد الجهات الرسمية، وبالشراكة مع أطراف العلاقة والمصلحة (مؤسسات القطاع الخاص، ومنظمات المجتمع المدني) في إدخال التعديلات المناسبة على بنود قانون ضريبة الدخل 2011 وتعديلاته بطريقة تعزز الوصول إلى العدالة الاجتماعية والاقتصادية في توزيع العبء الضريبي. وستشكل هذه الورقة بداية لمنهج جديد في رسم السياسة الضريبية للسلطة الوطنية الفلسطينية على أسس جديدة من التشاركية والعدالة، وبهذا تكتسب هذه

السياسة مشروعية ومصداقية أفضل لدى المكلفين وعموم الجمهور. فنقطة البداية في وضع سياسة ضريبية عادلة وفعالة، تكمن في صياغة وإقرار قانون ضريبة دخل عادل ومتوازن، يستجيب لحقوق جميع فئات المجتمع ومصالحها، وفي الوقت نفسه، لا يهدد حالة الاستدامة المالية للسلطة، ولا قدرة الاقتصاد المحلي على تحفيز الاستثمارات الخاصة. وتبقى خطوات تنفيذية أخرى مثل: تطوير القدرات الإدارية والفنية للكادر المختص في دوائر الضريبة، رفع سوية التفطيش والتدقيق الضريبي، سرعة وكفاءة تسوية المنازعات الضريبية، هي خطوات ضرورية لضمان سلامة وعدالة تطبيق القانون. وتكتسب هذه الورقة أهمية إضافية لكون غاياتها ودلالات نتائجها تنسجم مع أولويات أجندة السياسات الوطنية التي أعلنت عنها الحكومة مؤخراً في إطار الاستراتيجية التنموية 2017-2022، التي أكدت، بشكل استثنائي وغير مسبوق، على مبدأي المواطن أولاً، والعدالة الاجتماعية.

1.3 منهجية إعداد الورقة

للوصول إلى الهدف العام، وتحقيق الأهداف الفرعية، تم اعتماد الإجراءات البحثية التالية:

- مراجعة تشريعات ضريبة الدخل، بالتركيز على قانون ضريبة الدخل للعام 2011 وتعديلاته اللاحقة.
- مراجعة الدراسات والتقارير والأدبيات السابقة ذات الصلة، وبخاصة الدراسة بعنوان "دراسة تقييمية لقانون ضريبة الدخل للعام 2011 وتعديلاته من منظور العدالة الاقتصادية والاجتماعية"، التي تناولت تقييم القانون من منظور العدالة الاجتماعية.
- ويكون من أهم مخرجات هذه المراجعة في البندين السابقين، كتابة الجزء الثاني من الورقة الذي يتناول مبررات وأسس التعديلات المطلوبة على القانون من منظور العدالة.
- الاستناد إلى التقارير المالية، وبخاصة العائدات الضريبية خلال السنوات 2014، 2015، و2016.
- إجراء مقابلات شخصية مركزة مع المؤثرين والمتأثرين بقانون ضريبة الدخل من ذوي العلاقة؛ مثل الناشطين في مجال الحقوق الاجتماعية والاقتصادية، وصانعي القرار في وزارة المالية ووزارة الاقتصاد وهيئة تشجيع الاستثمار، وأعضاء في المجلس التشريعي، وعينة ممثلة للقطاع الخاص والاتحادات والنقابات الممثلة للعمال والمزارعين والمهنيين.
- عقد ورشة عمل عامة تضم المهتمين والأطراف ذات العلاقة، لعرض استخلاصات الورقة ومقترحاتها، ومن ثم تعديلها وفق ملاحظات المشاركين في الورشة.

1.4 مفاهيم ومصطلحات

الشخص المكلف بدفع الضريبة: كل شخص (طبيعي أو معنوي) ملزم بدفع الضريبة أو اقتطاعها أو توريدها بموجب أحكام هذا القرار بقانون.

الشخص الطبيعي: المكلف الفرد أو الشريك في شركة التضامن، أو شركة التوصية البسيطة، وأي شركات أشخاص يحددها القانون.

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

الدخل الخاضع للضريبة: مجموع الدخول الصافية بعد تنزيل الخسائر المدورة والإعفاءات والتبرعات على التوالي، والمنصوص عليها في القانون.

الوعاء الضريبي: يقصد بالوعاء الضريبي المادة أو المال أو الشخص الخاضع للضريبة.

التنزيلات الضريبية: للتوصل إلى مقدار الدخل الخاضع للضريبة لأي شخص، تُنزل النفقات والمصاريف التي أنفقت أو استحققت كلياً وحصراً في سبيل إنتاج الدخل الإجمالي خلال الفترة الضريبية.

تسوية المنازعات الضريبية: نظر اللجان الضريبية في النزاعات الناشئة بين المكلف والإدارة الضريبية والمتأتية من تطبيق قانون الضريبة، والعمل على إيجاد حلول وسط بين أطراف النزاع. وعادة ما تسبق تسوية المنازعات الضريبية مرحلة التقاضي لدى الجهاز القضائي.

الضرائب المباشرة: هي الضرائب التي تقتطع مباشرة من الدخل أو رأسمال المكلف، وتنصب مباشرة على ذات الثروة، وأشهر أنواعها الضرائب على الدخل، والضرائب على رأس المال، وفي هذه الحالة، فإن المكلف بالضريبة هو الذي يدفعها.

الضرائب غير المباشرة: وهي التي تقتطع بطريقة غير مباشرة من دخل المكلف أو رأسماله، وتنصب على استثمارات الثروة، حيث أن الضرائب غير المباشرة لا تنصب على وجود المال، وإنما على استعماله، فهذه الضريبة تتبع الثروة في تنقلاتها ومراحل استعمالها، ومن أمثلتها ضريبة المبيعات، وضريبة القيمة المضافة، وضريبة المشتريات، والضرائب الجمركية.

مأمور الضريبة: أي موظف أو أي لجنة من الموظفين. مفوض أو مفوضة خطياً من المدير بإجراء أي تقدير أو تدقيق للضريبة بمقتضى أحكام هذا القرار بقانون.

الإعفاء السنوي: هو إعفاء من جميع أو بعض الضرائب التي تفرضها الدولة. وعادة. الإعفاء من الضرائب يقدم لفرد أو لمنظمة تقع ضمن فئة بهدف تشجيعها اقتصادياً. وبهدف الوصول إلى العدالة أو لتعزيز نوع من النشاط الاقتصادي عن طريق تخفيض عبء الضرائب المفروضة على تلك المنظمات أو الأفراد المشاركة في هذا النشاط.

حقوق الامتياز: هو الحق أو الترخيص الذي تمنحه الحكومة لمؤسسة أو شركة لتسويق وبيع سلع أو خدمات محددة في منطقة معينة ولفترة محددة. وعادة ما يصاحب منح الامتياز وجود احتكار وتفرد في بيع أو إنتاج السلع أو الخدمات محل حق الامتياز.

2. أسس التعديلات المقترحة ومبرراتها

كقاعدة عامة، تكون الضرائب قريبة من تحقيق العدالة إذا كانت نسبة أو حصة ضريبة الدخل والضرائب المباشرة الأخرى بالمقارنة مع إجمالي الإيرادات الضريبية أكبر من مساهمة الضرائب غير المباشرة. فكلما كانت العوائد المتحصلة من الأولى أكثر من الثانية، يكون النظام الضريبي أقرب من خط العدالة الاجتماعية مع ثبات العوامل الأخرى. وهناك عامل آخر مهم يؤثر في منسوب العدالة الاقتصادية والاجتماعية في الدول. ألا وهو كيفية إنفاق العوائد الضريبية المتحصلة. وبشكل عام، تنفق الدول العوائد المتأتية من الضرائب لتسديد الالتزامات المختلفة المترتبة على الدولة من رواتب، وأجور، واستهلاك السلع والخدمات، ولإشباع الحاجات الاجتماعية الأساسية، بما في ذلك التعليم والصحة والضمان الاجتماعي. إضافة إلى تلك المتعلقة بالرفاهية العامة مثل إنشاء الحدائق والمتنزهات والمسارح والمتاحف والملاعب والنوادي ومناطق الترفيه الاجتماعي وإقامة الغابات للحفاظ على البيئة وتشجير الشوارع.

ومن شأن العامل المتعلق بكيفية إنفاق العوائد الضريبية، المساهمة في تحقيق الرفاهية الاجتماعية والسرور والسعادة في المجتمع، وإطلاق ملكة الإبداع لدى المواطنين. إضافة إلى سريان وسيادة مبادئ الشفافية والمساءلة والمحاسبة من قبل الجهات التشريعية على اختلاف مستوياتها.

ففي الدول النامية (العالم الثالث) والفقيرة، تتميز هيكلية الضريبة بارتفاع نسبة أو حصة الضرائب غير المباشرة، حيث تزيد على 70 - 75% من إجمالي الإيرادات الضريبية.¹ وفي بعضها مثل فلسطين، تصل النسبة وفقاً لبيانات الموازنة العامة للسلطة إلى أكثر من 85%. ومن أكثر المتضررين من هذه الضريبة عادة الطبقات الفقيرة عند قيامها بشراء السلع والخدمات لكونها تضاف مباشرة إلى سعر السلعة، ما يثقل كاهل الطبقات المحدودة الدخل والمهمشة، وبخاصة في ظل وجود التضخم. أما الطبقات الغنية، وبسبب ارتفاع دخولها، فلا تتأثر بها بالمقارنة مع ذوي الدخل المنخفضة والمحدودة. والحيثيات من وراء ذلك تعود إلى عوامل رئيسة عدة، لعل أهمها:

1. انخفاض الدخل في الدول النامية عامة، ما يترتب عليه انخفاض ومحدودية الحصيلة المتأتية من ضريبة الدخل المباشرة بالمقارنة بغير المباشرة. فدخل أو راتب نسبة لا بأس بها من العاملين في القطاعين العام والخاص تكون قريبة من الحد الأدنى اللازم لفرض ضريبة الدخل عليه بعد الاستقطاعات والإعفاءات المنصوص عليها في القانون. بل إن البعض يحصل على إعانات أو مساعدات حكومية، أو

1 سورية، بن عباد (2005)، الجباية والتنمية الاقتصادية، الجزائر: معهد العلوم الاقتصادية والتجارية والتسيير.

- ما يطلق عليه "استكمال دخل"، لذا تكون حصيللة العوائد المتأتية من الضرائب المباشرة متدنية جداً، ولا تشكل نسبة يعتد بها بالمقارنة مع الضرائب غير المباشرة.
2. عدد الشركات والمؤسسات الصناعية والتجارية الكبيرة والمتوسطة الحجم، قليلة جداً في الدول النامية، ما يعني، بالنتيجة، تدني حصيللة الضرائب المباشرة المفروضة على أرباح الشركات، التي تعتبر مكوناً أساسياً من الضرائب المباشرة. وهذه سمة عامة تتميز بها الدول النامية نظراً لأن أكثر من 90% من المؤسسات التجارية صغيرة الحجم أو عائلية.
3. يعترى النظام الضريبي نفسه ثغرات وسلبيات عديدة متحيزة لصالح طبقة الأغنياء نظراً لتأثيرهم الأكبر على صنّاع السياسة والقرار على المستويين التنفيذي والتشريعي، من خلال مؤسساتهم التمثيلية النشطة والقريبة من الدوائر الرسمية. وفي الغالب، لا يتمثل الفقراء وصغار الكسبة في هذه المؤسسات، ولا يملكون القدر نفسه من التأثير على السياسة العامة.
4. كما قد يعني أن هناك ضعفاً في التحصيل الضريبي نظراً لانتشار ظاهرة التهرب وعدم التسديد على كل المستويات، وبخاصة في الأعمال الحرة كالمحاسبين والأطباء والمكاتب الاستشارية والمحامين، وبقية مكاتب الخدمات المساندة، ومن في حكمهم.
5. انتشار الفساد وعدم الثقة في الحكومات والمؤسسات الرسمية، لعدم وجود الرقابة والمساءلة الفعالة أو لضعفها، ما يدفع الأفراد إلى التهرب من الضريبة، لأنهم لا يرون أو يلمسون حصيللة ما يدفعونه من ضرائب على الأرض مباشرة، وبخاصة تحسين مرافق البنية التحتية والخدمات الاجتماعية الأساسية، وغياب تكافؤ الفرص في التوظيف.
6. فرض الضريبة غير المباشرة أسهل وأسرع؛ لكونها تُحصل في البداية، وهي في الميناء وقبل توزيع أو تسويق السلع والخدمات على المستهلكين (الرسوم الجمركية، والقيمة المضافة، والمشتريات ... الخ) بغض النظر عن بيعها أو عدمه، أو تحقيقها ربحاً أو خسارة.

تلك هي أبرز الأسباب التي تجعل حصة أو مساهمة الضرائب المباشرة (وضريبة الدخل خصوصاً) من إجمالي الإيرادات الضريبية محدودة جداً وغير ذات قيمة أو تأثير على مجمل الإيرادات والعوائد في الدول النامية التي من بينها فلسطين. وبما تقدم، يمكن الاستنتاج أنه كلما زادت حصة الضرائب غير المباشرة بأنواعها من إجمالي الإيرادات الضريبية، فإن ذلك يعني أن النظام الضريبي بعيد عن الوصول إلى العدالة الاجتماعية والاقتصادية، وبالتالي انحيازه للطبقات والفئات الغنية على حساب الطبقات الفقيرة والمهتشة ومحدودة الدخل.

2.1 حيثيات هيمنة الضرائب غير المباشرة ومبرراتها

وقف الاقتصاديون الرأسماليون أمام المبررات التي تستدعي زيادة نسبة أو حصة الضرائب غير المباشرة على حساب المباشرة. فقد أرجعوا ذلك إلى أن أي زيادة في دخول الأغنياء سوف تعكس نفسها مباشرة على الادخار. ومن ثم الاستثمار. نظراً لأن الطبقات الغنية قد بلغت مرحلة الإشباع (Saturation Stage). ما يعني أن أي زيادة في دخولهم لن تنفق على السلع والخدمات الاستهلاكية. كما هو الحال لدى الطبقات الفقيرة والمحدودة الدخل. التي من الصعوبة بمكان وصولها أو تحقيقها لمرحلة الإشباع نظراً لانخفاض دخولهم وعدم كفايتها لتلبية معظم احتياجاتهم الأساسية والزيادة المستمرة والمنظمة في عددها. لذا، فإن كل زيادة في دخولهم ستنتج نحو الإنفاق الاستهلاكي لتلبية متطلبات المعيشة المتزايدة في معظم المجالات. ما يخفض من فرص الادخار والاستثمار لديها. وبالتالي تنتفي فرص إقامة المشاريع لتشغيل الأيدي العاملة. وبناء عليه. فالاقتصاديون الغربيون يوصون دائماً بزيادة الضرائب غير المباشرة. لأن فرضها أسهل ولا تواجه باعتراضات كبيرة. باستثناء بعض الحالات التي تمس السلع الأساسية والضرورية كالحبز مثلاً.

ونظراً لهيمنة الدول الرأسمالية على الاقتصاد العالمي. واستمرار سلطتها غير المباشرة على شؤون الحكم في دول العالم الثالث. بما في ذلك الدول العربية. فكان من البديهي أن تتأثر بالنهج والنظرية الاقتصادية الرأسمالية. وقبلها فترة الحكم العثماني الذي كان يفرض الرسوم والإتاوات والخراج والضرائب غير المباشرة على السلع والمنتجات كافة. بما فيها الزراعية. وقد استمر الوضع حتى وقتنا الحاضر. ومن غير المتوقع أن تتغير الهيكلية الضريبية بشكل جذري في الدول العربية في المدى المنظور. لاعتمادها الكبير على الدول الغنية والمؤسسات المالية التابعة لها أو الممولة من قبلها. للحصول على التمويل والخبرات والمساعدات. لكن من الممكن تخفيف حدة العبء الضريبي على مواطني دول العالم الثالث. وفي المقدمة منها الدول العربية وفلسطين. من خلال إعادة إنفاق العائدات على الاحتياجات والمنتطلبات الاجتماعية المختلفة. وإعادة هيكلة الضريبة تدريجياً. بحيث لا تشكل الضرائب غير المباشرة أكثر من 60% من مجمل العائدات الضريبية كمرحلة أولى. نحو المناصفة على الأقل. وإعادة النظر في الشرائح الضريبية. بحيث تُخفف على الدخل المتدنية وتتصاعد على الدخل العالية بغرض تحقيق العدالة قدر الإمكان في توزيع العبء الضريبي على المكلفين وفقاً لقدراتهم ودخولهم.

2.2 خلفية التغييرات والتعديلات المتكررة على قانون ضريبة الدخل في فلسطين

اتسم النظام الضريبي الفلسطيني بكثرة التعديلات منذ أن صدر أول قانون موحد للضريبة رقم 17 للعام 2004، الذي ألغى القوانين المتعددة التي كانت سارية المفعول في الضفة الغربية والقطاع. والمنتبع للتعديلات المتعلقة بقانون ضريبة الدخل، سيجد أنها كثيرة جداً، ولم تتم دراستها بشكل مهني بغرض تحقيق حد معقول من العدالة الاجتماعية. فقد تم تعديل قانون ضريبة الدخل المشار إليه نحو 5 مرات؛ في الأعوام 2008، 2011، 2012، 2014، و2015 بموجب مراسيم رئاسية وفقاً للمادة 43 من القانون الأساسي الفلسطيني. ومعظمها تتعلق بالشرائح والنسب الضريبية والإعفاءات، ما يعكس حالة التردد والتخبط التي تعيشها الحكومة أو الجهة المعنية بإقرار الضرائب. وتُعزى التعديلات المتكررة إلى غياب السلطة التشريعية صاحبة الاختصاص في إقرار القوانين منذ حصول الانقسام العام 2007، وجعل التعديل بيد الحكومة بناء على توصية وزير المالية، ما أدى إلى كثرة إصدار القرارات بقانون.²

التعديلات المتكررة على قانون الضريبة الفلسطيني لم يكن الهدف منها تحقيق العدالة الاجتماعية، ولا حتى العدالة الضريبية بين أفراد المجتمع، بقدر ما كان تحسين الجباية. ويمكن إرجاع جزء من هذه الظاهرة إلى سلطات الاحتلال. فعلى امتداد الفترة من 1967 وحتى 1994، لم تكن هذه السلطات العسكرية معنية أو مهتمة بتحقيق العدالة، وإنما بالجباية فحسب. وبذلك كرست سلطات الاحتلال لدى المكلفين، أشخاصاً ومؤسسات، أو ما يطلق عليه "الوعاء الضريبي"، ظاهرة التهرب والتستر على الكشف الحقيقي للدخول والإيرادات. وقد أدى ذلك، عملياً، إلى ضعف وتدني الوعي بأهمية الالتزام بدفع الضرائب لدى قطاعات واسعة من المكلفين. وهناك نقطة أخرى في غاية الأهمية، وهي أن القانون الموحد للعام 2004، قد اشتمل على مواد تم نقلها من قوانين أخرى سابقة، ولم تعد صالحة للتطبيق في الوقت الحاضر، أو لم تأخذ بعين الاعتبار الظروف الاقتصادية والاجتماعية السائدة في فلسطين بعد ما يقارب 50 عاماً من الاحتلال.³

ومن الانطباعات والملاحظات المسجلة من المراقبين والمختصين، فإن التعديلات والتغييرات التي تمت على القانون كانت تتم تحت الضغوطات التي يمارسها أصحاب الدخول العالية ومالكو الشركات الكبيرة دون النظر فيما إذا كانت الضرائب المفروضة تحقق العدالة

2 راجع في هذا الشأن معهد ماس، ورقة نقاش خلفية رقم 4، "تعديلات قانون ضريبة الدخل الأهداف والنتائج"، و"دراسة تقييمية لقانون ضريبة الدخل للعام 2011 وتعديلاته من منظور العدالة الاقتصادية والاجتماعية"، نصر عبد الكريم وآخرون.

3 منذ الاحتلال حتى صدور القانون الموحد.

الاجتماعية، وهي نسبية على أي حال، وتشجع و تحفز الاستثمار وترتبط بقيمة الناتج المحلي وبقدرة المكلفين على الدفع، ومراعاة نسبة ارتفاع معدلات الأسعار (التضخم)، والأخذ بعين الاعتبار الفروقات الكبيرة جداً بين الدخل، و قلة عدد الشرائح التي تصب في النهاية لصالح الأغنياء، مع ضرورة التنبيه إلى وجود فروقات هائلة في الدخل في فلسطين لا يمكن تفسيرها أو تبريرها أو الدفاع عنها، وبخاصة أننا ما زلنا تحت الاحتلال. فهناك فئة تزيد رواتبها على 25,000 دولار شهرياً. عدا الامتيازات والرواتب الإضافية (الثالث عشر والرابع عشر والخامس عشر والسادس عشر في معظم البنوك وشركات التأمين والمالية والقابضة)، وبالمقابل نجد فئات ليست قليلة لا تزيد دخولها الشهرية على 600 دولار.

ولعل أكبر الإشكاليات التي تواجه وضع قانون قريب جداً من العدالة، هو عدم مراعاة التفاوت الكبير، بل والهائل، في الدخل، ما يستوجب وضع شرائح ضريبية تتناسب مع ما هو قائم ومطبق فعلياً. لذا، فإن أول العقبات المؤثرة التي تحول دون وضع نظام ضريبي يحقق ما سبق، وفي المقدمة منه توزيع العبء الضريبي في محاولة لتحقيق مستوى معقول من العدالة، هو الإصرار الغريب وغير المبرر وغير المفهوم من قبل قادة القطاع الخاص على إبقاء الشرائح عند ثلاثة مستويات، وفي ظل استمرار الواقع الفلسطيني الحالي، فسيكون من الصعب جداً أو من المستحيل تحقيق العدالة الاجتماعية أو الاقتراب منها، وبخاصة مع الاستمرار والإصرار على إبقاء الشرائح عند ثلاث فئات (5%، 10%، 15%)، إذ إن استمرار هذا الوضع، يصب في صالح الطبقات الغنية والغنية جداً والشركات الاحتكارية والمصارف، ويجنبها الخضوع لمعدلات ضريبة مرتفعة من ازدياد دخولهم وأرباحهم.

فمن غير المقبول من وجهة نظر العدالة الاجتماعية، أن يدفع مكلف دخله الشهري يزيد على 25,000 دولار (300,000 دولار سنوياً) 15% بالحد الأقصى كضريبة دخل، وشخص آخر دخله 4,000 دولار (48,000 دولار سنوياً) يدفع النسبة نفسها، (بالطبع بعد الإعفاءات والاستقطاعات) وبخاصة أن هذه الدخل قد لا يعاد استثمارها أو ضخها في الدورة الاقتصادية المحلية، بل قد يتم استثمارها في الخارج لاعتبارات اقتصادية ولاارتفاع المخاطر السياسية.

كما أن أي نظام ضريبي لا يُربط بمعدل غلاء المعيشة والمستوى العام للأسعار لا يمكن تصنيفه بأنه يقترب من تحقيق العدالة الاجتماعية، والعبرة من ذلك أن ارتفاع الأسعار السنوي يخفض من الدخل الشهرية (السنوية) عملياً، فلو افترضنا أن معدل التضخم 5% سنوياً، فإن القدرة الشرائية لراتب الموظف في آخر العام ستنخفض بالنسبة المشار إليها، ولكنه سيدفع نسبة الضريبة نفسها التي كان يدفعها قبل

ارتفاع الأسعار. وهذا ما يجب الانتباه إليه جيداً وأخذ به بعين الاعتبار إذا ما أريد للنظام الضريبي أن يقترب من العدالة الاجتماعية.

في كل دول العالم يتم الأخذ بمبدأ الضرائب التصاعدية لكونها تحقق عوائد ضريبية أعلى. وحاول الوصول أو الاقتراب من العدالة الاجتماعية. ومن جهة أخرى. يتم تخفيض الاستثمار من خلال تطبيق قانون تشجيع الاستثمار. الذي يتضمن إعفاءات ضريبية لسنوات عدة قابلة للتجديد. وهنا قد يظهر تعارض المصالح واختلافها بين فئات المجتمع. لذلك يجب عدم الانصياع أو الالتفات لاعتراض أصحاب الدخل العالية عن رفضهم لمبدأ الضرائب التصاعدية على دخولهم وأرباحهم. ففي الولايات المتحدة الأمريكية. مثلاً. فإن الشخص الذي دخله 70,000 دولار يدفع ضريبة أكثر من الذي دخله 50,000 دولار لأن كليهما يخضعان لنسب وشرائح ضريبية مختلفة. كما أن الضرائب التصاعدية تعمل على إعادة توزيع الدخل تدريجياً. ومجرد تقديم مثال على ذلك. فإن 1% من الأميركيين الأكثر ثراء. يسدودون نحو ربع إجمالي الضرائب التي تستوفيها الحكومة. فيما لا تتعدى المساهمة الضريبية للخمس الأدنى من السكان. بحسب مدخولهم. 2% فقط. 4 فأين نحن من ذلك. فالضرائب التصاعدية تلعب دوراً ملموساً في إعادة توزيع الدخل بين الأفراد من خلال فرضها معدلات ضريبية أعلى على أصحاب الدخل المرتفعة جداً.

كما تأخذ العديد من الدول بمبدأ آخر لا يقل أهمية عن مبدأ التصاعدية في تحقيق العدالة الضريبية. وهو مبدأ التمايزية أو التمييزية بين مصادر الدخل والظروف الاقتصادية والاجتماعية للمكلفين. فمثلاً يجب عدم المساواة في فرض الضريبة بين الدخل المتأتي من الأنشطة الزراعية ذات القيمة المضافة العالية للأسر والاقتصاد الكلي في دول العالم النامية. وذلك المتأتي من أنشطة اقتصادية ذات قيمة مضافة منخفضة مثل صفقات الأراضي وعمليات المتاجرة والمضاربة في أسواق المال. كما أن الضريبة يجب أن تمايز بين ظروف المكلفين من حيث حاجاتهم للتعليم والرعاية الصحية عند إقرار التشريعات الضريبية.

بناء على ما تقدم. يجب تجنب الأخذ بالنسب الضريبية الثابتة والموحدة والضيقة المطبقة في فلسطين. لأنها تنحاز لذوي الدخل العالية على حساب المتوسطة والمحدودة والدنيا. فوفقاً للشرائح المطبقة في فلسطين. فإن نسبة الضريبة المفروضة على من يحقق دخلاً يصل إلى 181,000 شيكل سنوياً هي النسبة ذاتها على الأفراد والشركات الذين يكسبون ملايين الشواكل. وهذا التوجه يعمل على إضعاف الطبقة الوسطى والدنيا معاً. ويؤدي إلى غياب العدالة في توزيع العبء الضريبي على المكلفين أفراداً وشركات.

3. مبادئ ومقترحات عامة

3.1 المبادئ العامة التي ستقوم عليها المقترحات

من الضروري قبل تقديم بعض المقترحات، بغرض الاقتراب من الوصول إلى العدالة الاجتماعية وتوزيع العبء الضريبي وفقاً للقدرات المالية لمجموع المكلفين، الإشارة إلى مجموعة مبادئ ستستند إليها المقترحات التعديلية على قانون الضريبة الحالي. وفي ما يلي المبادئ التي يجب اعتمادها:

- أ. سحب الصلاحيات التي أعطيت لمجلس الوزراء بتعديل الشرائح والنسب الضريبية كلياً أو جزئياً بناءً على توصية من وزير المالية. وقد تم الإفراط في استخدام هذه الصلاحيات من خلال كثرة التعديلات التي تمت على القانون، والتي كانت ناجمة عن الضغوطات بالدرجة الأولى، وبعضها كان متناقضاً مع ما سبقه، وليس بناءً على مصلحة الاقتصاد الوطني وتحقيق العدالة الاجتماعية وحماية ذوي الدخل المنخفضة. ولعل تعطل عمل المجلس التشريعي منذ العام 2007 بسبب الانقسام، وضعف مستوى المشاركة والتشاركية في عملية إقرار السياسات الاقتصادية والتشريعات ذات الصلة، يفرضان حذراً أكبر من السلطة التنفيذية في استخدام هذه الصلاحيات.
- ب. استبعاد النسب الثابتة على المكلفين، وتحديدًا في الشريحة الثالثة، لكونها تحابي أصحاب الدخل العالية والشركات الكبيرة والاحتكارية والقابضة، وضرورة الاستعاضة عنها بالضرائب التصاعدية المطبقة في العديد من الدول، فهي أكثر عدالة، إضافة إلى كونها تعمل على إعادة توزيع الدخل، من خلال ما تقوم به الحكومة على الصعيدين الاجتماعي والاقتصادي، وتخفيف العبء الضريبي على أصحاب الدخل المتدنية والفئات المهمشة عبر المساعدات التي تقدم لهم. وكذلك الأخذ بمبدأ التمايزية في فرض الضريبة على الدخل.
- ت. زيادة عدد الشرائح الضريبية وفقاً للدخول السائدة والقائمة فعلياً، فالعدالة الضريبية تأخذ طريقها للتنفيذ كلما كانت معدلاتها تتوافق أو تتناسب مع الدخل الفعلية، لذا، فإن أبرز التوصيات ستكون بزيادة عدد الشرائح كما سيأتي ذكره.
- ث. تجاهل الادعاءات التي يسوقها القطاع الخاص من أن تغيير الشرائح ومعدلاتها على الأفراد والشركات يقلص أو يخفض من حجم الاستثمار ولا يستقطب استثمارات جديدة، وللتأكيد على ذلك، فإن القانون الحالي لضريبة الدخل والأرباح، لم يجذب أي استثمارات جديدة فعلية، وأن العديد من أصحاب الدخل الكبيرة يحولون مدخراتهم إلى الخارج، وبخاصة أن معظمهم يحملون جنسيات أجنبية.

أما فيما يتعلق بالشركات الكبيرة والقابضة والاحتكارية، فقد حصلت على إعفاءات ضريبية وفقاً لقانون تشجيع الاستثمار الذي يعتبر الأفضل في منطقة الشرق الأوسط بالمقارنة بالأوضاع السائدة. وعليه، لا صحة لادعائهم بأن تغيير الشرائح والنسب الضريبية من شأنه أن يسهم في هروب رؤوس الأموال. فالأخير مرتبط بالاستقرار السياسي والأمني وبوجود الاحتلال، وليس بقانون الضريبة. وقد سبق أن صدرت احتجاجات من قبل المكلفين من القطاع الخاص وأصحاب الدخول العالية ضد مشروع القرار القاضي بتعديل الشرائح الذي اقترح العام 2012، والذي أقر خمس شرائح ضريبية خضعت للنسب التالية (5%، 10%، 15%، 22,5%، 30%)، وذلك بإضافة الشريحتين الأخيرتين اللتين خضعتا للنسب الضريبية 22,5% و30%. وتمثلت وجهة نظر المحتجين في أن القانون يفرض أعباءً مالية إضافية على المكلفين تزامناً مع تراجع الأداء وتأثر الأنشطة الاقتصادية بشكل كبير وفقاً لوجهات نظرهم، التي أكدت مجريات الأوضاع والظروف الاقتصادية عدم صحتها. ومن أجل بلورة قانون ضريبي يتسم بالمرونة، ويسهم في تحقيق العدالة الاجتماعية، ويزيد العوائد، ويحفز الاستثمار، لا بد من:

1. ربط المعدلات والنسب الضريبية بالمستوى العام للأسعار (مستوى المعيشة).
2. تحديد خط الفقر ووضع الحد الأدنى للأجور بما يتناسب مع البند "1".
3. وضع حد أقصى للأجور لا يسمح بتجاوزه، وذلك في محاولة لجسر الهوة الآخذة بالازدياد بين أعلى دخل وأقله.
4. أي قانون لضريبة الدخل يجب أن يتضمن نظاماً للشرائح يكون الهدف منه إنعاش وتقوية وحماية الطبقة الوسطى الآخذة بالانحسار التدريجي. وهذه النقطة في غاية الأهمية، ما يستوجب وضعه نصب العين والتأكد من أنه يتحقق ويجب متابعته سنوياً وبانتظام. فالطبقة المتوسطة تعتبر عمود الاقتصاد الوطني والمنشطة والمحركة للأوضاع السياسية والثقافية والاجتماعية. لذلك، فإن أي قانون لا يحمي الطبقة المتوسطة، ويحول دون انزلاقها للأسفل، سيشكل خطراً ملموساً على مجمل التنمية الاقتصادية.
5. تحفيز الاستثمار واستقطاب استثمارات جديدة من خلال تشريع ضريبي متوازن، بحيث يمنح إعفاءات ضريبية سخية للمستثمرين، ويحقق مبدأ العدالة الضريبية عبر تصاعدية الضريبة، إلا أن العامل أو العنصر الأهم في ذلك هو الاستقرار السياسي والأمني، والاحتلال الذي يشكل الداء الأساسي والجوهري للعديد من المشاكل الاقتصادية التي تعاني منها فلسطين.

3.2 الحاجة الملحة لتعديل الشرائح الضريبية

أوضحنا آنفاً أن بقاء الشرائح الضريبية عند ثلاثة مستويات لا يحقق العدالة الاجتماعية؛ لكونه ينحاز بالكامل لصالح الأغنياء والشركات الاحتكارية والقابضة. فمن الصعوبة بمكان تحقيق العدالة في ظل وجود ثلاث شرائح فحسب. لذلك لا بد من زيادتها لتتوافق مع ما هو قائم حالياً. فليس من العدالة في شيء أن يتساوى مكلف دخله السنوي يزيد بقليل على 150,000 شيكل. مع مكلف آخر دخله أو ربحه السنوي يصل إلى ملايين الشواكل من حيث خضوعهما للنسبة نفسها (15%). فمن شأن استمرار هذا القانون. القضاء على الطبقة الوسطى التي تشكل العمود الفقري للاقتصاد الوطني. كما أنه سيزيد من محنة محدودي الدخل. ويقلل الفرص المتاحة أمامهم. ويحول دون تقدمهم وتحسين أوضاعهم المعيشية. وفي حقيقة الأمر فهو يزيدهم فقراً. ففي ظل هذا القانون. لا يمكنهم توفير أو أذخار بعض دخولهم لمواجهة متطلبات الحياة المستقبلية الآخذة بالتعقيد. وما تقدم. يتضح أن تحقيق العدالة الاجتماعية والضريبية والحفاظ على قوة وتماسك الطبقة الوسطى. والحوول دون إفقار ذوي الدخل المتدنية. يتطلب التوصية بزيادة عدد الشرائح الضريبية. بحيث تتفاوت النسب الضريبية وفقاً للدخول. والعبرة من ذلك. إضافة إلى ما سبق. أن هناك فجوات هائلة وملموسة بين المكلفين. فحينما ينص القانون على أن المكلف الذي يتراوح دخله بين 36,000 شيكل و75,000 شيكل يدفع 5%. والثانية من 75,100 شيكل إلى 150,000 شيكل يدفع 10%. وما زاد على ذلك 15%. فإن في ذلك ظلماً كبيراً حتى بعد حساب الإعفاءات والخصومات. وكما يلاحظ. فإن الطبقة المتوسطة -إذا جاز التعبير هنا- متضررة بشكل كبير. فالطبقة محدودة الدخل. دون الـ 75,000 شيكل. على الأغلب تدفع جزءاً محدوداً جداً من دخلها الإجمالي لحساب الضريبة بعد حساب الخصومات. إلا أنها ستظل قابضة تحت خط الفقر أو بحد الكفاف. أما الشريحة الثانية. فعملياً. ستدفع ما كانت ستدخره أو توفره. ما يبقىها دون تقدم أو تطور أو حتى تحسين مستواها المعيشي. وهنا الظلم بعينه. أما الطبقة الغنية. التي يقع دخلها ضمن الشريحة الثالثة. فالضريبة لن تشكل عبئاً عليها. لأن ما سيبقى لديها بعد دفع الضريبة سيراكم مدخراتها بشكل ملموس. وحتى ضمن هذه الشريحة. فيها الغني والأكثر غنى والثراء الفاحش. لذلك. فإن السير نحو تحقيق العدالة الاجتماعية يقتضي إيجاد شرائح تتوافق وتناسب مع مستويات الدخل والأرباح. فالقانون الضريبي السائد حالياً يكتنفه الكثير من المحاباة والتحيز لصالح الأثرياء ولا يحقق العدالة الاجتماعية. ولا يعمل على توزيع العبء الضريبي وفقاً للقدرات المالية والقدرة على التحمل.

4. التعديلات المحددة المطلوبة على نصوص القانون

4.1 صلاحيات مجلس الوزراء بالتعديل والضبطية القضائية لمأموري الضريبة

إن استمرار إعطاء الصلاحية لمجلس الوزراء لتعديل الشرائح والنسب الضريبية هو مخالفة صريحة للقانون الأساسي الفلسطيني المعدل للعام 2003. وتحديدًا المادة (88). إضافة إلى مخالفته للمادة (7) من قانون تنظيم الموازنة لسنة 1998. كما أن إعطاء الصلاحية لمجلس الوزراء فيه تعدد صريح على الدور الأصيل للمجلس التشريعي. وهو يخلق حالة من عدم الاستقرار المالي والاقتصادي في الواقع الفلسطيني. وأعدنا التأكيد في هذا التقرير على ضرورة سحب الصلاحيات التي أعطيت لمجلس الوزراء بتعديل الشرائح والنسب الضريبية كلياً أو جزئياً بناءً على توصية من وزير المالية.

وفي السياق نفسه، فإن صاحب الاختصاص الأصيل في فرض الضريبة (المجلس التشريعي وفقاً للقانون الأساسي) هو نفسه صاحب الاختصاص في منح أو تعديل الإعفاء الضريبي. وذلك استناداً إلى القاعدة القانونية التي مفادها "أن من يملك حق فرض الضريبة يملك حق الإعفاء". أضف إلى ذلك، فإن فرض الضريبة أو منح الإعفاء يرتب آثاراً مالية على خزينة السلطة بالزيادة أو النقصان، وبالتالي يجب أن تبقى بيد المجلس التشريعي.

من جهة أخرى، توسع القانون الحالي في منح صلاحيات واسعة لمأموري الضريبة أو أي موظف مفوض خطأً أن يدخل لأي منشأة والاحتفاظ بالمستندات الخاصة بالمكلف. قد تضر بمبدأ السرية الذي ضمنه القانون للمكلف من الناحية النظرية. كما أجاز القانون للموظف ومأموري الضريبة، استخدام البيانات التي حصلوا عليها من الضبط القضائي في المحكمة الضريبية، وذلك عند الضرورة. وهنا قد يتعسف الموظف في استخدام هذا الحق أو يفسر الضرورة حسب هوى دائرة الضريبة، وبما يضر بمبدأ سرية المعلومات.

بناءً على ما سبق، نقترح إجراء التعديلات التالية على القانون الأصلي 2011:

أولاً: إلغاء الفقرة (2) من المادة (12) التي أعطت الصلاحية لمجلس الوزراء لتعديل الإعفاءات الضريبية.

ثانياً: إلغاء الفقرة (5) من المادة (16) التي أعطت الصلاحية لمجلس الوزراء لتعديل الإعفاءات الضريبية.

ثالثاً: تعديل الفقرة (2) من المادة (23) المتعلق بصلاحيه المدير أو من يفوضه الدخول لأي منشأة والاحتفاظ بالمستندات الخاصة بها. بحيث تكون هذه الصلاحيه في أضيق الحدود ومقيدة بشروط وظروف خاصة. بما لا يخل بمبدأ سرية المعلومات. وخصوصية المنشآت والمكلفين.

4.2 الوعاء الضريبي والقطاعات المعافاة

أفرد القانون الحالي فصلاً كاملاً للحديث عن الإعفاءات التي منحها للمكلفين من الأشخاص الطبيعيين. وفصلاً آخر للتنزيلات للأشخاص المعنويين. وملخص ما أشرنا إليه في الدراسة الأولى. أن القانون بدا أكثر تحيزاً للفئات الأكثر ثراءً في المجتمع (الشركات وكبار المكلفين). ويتمثل هذا التحيز في إعطاء إعفاءات وتنزيلات كثيرة (خصم للمصاريف) للشركات تصل في مجموعها إلى 11% من أرباح تلك الشركات. بالمقابل. لم يراعِ القانون عند منح الإعفاء السنوي للأفراد الحالة الاجتماعية والأوضاع الاقتصادية للمكلفين عندما خفض إعفاء التعليم وجأهـل مصاريف العلاج والإعالة. وبدا أن القوانين السابقة كانت أقرب لتطبيق العدالة الاجتماعية. وفي المجال نفسه. أخضع القانون. قبل التعديل الأخير. الدخل من الزراعة والرواتب التقاعدية للضريبة. إذ إن إخضاع الدخل الزراعي للضريبة سيواجه صعوبات كبيرة في التطبيق تتعلق أساساً. بصعوبة احتساب المصاريف الزراعية والإيرادات المتأتية من الزراعة. إضافة إلى خصوصية القطاع الزراعي: كونه يتصل مع موضوع الأرض التي هي بالأساس معرضة للمصادرة والأنشطة الاستيطانية. كما يصطدم إخضاع الزراعة للضريبة مع التوجه الرسمي والشعبي الرامي إلى تعزيز صمود المزارعين في أرضهم. ومن جهة أخرى. فإن إخضاع الرواتب التقاعدية للضريبة يتعارض مع قانون العمل وحقوق العمال في الحصول على كامل مدخراتهم وامتيازات نهاية الخدمة.

في إطار السعي إلى تحقيق مستوى عدالة أكبر في قانون ضريبة الدخل للعام 2011 وتعديلاته. في ما يلي التعديلات المقترحة على المواد ذات الصلة بما تقدم:

أولاً: تعديل المادة (7) المتعلقة بالدخل المعفي من الضريبة. بحيث يتم تعديل الفقرة (4) المتعلقة بإخضاع مكافأة نهاية الخدمة المدفوعة بمقتضى التشريعات النافذة. بما لا يتجاوز شهراً عن كل سنة. بحيث تلغى العبارة التي تحتها خط. وإعفاء مكافأة نهاية الخدمة دون شرط. وذلك لسببين. أولهما إحداث الاتساق مع قوانين العمل. وصعوبة تطبيق المادة بوضعها الحالي على المكلفين. حيث يوجد صعوبات كبيرة في التطبيق وفقاً لآراء المحاسبين والمدققين القانونيين وتجاربهم.⁵

5 مقابلة مع السيد شفيق عواشرة. مدقق حسابات قانوني. أجريت المقابلة بتاريخ: 2016/12/12.

ثانياً: تعديل البند (16) من المادة (7)، المتعلق بالأرباح الرأسمالية. بحيث يتم منح إعفاء ضريبي لأول 1,000 دولار سنوياً أو ما يعادلها بالعملة المتداولة من الأرباح المتأتية من المتاجرة بالأسهم والسندات. وينطبق ذلك، أيضاً، على الأرباح المتأتية من توزيعات الأرباح النقدية التي تقدمها الشركات المساهمة العامة للمساهمين الأفراد فيها. بحيث يتم إعفاء أول 1,000 دولار سنوياً أو ما يعادلها بالعملة المتداولة من الضريبة. مع منح إعفاء كامل للتوزيعات بين الشركات تجنباً للازدواج أو التدرج الضريبي. وغاية هذا التعديل. هو تشجيع صغار المستثمرين في البورصة والسوق المالي على الاستمرار في استثماراتهم ورفد السوق بالتمويل اللازم والضروري لتوسيع الاستثمارات وتطوير الشركات والمنشآت الاقتصادية. إضافة إلى تعزيز ثقافة الادخار والاستثمار لدى الطبقة المتوسطة في المجتمع. ومن المعلوم أن السوق المالي الفلسطيني محدود ويفتقر للعمق والسيولة أصلاً. إضافة إلى أن متوسط القيمة التداولية اليومية دون الـ 400,000 دولار فالبلغ المتوقع تحصيله للخزينة يكاد لا يذكر.⁶

ثالثاً: إلغاء البند (8) من المادة (31). بحيث يتم منح إعفاء ضريبي للفوائد المتأتية على الودائع. فوفقاً للبيانات الصادرة عن سلطة النقد. فإن مجموع الفوائد التي دفعتها المصارف للمودعين في العام لا تتجاوز 30,000,000 دولار. بما فيها تلك المدفوعة للمؤسسات الرسمية والحكومات المحلية. وحيث أن الضريبة التي اقترحها التعديل هي 5% من الفوائد المستحقة على الودائع. فهذا يعني أن الحكومة ستحصل على 1,500,000 دولار فقط قبل خصم حصة المؤسسات الرسمية والحكومات المحلية. وبالمقابل. فإن وضع الإجراء موضع التنفيذ سيترتب عليه أعباء وتكاليف إدارية جمة قد تعادل أو تفوق العائد المتوقع.

رابعاً: تعديل المادة (12) المتعلقة بالإعفاءات على النحو التالي:

- تعديل الفقرة (أ) بزيادة الإعفاء السنوي ليصبح 42,000 شيكل بدلاً من 36,000 شيكل.
- إلغاء الفقرة (د) التي تخضع الرواتب التقاعدية ومساهمات الموظفين في صناديق التقاعد والادخار.
- تعديل الفقرة (و) التي تضع حداً أقصى بواقع طالبين جامعيين لكل أسرة للحصول على الإعفاء الجامعي. ونقترح أن يكون العدد مفتوحاً دون قيد نظراً لأهمية التعليم بالنسبة للأسرة الفلسطينية. وتوجه الأسر لتعليم أبنائها في الجامعات. كما نقترح أن يتم منح إعفاء ضريبي إضافي بمقدار 4,000 شيكل سنوياً للمكلفين الطبيعيين الذين يُعيلون 3 أفراد فما فوق. و2,000 شيكل لمن يُعيل فرداً من ذوي الاحتياجات الخاصة.

خامساً: إضافة مادة جديدة تُخضع الأرباح المتحققة من الصفقات العقارية للأفراد (بيع وشراء الأراضي والشقق السكنية) بنسبة موحدة هي 10%، أو 3% من صافي قيمة الصفقة.

4.3 الشرائح والنسب الضريبية

بعد أن أوضحنا الأسس التي ستقوم عليها التوصيات والحاجة الملحة لتعديل الشرائح الضريبية، فقد آن لنا الانتقال إلى اقتراح الشرائح الجديدة لضريبة الدخل. فأول التوصيات في هذا المجال أن تبقى الشريحة الأولى كما هي (1 شيكل - 75,000 شيكل)، ومن العدل الإبقاء على هذه الشريحة مع تخفيض نسبة الضريبة المفروضة، بحيث تصبح 3% بدلاً من 5%. ويظل هذا المقترح مشروطاً بزيادة الإعفاء السنوي للأفراد الطبيعيين ليصل إلى 42,000 شيكل بدلاً من 36,000 شيكل المنصوص عليه في القانون الحالي. إذ يقع ضمن هذه الشريحة غالبية العاملين في القطاع العام والخاص والأهلي، وأصحاب المشاريع الصغيرة، وبعض الأعمال الحرفية والأنشطة التجارية. ونقترح في هذا السياق، أن يصبح عدد الشرائح 6 بدلاً من 3 شرائح. وفي ما يلي الشرائح الضريبية الست المقترحة من قبلنا والنسب الضريبية المفروضة في كل شريحة، موزعة كما يلي:

الشرائح المقترحة		القانون الحالي		
نسبة الضريبة	الشريحة الضريبية حسب الدخل السنوي (بالشيكال)	نسبة الضريبة	الشريحة الضريبية حسب الدخل السنوي (بالشيكال)	
3%	من 1 إلى 75,000	5%	من 1 - إلى 75,000	الشريحة الأولى
5%	من 75,001 إلى 150,000	10%	من 75,001 - إلى 150,000	الشريحة الثانية
7%	من 150,001 إلى 240,000	15%	أكثر من 150,000 + الشركات	الشريحة الثالثة
15%	من 240,001 إلى 360,000	20%	شركات الاتصالات والشركات الاحتكارية	الشريحة الرابعة
20%	من 360,001 إلى 480,000	-----	-----	الشريحة الخامسة
30%	أكثر من 480,000	-----	-----	الشريحة السادسة

وكما هو واضح، فإن الدخل المنخفضة التي تلامس حد الكفاف، قد تم إعفاؤها من ضريبة الدخل، وأن الفئات ذات الدخل العادي والمتوسط باتت تدفع ضريبة تتراوح ما بين 3% و7%. ففي الأردن، تصل الضريبة التصاعدية حتى 30%. وعليه، فالأفراد معتادون عليها، وبخاصة لمن له مصالح ودخول هناك. فلماذا لا يحتجون أو يعترضون هناك فقط هنا، كما أنها ستزيد العائدات الضريبية.

للتدليل على جدوى المقترحات التي نطرحها في هذه الورقة. لا بد لنا من استحضار التمرين (الجدول رقم 6) الذي قمنا به في الورقة المعدة لصالح مؤسسة مفتاح بنهاية العام الماضي. وباستخدام التمرين نفسه، مع تعديل عدد الشرائح لتصبح 6 شرائح وفقاً لمقترحنا. فإن النتائج كانت قاطعة ودالة على أن زيادة عدد الشرائح وتعديل نسبة الضريبة لبعضها سيؤدي إلى تعزيز وترسيخ مبدأ العدالة الاجتماعية والاقتصادية في النظام الضريبي، مستندين في طرحنا هذا على تحقق مبدأ تصاعدي الضريبة. وزيادة مساهمة كبار المكلفين والطبقات ذات الدخل المرتفعة بشكل أكبر في رفد خزينة الدولة بالإيرادات الضريبية. ويظهر ذلك بشكل جلي. من خلال زيادة العبء الضريبي في الشرائح المتقدمة، وذلك خلافاً للوضع السائد بموجب القانون الحالي والعدد الحالي للشرائح. حيث يتسم النظام الضريبي الحالي بتنازلية الضريبة. أي انخفاض العبء الضريبي مع زيادة الدخل.

الجدول التالي يقدم ملخصاً وعرضاً مقارناً للعبء الضريبي المرتبط بزيادة الدخل. مستندين في بناء الجدول على المقترحات المطروحة من قبلنا. والخاصة بزيادة عدد الشرائح الضريبية:

آلية احتساب ضريبة الدخل وفقاً للتعديلات الأخيرة لقانون الضريبة للعام 2011، إضافة إلى مقارنة للعبء الضريبي وتطوره تبعاً للزيادة في الدخل وفقاً للتعديلات المقترحة في هذا التقرير (شيكل)

10	9	8	7	6	5	4	3	2	1	
700,000	600,000	500,000	400,000	300,000	250,000	200,000	135,000	90,000	60,000	الدخل السنوي (بالشيكل)
40,000	40,000	40,000	40,000	40,000	40,000	40,000	40,000	40,000	40,000	الإعفاء الضريبي
660,000	560,000	460,000	360,000	260,000	210,000	160,000	95,000	50,000	20,000	الدخل الخاضع للضريبة
2,250	2,250	2,250	2,250	2,250	2,250	2,250	2,250	1,500	600	ضريبة الشريحة الأولى (3%)
585,000	485,000	385,000	285,000	185,000	135,000	85,000	20,000			الدخل المتبقي
3,750	3,750	3,750	3,750	3,750	3,750	3,750	1,000			ضريبة الشريحة الثانية (5%)
510,000	410,000	310,000	210,000	110,000	60,000	10,000				الدخل المتبقي
6,300	6,300	6,300	6,300	6,300	4200	700				ضريبة الشريحة الثالثة (7%)
420,000	320,000	220,000	120,000	20,000						الدخل المتبقي
18,000	18,000	18,000	18,000	3,000						ضريبة الشريحة الرابعة (15%)
300,000	200,000	100,000								الدخل المتبقي
24,000	24,000	20,000								ضريبة الشريحة الخامسة (20%)
180,000	80,000									الدخل المتبقي
54,000	24,000									ضريبة الشريحة السادسة (30%)
108,300	78,300	50,300	30,300	15,300	10,200	6,700	3,250	1,500	600	مجموع الضريبة المستحقة
% 15.5	% 13.1	% 10.1	% 7.6	% 5.1	% 4.1	% 3.4	% 2.4	% 1.7	% 1	نسبة الضريبة للدخل السنوي
% 17	% 20	% 25	% 33	% 20	% 25	% 48	% 50	% 50	-	نسبة الزيادة في الدخل
% 19	% 30	% 33	% 49	% 25	% 22	% 39	% 44	% 67	-	نسبة الزيادة في الضريبة (وفق التعديلات المقترحة)
% 4	% 6	% 10	% 21	% 16	% 12	% 39	% 52	% 50	-	نسبة الزيادة في الضريبة (وفق القانون الحالي)

حسبت من قبل الباحث بناء على مخرجات الدراسة الأولى ومقترحات التقرير الحالي بزيادة عدد الشرائح لتصبح 6 شرائح

4.4 الشرائح الضريبية على الشركات

لا بد من التمييز بين الشركات، وبالتالي بين الشرائح. وبالإمكان تقسيم الشركات على النحو التالي:

1. الشركات الاحتكارية والقاطضة.
2. الشركات المصرفية والمالية والخدمية (مثل البنوك والتأمين والهواتف الخلوية).
3. الشركات العقارية بأنواعها المساهمة والخاصة والفردية.
4. الشركات المساهمة العامة الصناعية.
5. الشركات المساهمة للإنتاج الزراعي والمتخصصة في استصلاح الأراضي وإنتاج السلع الأساسية كالحبوب والخضروات والفواكه.
6. الفنادق والشركات السياحية.
7. الشركات العائلية والخاصة.

ونقترح أن تفرض نسب ضريبية متباينة بين الأنواع السابقة، وذلك كما هو موضح في الجدول التالي:

نوع الشركة	نسبة الضريبة المقترحة
1) الشركات الاحتكارية والقاطضة	30%
2) الشركات المصرفية والمالية والخدماتية	25%
3) الشركات العقارية	25%
4) الشركات المساهمة العامة الصناعية	20%
5) الفنادق والشركات السياحية	15%
6) الشركات العائلية والخاصة	15%
7) الشركات المساهمة للإنتاج الزراعي	10%

وقد خطا المشرع الفلسطيني (السلطة التنفيذية في الحالة الفلسطينية) خطوة مهمة، يمكن أن يبنى عليها في هذا المجال. إذ جاء تعديل العام 2015⁷ ليستثني شركات الاتصالات والشركات التي تتمتع بامتياز أو احتكار في السوق الفلسطيني من النسبة الضريبية التي بلغت وفقاً للتعديل 15%. بحيث أخضعها لنسبة أكبر بلغت 20%.

وأهم ما دفعنا لاقتراح استثناء الشركات الزراعية من ضريبة مرتفعة هو تشجيع استصلاح الأراضي، وتوسيع نطاق زراعة سلع الأمن الغذائي، وعدم بقاء الأراضي

7 قرار بقانون رقم (5) لسنة 2015 بشأن تعديل قرار بقانون ضريبة الدخل رقم (8) لسنة 2011.

مهجورة، ما يسهل مصادرتها من قبل الاحتلال. أما بالنسبة للشركات الأخرى، فالشركات الاحتكارية في كل دول العالم تدفع ضرائب على الأرباح تصل إلى 35% عدا عن رسوم وحقوق الامتياز التي تجدد كل خمس أو عشر سنوات. والشيء نفسه بالنسبة إلى ضريبة الأرباح على المصارف والشركات الخلوية. فضرائب الأرباح على البنوك تصل في العديد من الدول إلى 35%. والشيء نفسه بالنسبة لشركات الهواتف الخلوية. أما بالنسبة للشركات العقارية (البناء والتسويق) فهامش الربح (الإيرادات) فيها عالٍ، لذلك فوضع ضريبة عليها بنسبة 25% يعتبر عادلاً ومألوفاً وطبيعياً؛ فهوامش الأرباح في القطاع العقاري (البناء) مرتفعة نسبياً.

5. الخلاصة

إذا ما قدر لهذه التعديلات أن يتم اختبارها افتراضياً، سنجد أنها ستحقق ما يلي:

- أ. ستزيد العوائد والمتحصلات الضريبية.
- ب. ستحول دون انزلاق الطبقة الوسطى التي تشكل العمود الفقري للاقتصاد الوطني إلى محدودى الدخل، ما يؤثر على إنتاجيتها ويدفعها إلى التمرد والتحرك في الاتجاهات كافة، ويحول دون تماسكها وجانسها.
- ت. ستحقق العدالة في توزيع الأعباء الضريبية، وتعمل على وضع عربة العدالة الاجتماعية في سكتها الصحيحة.
- ث. ستحمي الطبقات الفقيرة والمحدودة الدخل من السقوط، وعدم تحويلهم إلى عالة على المجتمع، ورفع مستويات معيشتهم تدريجياً.
- ج. لن تؤثر إطلاقاً على تحفيز وتشجيع الاستثمار؛ لكونه مرتبطاً بشكل أساسي، بعاملى الاستقرار الأمنى والسياسى، وبقاء الاحتلال.

التعديلات المقترحة على قانون ضريبة الدخل للعام 2011 وتعديلاته

ورقة موقف

1. المبررات والاهداف

يسعى المشرع الفلسطيني من وراء سن وتعديل التشريعات الضريبية إلى تحقيق جملة من الأهداف المالية والاقتصادية والاجتماعية. ولعل أهم هذه الأهداف زيادة الإيرادات الضريبية، وتشجيع الاستثمارات، وإعادة توزيع الدخل بين الفئات المجتمعية المختلفة. وقد شهد الإطار القانوني في مجال ضريبة الدخل في فلسطين تطورات كبيرة ساهمت في رسم ملامح النظام الضريبي وسماته خلال الفترة الماضية. فمنذ نشأة السلطة وحتى الفترة السابقة للعام 2004، كانت التشريعات الضريبية الموروثة عن الدول التي حكمت أو أدارت المناطق الفلسطينية هي السارية. وفي العام 2004، صدر أول قانون فلسطيني لضريبة الدخل. وتم تعديل القانون في العام 2008 بموجب مرسوم رئاسي. وفي العام 2011، صدر قانون جديد لضريبة الدخل ألغى القوانين السابقة. وتبع هذا القانون ثلاثة تعديلات في الأعوام 2012 و2014 و2015 طالت قضايا ومحاور رئيسية في القانون، ومعظمها تتعلق بالشرائح والنسب الضريبية والإعفاءات، ما يعكس حالة التردد وعدم الوضوح التي تعيشها الحكومة أو الجهة المعنية بإقرار الضرائب. وتُعزى التعديلات المتكررة إلى غياب السلطة التشريعية صاحبة الاختصاص في إقرار القوانين منذ حصول الانقسام العام 2007، وجعل التعديل بيد الحكومة بناء على توصية وزير المالية، ما أدى إلى كثرة إصدار القرارات بقانون¹ التعديلات المتكررة على قانون الضريبة الفلسطيني لم يكن الهدف منها تحقيق العدالة الاجتماعية، ولا حتى العدالة الضريبية بين أفراد المجتمع. بقدر ما كان تحسين الجباية.

وفي إطار جهد مؤسسات المجتمع المدني الفلسطيني لمتابعة وتقييم السياسة الضريبية التي تنتهجها السلطة الوطنية الفلسطينية، والتي يشكل قانون ضريبة الدخل أحد أهم أركانها، قامت المبادرة الفلسطينية لتعميق الحوار العالمي والديمقراطية-مفتاح، وبالتعاون مع شركاء آخرين، في نهاية العام 2015، بإعداد دراسة هدفت إلى تقييم قانون ضريبة الدخل 2011 وتعديلاته، من منظور العدالة الاجتماعية والاقتصادية. وتوصلت هذه الدراسة إلى أن هذا القانون وتعديلاته لم ينجح في تحقيق التوازن المطلوب بين الأهداف الثلاثة (المالية، الاقتصادية، الاجتماعية)، وبدأ أن تركيزه كان على تحسين الجباية على حساب الهدفين الآخرين الاقتصادي والاجتماعي، وبقيت نسب وشرائح الضريبة ضيقة وغير تصاعدية بما يكفي، أما المواد الخاصة بالتنزيلات والإعفاءات وصولاً إلى الدخل الخاضع للضريبة، فبدت متحيزة للفئات الأكثر ثراءً في المجتمع (الشركات وكبار المكلفين)، ويتمثل هذا التحيز في إعطاء إعفاءات وتنزيلات كثيرة (خصم للمصاريف) للشركات تصل في مجموعها إلى 11% من أرباح تلك الشركات.

1 راجع في هذا الشأن: معهد ماس، ورقة نقاش خلفية رقم 4، "تعديلات قانون ضريبة الدخل .. الأهداف والنتائج"، و "دراسة تقييمية لقانون ضريبة الدخل للعام 2011 وتعديلاته من منظور العدالة الاقتصادية والاجتماعية"، نصر عبد الكريم وآخرون.

في الوقت الذي ألقى القانون وتعديلاته دخلاً قدره 36,000 شيكل للمكلفين الأفراد من الضريبة بغض النظر عن التمايزات في قدرات الأفراد وظروفهم واحتياجاتهم.

وقد أوصت هذه الدراسة بإجراء تعديلات على مواد القانون التي تحدد الدخل الخاضعة للضريبة (الوعاء الضريبي) والإعفاءات والتنزيلات من الدخل والشرائح الضريبية. وذلك بهدف تحسين منسوب العدالة فيه. واستكمالاً للجهد البحثي الذي تقوم به مفتاح وشركاؤها على صعيد إصلاح السياسة الضريبية للسلطة من منظور العدالة الاجتماعية والاقتصادية. تأتي هذه الورقة لاقتراح تعديلات محددة على بعض مواد القانون التي من شأنها أن تحسن من منسوب العدالة الاجتماعية والاقتصادية المنشودة. وتكتسب هذه الورقة أهمية إضافية لكونها غاياتها ودلالات نتائجها تنسجم مع أولويات أجندة السياسات الوطنية التي أعلنت عنها الحكومة، مؤخراً، في إطار الاستراتيجية التنموية 2017 - 2022، والتي أكدت، بشكل استثنائي وغير مسبوق، على مبادئ المواطن أولاً، والعدالة الاجتماعية.

2. أسس التعديلات المقترحة ومنطلقاتها

من الانطباعات والملاحظات المسجلة من المراقبين والمختصين. فإن التعديلات والتغييرات التي تمت على القانون كانت تتم تحت الضغوطات التي يمارسها أصحاب الدخل العالية ومالكو الشركات الكبيرة. دون النظر فيما إذا كانت الضرائب المفروضة تحقق العدالة الاجتماعية. وهي نسبية على أي حال. وتشجع وتخفز الاستثمار. وترتبط بقيمة الناتج المحلي وبقدرة المكلفين على الدفع. ومراعاة نسبة ارتفاع معدلات الأسعار (التضخم). والأخذ بعين الاعتبار الفروقات الكبيرة جداً بين الدخل. وقلة عدد الشرائح التي تصب في النهاية لصالح الأغنياء. مع ضرورة التنبيه إلى وجود فروقات هائلة في الدخل في فلسطين لا يمكن تفسيرها أو تبريرها أو الدفاع عنها. فهناك فئة تزيد رواتبها على 25,000 دولار شهرياً عدا الامتيازات والرواتب الإضافية (الثالث عشر، الرابع عشر، الخامس عشر، والسادس عشر في معظم البنوك وشركات التأمين، المالية، والقابضة). وبالمقابل تجد فئات ليست قليلة لا تزيد دخولها الشهرية على 600 دولار.

ولعل أكبر الإشكاليات التي تواجه وضع قانون قريب جداً من العدالة. هو عدم مراعاة التفاوت الكبير. بل والهائل، في الدخل. ما يستوجب وضع شرائح ضريبية تتناسب مع ما هو قائم ومطبق فعلياً. لذا، فإن أول العقوبات المؤثرة التي تحول دون وضع نظام ضريبي يحقق ما سبق. وفي المقدمة منه توزيع العبء الضريبي في محاولة لتحقيق مستوى معقول من العدالة. هو الإصرار الغريب وغير المبرر وغير

المفهوم من قبل قادة القطاع الخاص على إبقاء الشرائح عند ثلاثة مستويات. وفي ظل استمرار الواقع الفلسطيني الحالي، سيكون من الصعب جداً، أو من المستحيل، تحقيق العدالة الاجتماعية أو الاقتراب من تحقيقها، وبخاصة مع الاستمرار والإصرار على إبقاء الشرائح عند ثلاث فحسب (5%، 10%، 15%). إذ إن استمرار هذا الوضع، يصب في صالح الطبقات الغنية والغنية جداً والشركات الاحتكارية والمصارف، ويجنبها الخضوع لمعدلات ضريبة مرتفعة من ازدياد دخولهم وأرباحهم.

فمن غير المقبول من وجهة نظر العدالة الاجتماعية، أن يدفع مكلف دخله الشهري يزيد على 25,000 دولار (300,000 دولار سنوياً) 15% بالحد الأقصى كضريبة دخل، وشخص آخر دخله 4,000 دولار (48,000 دولار سنوياً) يدفع النسبة نفسها، (بالطبع بعد الإعفاءات والاستقطاعات) وبخاصة أن هذه الدخول قد لا يعاد استثمارها أو ضخها في الدورة الاقتصادية المحلية، بل قد يتم استثمارها في الخارج لاعتبارات اقتصادية، ولا ارتفاع المخاطر السياسية.

كما أن أي نظام ضريبي لا يُربط بمعدل غلاء المعيشة والمستوى العام للأسعار لا يمكن تصنيفه بأنه يقترب من تحقيق العدالة الاجتماعية، والعبرة من ذلك أن ارتفاع الأسعار السنوي يخفض من الدخول الشهرية (السنوية) عملياً، فلو افترضنا أن معدل التضخم 5% سنوياً، فإن القدرة الشرائية لراتب الموظف في آخر العام ستخضع بالنسبة المشار إليها، ولكنه سيدفع نسبة الضريبة نفسها التي كان يدفعها قبل ارتفاع الأسعار. وهذا ما يجب الانتباه إليه جيداً وأخذ بعين الاعتبار إذا ما أريد للنظام الضريبي أن يقترب من تحقيق العدالة الاجتماعية.

في كل دول العالم يتم الأخذ بمبدأ الضرائب التصاعدية؛ لكونها تحقق عوائد ضريبية أعلى، وتحاول الوصول أو الاقتراب من العدالة الاجتماعية، ومن جهة أخرى، يتم تخفيض الاستثمار من خلال تطبيق قانون تشجيع الاستثمار، الذي يتضمن إعفاءات ضريبية لسنوات عدة قابلة للتجديد، وهنا قد يظهر تعارض المصالح واختلافها بين فئات المجتمع، لذلك يجب عدم الانصياع أو الالتفات لاعتراض أصحاب الدخول العالية عن رفضهم لمبدأ الضرائب التصاعدية على دخولهم وأرباحهم، ففي الولايات المتحدة الأمريكية، مثلاً، فإن الشخص الذي دخله 70,000 دولار يدفع ضريبة أكثر من الذي دخله 50,000 دولار، لأن كليهما يخضعان لنسب وشرائح ضريبية مختلفة. كما أن الضرائب التصاعدية تعمل على إعادة توزيع الدخل تدريجياً، ومجرد تقديم مثال على ذلك، فإن 1% من الأميركيين الأكثر ثراءً، يسدودون نحو ربع إجمالي الضرائب التي تستوفيها الحكومة، فيما لا تتعدى المساهمة الضريبية للخمسة الأدنى من السكان، بحسب مدخولهم، 2% فقط.² فأين

نحن من ذلك؟! فالضرائب التصاعدية تلعب دوراً ملموساً في إعادة توزيع الدخل بين الأفراد. من خلال فرضها معدلات ضريبية أعلى على أصحاب الدخل المرتفعة جداً.

كما تأخذ العديد من الدول مبدأ آخر لا يقل أهمية عن مبدأ التصاعدية في تحقيق العدالة الضريبية. وهو مبدأ التمايزية أو التمييزية بين مصادر الدخل والظروف الاقتصادية والاجتماعية للمكلفين. فمثلاً يجب عدم المساواة في فرض الضريبة بين الدخل المتأتي من الأنشطة الزراعية ذات القيمة المضافة العالية للأسر والاقتصاد الكلي في دول العالم النامية. وذلك المتأتي من أنشطة اقتصادية ذات قيمة مضافة منخفضة مثل صفقات الأراضي وعمليات المتاجرة والمضاربة في أسواق المال. كما أن الضريبة يجب أن تمايز بين ظروف المكلفين من حيث حاجاتهم للتعليم والرعاية الصحية عند إقرار التشريعات الضريبية.

3. التعديلات المحددة المطلوبة على نصوص القانون

3.1 صلاحيات مجلس الوزراء بالتعديل والضبطية القضائية لمأموري الضريبة

أولاً: إلغاء الفقرة (2) من المادة (12) التي أعطت الصلاحية لمجلس الوزراء لتعديل الإعفاءات الضريبية.

ثانياً: إلغاء الفقرة (5) من المادة (16) التي أعطت الصلاحية لمجلس الوزراء لتعديل الشرائح الضريبية.

ثالثاً: تعديل الفقرة (2) من المادة (23) المتعلق بصلاحية المدير أو من يفوضه الدخل لأي منشأة والاحتفاظ بالمستندات الخاصة بها. بحيث تكون هذه الصلاحية في أضيق الحدود ومقيدة بشروط وظروف خاصة بما لا يخل بمبدأ سرية المعلومات وخصوصية المنشآت والمكلفين.

3.2 الوعاء الضريبي والدخول المعافاة

في إطار السعي إلى تحقيق مستوى عدالة أكبر في قانون ضريبة الدخل للعام 2011 وتعديلاته. في ما يلي التعديلات المقترحة على المواد ذات الصلة بما تقدم:

أولاً: تعديل المادة (7) المتعلقة بالدخل المعفي من الضريبة. بحيث يتم تعديل الفقرة (4) المتعلقة بإخضاع مكافأة نهاية الخدمة المدفوعة بمقتضى التشريعات النافذة. بما لا

يتجاوز شهراً عن كل سنة. بحيث تلغى العبارة التي تحتها خط. وإعفاء مكافأة نهاية الخدمة دون شرط. وذلك لسببين: أولهما إحداث الاتساق مع قوانين العمل، وصعوبة تطبيق المادة بوضعها الحالي على المكلفين. حيث توجد صعوبات كبيرة في التطبيق وفقاً لآراء المحاسبين والمدققين القانونيين وتجاربهم.

ثانياً: تعديل البند (16) من المادة (7) المتعلق بالأرباح الرأسمالية. بحيث يتم منح إعفاء ضريبي لأول 1,000 دولار سنوياً أو ما يعادلها بالعملة المتداولة من الأرباح المتأتية من المتاجرة بالأسهم والسندات. وينطبق ذلك. أيضاً، على الأرباح المتأتية من توزيعات الأرباح النقدية التي تقدمها الشركات المساهمة العامة للمساهمين الأفراد فيها. بحيث يتم إعفاء أول 1,000 دولار سنوياً أو ما يعادلها بالعملة المتداولة من الضريبة. مع منح إعفاء كامل للتوزيعات بين الشركات جنباً للازدواج أو التدحرج الضريبي. وغاية هذا التعديل. هو تشجيع صغار المستثمرين في البورصة والسوق المالي على الاستمرار في استثماراتهم ورفد السوق بالتمويل اللازم والضروري لتوسيع الاستثمارات وتطوير الشركات والمنشآت الاقتصادية. إضافة إلى تعزيز ثقافة الادخار والاستثمار لدى الطبقة المتوسطة في المجتمع. ومن المعلوم أن السوق المالي الفلسطيني محدود ويفتقر للعمق والسيولة أصلاً. إضافة إلى أن متوسط القيمة التداولية اليومية دون الـ 400,000 دولار. فالبلغ المتوقع تحصيله للخزينة يكاد لا يذكر.

ثالثاً: إلغاء البند (8) من المادة (31). بحيث يتم منح إعفاء ضريبي للفوائد المتأتية على الودائع. فوفقاً للبيانات الصادرة عن سلطة النقد. فإن مجموع الفوائد التي دفعتها المصارف للمودعين في العام لا تتجاوز 30,000 دولار. بما فيها تلك المدفوعة للمؤسسات الرسمية والحكومات المحلية. وحيث أن الضريبة التي اقترحها التعديل هي 5% من الفوائد المستحقة على الودائع. فهذا يعني أن الحكومة ستحصل على 1,500,000 دولار فقط قبل خصم حصة المؤسسات الرسمية والحكومات المحلية. وبالمقابل. فإن وضع الإجراء موضع التنفيذ سترتب عليه أعباء وتكاليف إدارية جمة قد تعادل أو تفوق العائد المتوقع.

رابعاً: تعديل المادة (12) المتعلقة بالإعفاءات على النحو التالي:

- تعديل الفقرة (أ) بزيادة الإعفاء السنوي ليصبح 42,000 شيكل بدلاً من 36,000 شيكل.
- إلغاء الفقرة (د) التي تخضع الرواتب التقاعدية ومساهمات الموظفين في صناديق التقاعد والادخار.
- تعديل الفقرة (و) التي تضع حداً أقصى بواقع طالبين جامعيين لكل أسرة للحصول على الإعفاء الجامعي. ونقترح أن يكون العدد مفتوحاً دون قيد نظراً

لأهمية التعليم بالنسبة للأسرة الفلسطينية وتوجه الأسر لتعليم أبنائها في الجامعات. كما نقترح أن يتم منح إعفاء ضريبي إضافي بمقدار 4,000 شيكل سنوياً للمكلفين الطبيعيين الذين يُعيلون 3 أفراد فما فوق. و2,000 شيكل لمن يُعيل فرداً من ذوي الاحتياجات الخاصة.

خامساً: إضافة مادة جديدة تُخضع الأرباح المتحققة من الصفقات العقارية للأفراد (بيع وشراء الأراضي والشقق السكنية) بنسبة موحدة هي 10%. أو 3% من صافي قيمة الصفقة.

4.3 الشرائح والنسب الضريبية

في ما يلي الشرائح الضريبية الست المقترحة من قبلنا والنسب الضريبية المفروضة في كل شريحة، موزعة كما يلي:

الشرائح المقترحة		القانون الحالي		
نسبة الضريبة	الشريحة الضريبية حسب الدخل السنوي (بالشيكال)	نسبة الضريبة	الشريحة الضريبية حسب الدخل السنوي (بالشيكال)	
3%	من 1 إلى 75,000	5%	من 1 - إلى 75,000	الشريحة الأولى
5%	من 75,001 إلى 150,000	10%	من 75,001 - إلى 150,000	الشريحة الثانية
7%	من 150,001 إلى 240,000	15%	أكثر من 150,000 + الشركات	الشريحة الثالثة
15%	من 240,001 إلى 360,000	20%	شركات الاتصالات والشركات الاحتكارية	الشريحة الرابعة
20%	من 360,001 إلى 480,000	-----	-----	الشريحة الخامسة
30%	أكثر من 480,000	-----	-----	الشريحة السادسة

وكما هو واضح، فإن الدخل المنخفضة التي تلامس حد الكفاف قد تم إعفاؤها من ضريبة الدخل، وأن الفئات ذات الدخل العادي والمتوسط باتت تدفع ضريبة تتراوح ما بين 3% و7%. ففي الأردن، تصل الضريبة التصاعدية حتى 30%. وعليه، فالأفراد معتادون عليها، وبخاصة لمن له مصالح ودخول هناك. فلماذا لا يحتجون أو يعترضون هناك، و فقط هنا، كما أنها ستزيد العائدات الضريبية.

4.4 الشرائح الضريبية على الشركات

نقترح أن تفرض نسب ضريبية متباينة بين الأنواع السابقة، وذلك كما هو موضح في الجدول التالي:

نسبة الضريبة المقترحة	نوع الشركة
30%	1) الشركات الاحتكارية والقابضة
25%	2) الشركات المصرفية والمالية والخدماتية
25%	3) الشركات العقارية
20%	4) الشركات المساهمة العامة الصناعية
15%	5) الفنادق والشركات السياحية
15%	6) الشركات العائلية والخاصة
10%	7) الشركات المساهمة للإنتاج الزراعي

وقد خطا المشرع الفلسطيني (السلطة التنفيذية في الحالة الفلسطينية) خطوة مهمة، يمكن أن يبنى عليها في هذا المجال. إذ جاء تعديل العام 2015³ ليستثني شركات الاتصالات والشركات التي تتمتع بامتياز أو احتكار في السوق الفلسطيني من النسبة الضريبية التي بلغت وفقاً للتعديل 15%. بحيث أخضعها لنسبة أكبر بلغت 20%.

وأهم ما دفعنا إلى اقتراح استثناء الشركات الزراعية من ضريبة مرتفعة، هو تشجيع استصلاح الأراضي وتوسيع نطاق زراعة سلع الأمن الغذائي، وعدم بقاء الأراضي مهجورة، ما يسهل مصادرتها من قبل الاحتلال. أما بالنسبة للشركات الأخرى، فالشركات الاحتكارية في كل دول العالم، تدفع ضرائب على الأرباح تصل إلى 35%. عدا عن رسوم وحقوق الامتياز التي تجدد كل خمس أو عشر سنوات. والشيء نفسه بالنسبة إلى ضريبة الأرباح على المصارف وشركات الهواتف الخلوية. فضرائب الأرباح على البنوك تصل في العديد من الدول إلى 35%. والشيء نفسه بالنسبة لشركات الهواتف الخلوية. أما بالنسبة للشركات العقارية (البناء والتسويق)، فهامش الربح (الإيرادات) فيها عالٍ، لذلك فوضع ضريبة عليها بنسبة 25% يعتبر عادلاً ومألوفاً وطبيعياً، فهوامش الأرباح في القطاع العقاري (البناء) مرتفعة نسبياً.

3 قرار بقانون رقم (5) لسنة 2015 بشأن تعديل قرار بقانون ضريبة الدخل رقم (8) لسنة 2011.