



# العِبءُ الضَّرِيبِي من مَنظور



# العَدَالَة الضَّرِيبِيَّة



# العِبءُ الصَّرِيبيُّ من مَنظورِ العَدَالَةِ الصَّرِيبيَّةِ

المبادرة الفلسطينية لتعميق الحوار العالمي والديمقراطية "مفتاح"  
رام الله - فلسطين  
كانون الأول 2018

## الْعَبَاءُ الصَّرِيحُ مِنْ مَنظُورِ الْعَدَالَةِ الصَّرِيحَةِ

كانون أول 2018

مشروع "التمويل من أجل التنمية"  
الطبعة الأولى: كانون أول 2018

منشورات "مفتاح" 2018  
حقوق الطبع والنشر محفوظة لـ:



بدعم من مؤسسة أوكسفام، 2018

إعداد:  
لؤي رجب

طاقم "مفتاح":

مديرة برنامج "حوار السياسات والحكم الرشيد"  
منسق مشروع "التمويل من أجل التنمية"

ليس الشعبي - الخنتولي  
حسن محاريق

ترجمة الملخص التنفيذي:  
أرسين أغازيان

محتوى هذه الدراسة لا يعبر بالضرورة عن آراء مؤسسة أوكسفام.  
الكاتب يتحمل كامل المسؤولية عن كل المعلومات والآراء الموجودة في هذه الدراسة.

## قائمة المحتويات

قائمة الأشكال البيانية	4
قائمة الجداول	5
كلمة مفتاح	6
مقدّمة	8
أهمية الدراسة وهدفها	10
منهجية الدراسة	12
ملخص تنفيذي	14
التهرب الضريبي: مشروعيته وأسبابه وأثاره	17
قياس العبء الضريبي	21
النتائج	41
الخلاصة والتوصيات	45
الملاحق	49

## قائمة الأشكال البيانية

شكل رقم 1: مقارنة الناتج المحلي الإجمالي مع الإيرادات الضريبية/ الحكومة العامة	24
شكل رقم 2: مقارنة نسبة تزايد الإنتاج المحلي مع نسبة تزايد الإيرادات الضريبية العامة	25
شكل رقم 3: مقارنة الإيرادات الضريبية المحبأة من خلال الحكومة العامة مع نسبة الإيرادات المعدلة بـ 35 % كنسبة تهرب ضريبي	26
شكل رقم 4: مقارنة الناتج المحلي الإجمالي مع نسبة الإيرادات الضريبية المعدلة بـ 35 % كنسبة تهرب ضريبي	27
شكل رقم 5: مقارنة إيرادات المقاصة مع صافي الإيرادات الضريبية	31
شكل رقم 6: مقارنة صافي الإيرادات الضريبية المحلية مع إيرادات المقاصة	31
شكل رقم 7: مقارنة صافي الإيرادات الضريبية المحلية مع صافي الإيرادات الضريبية	31
شكل رقم 8: مقارنة صافي الإيرادات الضريبية مع مجموع ضريبة الدخل	32
شكل رقم 9: مقارنة إجمالي إيرادات ضريبة الأملاك مع صافي الإيرادات الضريبية	33
شكل رقم 10: مقارنة صافي الإيرادات الضريبية مع مجموع الضرائب المباشرة	34
شكل رقم 11: مقارنة نسبة صافي الإيرادات الضريبية مع مجموع الضرائب غير المباشرة المقاصة	36
شكل رقم 12: مقارنة صافي الإيرادات الضريبية مع صافي مجموع الضرائب غير المباشرة الكلية	36
شكل رقم 13: مقارنة صافي مجموع الضرائب غير المباشرة الكلية مع مجموع الضرائب المباشرة	37
شكل رقم 14: نسب ضريبة الدخل على الشركات، والأفراد، والاقتطاعات إلى الدخل الكلي للسنوات (2017-2013)	38

## قائمة الجداول

الجدول (1): الجدول العام للإيرادات الضريبية إلى الناتج المحلي الإجمالي	22
الجدول (2): قياس نسبة العبء الضريبي دون احتساب نسبة التهرب الضريبي	24
الجدول (3): مقارنة نسبة التزايد السنوي لكل من الناتج المحلي الإجمالي، والإيرادات الضريبية، والعبء الضريبي	25
الجدول (4): احتساب العبء الضريبي بعد تعديل الإيرادات الضريبية بنسبة التهرب الضريبي (35%)	26
الجدول (5): الجدول العام للإيرادات الضريبية وبنودها	28
الجدول (6): قياس نسبة صافي الإيرادات المحلية إلى صافي الإيرادات الضريبية، ونسبة مجمل الإيرادات الضريبية المتأتبة من المقاصة إلى صافي الإيرادات الضريبية	30
الجدول (7): مقارنة إجمالي ضريبة الدخل مع صافي الإيرادات الضريبية	32
الجدول (8): مقارنة إجمالي إيرادات ضريبة الأملاك مع صافي الإيرادات الضريبية	32
الجدول (9): مقارنة نسبة إجمالي إيرادات الضرائب إلى صافي الإيرادات الضريبية	33
الجدول (10): نسبة إجمالي إيرادات الضرائب غير المباشرة إلى صافي الإيرادات الضريبية	34
الجدول (11): نسبة إجمالي إيرادات الضرائب غير المباشرة المقاصة إلى صافي الإيرادات الضريبية	35
الجدول (12): نسبة صافي مجموع الضرائب غير المباشرة الكلية إلى صافي الإيرادات الضريبية	35
الجدول (13): نسبة صافي مجموع الضرائب المباشرة وغير المباشرة الكلية إلى صافي الإيرادات الضريبية	36
الجدول (14): مقارنة نسب ضريبة الدخل على الشركات، والأفراد، والاقطاعات مع الدخل الكلي	37
الجدول (15): مقارنة نسب ضريبة الدخل على الشركات، والأفراد، والاقطاعات للسنوات (2013 - 2017) مع الدخل الكلي	38
الجدول (16): توزيع الضرائب المدفوعة لعدة قطاعات مختلفة وفقاً للمقابلات	38
الجدول (17): نسب أنواع الضرائب المدفوعة إلى مجموع الإيرادات الضريبية لعينة المقابلات	39
الجدول (18): إجمالي الدخل حسب الفرق بين المبيعات والمشتريات الخاضعة لضريبة القيمة المضافة شهرياً و سنوياً	40

العِبءُ الضَّرِيبيُّ من مَنظورِ العَدالَةِ الضَّرِيبيَّةِ

## كلمة مفتاح

## كلمة مفتاح

منذ أن تميزت المبادرة الفلسطينية لتعميق الحوار العالمي والديمقراطية "مفتاح" بدورها في قيادة الحوار الفاعل والهادف بين ممثلي الأطراف الفاعلة والمكونات المجتمعية المختلفة في المجتمع الفلسطيني؛ بغية الوصول إلى بلورة سياسات مستجيبة لاحتياجات الجمهور. وبخاصة الفئات المهمشة. تناغماً مع هدفها الاستراتيجي المرتبط بتعزيز الحكم الصالح في فلسطين. الذي يعني. عملياً. تبني القيم والممارسات الديمقراطية في إدارة الشأن العام. وانتهاج سياسات وقرارات حكومية تعزز قيم الشفافية والمساءلة. تولت "مفتاح" قيادة حوار مسؤول حول السياسات المالية والضريبية. يستند إلى معيار العدالة الاجتماعية. من خلال فتح باب الحوار بين مؤسسات المجتمع المدني والمؤسسات الرسمية ومراكز المسؤولية ذات العلاقة. لمراجعة السياسات المالية والضريبية.

قامت "مفتاح" بانتهاج تقديم تحليلات علمية معقدة. من خلال إجراء دراسات تحليلية للسياسات المالية والضريبية المعتمدة في فلسطين. نتج عنها عدد من النتائج والحقائق والتوصيات التي تشكل السند العلمي للأرضية التي تنطلق منها الحوارات الخاصة بهذا الشأن. حيث تضمنت هذه الدراسات. في طياتها. مقترحات لسياسات عملية مباشرة. تساهم في تقليص الفجوات. وصولاً إلى سياسات أكثر عدالة. انطلاقاً من أن تناول هذا الموضوع. من منظور العدالة الاجتماعية. هو الضامن لتكريس حماية الحقوق الاجتماعية والاقتصادية للفئات المجتمعية. وبخاصة المهمشة منها. إضافة إلى تدليل العقبات الاقتصادية التي تحول دون مشاركتهم الفاعلة في إدارة الشأن العام.

وتأتي هذه الدراسة "العبء الضريبي من منظور العدالة الاجتماعية". ضمن جملة من التدخلات الهادفة إلى مراجعة النظام الضريبي الفلسطيني. والوقوف على مبدأ الضرائب ووظيفيتها. وبخاصة تلك المتعلقة بالوظيفة المالية والاقتصادية والاجتماعية للنظام الضريبي في فلسطين. وقياس مدى مراعاته للأوضاع الاجتماعية والاقتصادية للمكلفين. من خلال دراسة الأبعاد المتعلقة بمراعاة الاعتبارات الشخصية والعائلية للمكلفين. وإعفاء السلع والخدمات الأساسية من الضرائب. التي تكون على تماس مباشر مع ظروف معيشة المواطنين. والاعتماد على الضرائب المباشرة. وتطبيق نظام التصاعدية الضريبية. وأثر الضرائب غير المباشرة وارتباطها بسيطرة الاحتلال الإسرائيلي في زيادة معدلات العبء الضريبي في ظل تطبيقها على جميع المكلفين. مع استبعاد أي عامل يتعلق بمقدرتهم التمويلية. أو معدلات الدخل. أو الظروف الاقتصادية والاجتماعية لهم. حيث ستشكل نتائج هذه الدراسة وتوصياتها الإطار العام لفتح باب الحوار مع المؤسسات الرسمية ومراكز المسؤولية ذات العلاقة. لمناقشة وبلورة السياسات التي تساهم في تحسين عدالة النظام الضريبي الفلسطيني. وتوسيع دوائر التشبيك والمنصرة.

وأخيراً. نتقدم في مؤسسة "مفتاح" بجزيل الشكر لكل من ساهم في إنجاز هذا العمل. وإلى كل من تعاون معنا في إغناء نتائج هذه الدراسة وتوصياتها. وبخاصة أعضاء الفريق الأهلي لدعم شفافية الموازنة ومراكز المسؤولية. كما نتوجه بالشكر الجزيل إلى المؤسسات الشريكة. ومؤسسة "أوكسفام".

ابتسام الحصري

المدير التنفيذي

المبادرة الفلسطينية لتعميق الحوار العالمي والديمقراطية - "مفتاح"

العِبَاءُ الضَّرِيبِيُّ مِنْ مَنظُورِ العَدَالَةِ الضَّرِيبِيَّةِ

## مقدمة

## مقدمة

عادةً ما تتطلب التنمية الاقتصادية جهداً يجمع ما بين تنظيم السياسات والتشريعات، وتحديد الأدوار لكل من المواطن والدولة، وهو ما يوفر البيئة المثالية لإتاحة الفرصة للاستغلال الأمثل للموارد الطبيعية، ودراسة الآثار الناجمة عن كل التحولات في اتباع سياسات جديدة، دائماً ما تقاس فعاليتها بالقدرة على تحقيق نمو اقتصادي في المجالات المختلفة، ومدى مساهمتها في تحسين المستويات المعيشية للمواطنين. إضافة إلى مدى فعالية هذه السياسات في تقليص الفجوات بين معدلات دخول مواطني الدولة.

تعتبر السياسة الضريبية للدولة أحد أركان السياسة المالية المتبعة، وتتميز كونها الأداة الضابطة لسياسات الإنفاق لدى الدولة، وعملاً مساهماً في تحقيق العدالة الاجتماعية، التي تتمثل في إعادة توزيع معدلات الدخل والثروات بين الأفراد، وحماية الاقتصاد الوطني من الكساد والتضخم الذي من شأنه أن يشكل تهديداً لكل منجزات الدولة على هذا الصعيد. حيث يعتبر اقتصاد الدولة بمثابة أمن قومي تتفق الدولة بمواطنيها على حمايته.

للضرائب مختلف أنواعها وظوائف اجتماعية واقتصادية ومالية، حيث تعتبر المورد المالي الأساسي الذي تعتمد عليه الدولة من حيث الإيرادات والإنفاق. كما تلعب الضرائب دوراً مهماً في المتغيرات الاقتصادية كمعدلات الادّخار والاستهلاك والاستثمار، إضافة إلى معدلات التشغيل في السوق المحلي، ومدى قدرتها على خلق فرص جديدة، وهذه الأدوار مجملها تعتبر ركائز أساسية في تحقيق انتعاش اقتصادي وتنمية حقيقية لاقتصاد وطني مبني على موارد ذاتية.

يتوجب على الدولة انتهاج سياسة ضريبية قائمة على الحث على ضرورة الالتزام الضريبي كقيمة من قيم المواطنة، التي تنعكس من خلال فهم عميق لدى المواطن بأهمية الضرائب في تطوير الخدمات العامة التي لا يستطيع الفرد توفيرها ذاتياً، دون وجود نظام تعاقدية يضمن تلقي خدمات اجتماعية واقتصادية نوعية، من خلال المشاركة العامة في توفير تمويل استمرار وجود هذه الخدمات.

وتتبع الدول، في الغالب، عدداً من السياسات التي تتمثل في سياسات الامتيازات الجبائية، والمساعدات المالية المختلفة، التي من شأنها حث المؤسسات على أخذ المبادرة بالاستثمار والعمل على تشجيعه، وعليه، فإن الدول غالباً ما تلجأ إلى هذه السياسة بقصد التأثير على المؤسسات الاقتصادية نحو توجيه نشاطاتها وفق الأهداف التي تتماشى مع الخطة التنموية للدولة.

العِبءُ الضَّرِيبيُّ من مَنظورِ العَدالَةِ الضَّرِيبيَّةِ

## أهمية الدراسة وهدفها

## أهمية الدراسة

ترجع أهمية هذه الدراسة إلى توفير عدد من النتائج والتوصيات، التي من شأنها أن تساهم في خلق مرجعية لبلورة عدد من السياسات تتضافر فيها جهود الأطراف الحكومية ومؤسسات المجتمع المدني ذات العلاقة، بغية تضمين سياسات أو تعديلها بطريقة تضمن التقدم نحو تحقيق العدالة الاجتماعية والاقتصادية، وبخاصة في توزيع العبء الضريبي، بما يكفل الأخذ بعين الاعتبار الوضع الاقتصادي والاجتماعي لدافعي الضرائب، تعزيزاً لمبدأ المواطنة الصالحة، وحوكمة السياسات المالية، التي تتمثل في إيضاح واجبات الدولة وحققها، وكذلك واجبات المواطنين وحقوقهم.

كما تكمن أهميتها، أيضاً، في أن النظام الضريبي الذي يساهم في تحقيق العدالة الضريبية، يعتبر مصدراً مالياً أساسياً لا يمكن الاستغناء عنه مهما بلغ الاقتصاد درجة من التطور والتقدم، إضافة إلى دوره كأداة فعالة في توجيه الاقتصاد، ومعالجة الأزمات الاقتصادية والاجتماعية عند حدوثها. كما إن النظام الضريبي الذي لا يساهم في تحقيق العدالة الضريبية له دور سلبي على الاقتصاد الوطني، ويتجلى ذلك في العلاقة الطردية بين زيادة العبء الضريبي والتهرب الضريبي، الذي يؤول إلى تعدي الطاقة الضريبية للمواطن، ما يصبح معطلاً للنشاطات الاقتصادية، بدلاً من أن يكون دافعاً للاستثمار والبناء.

## هدف الدراسة

يتمثل هدف الدراسة في توفير البيانات المالية اللازمة، وتوضيح الآثار السياسية الضريبية لدى الحكومة الفلسطينية، ما يوفر المساحة لدى مؤسسات المجتمع المدني، للتأثير في السياسات الضريبية، وبخاصة ذات العلاقة بالعبء الضريبي، وصولاً إلى تعديلات ضريبية تساهم في حماية حقوق المواطن الاقتصادية والاجتماعية، وتعزز من قيم المواطنة، وتوفر الإطار السياساتي لحوكمة السياسات الضريبية.

العِبءُ الضَّرِيبيُّ من مَنظورِ العَدالَةِ الضَّرِيبيَّةِ

## منهجية الدراسة

## منهجية الدراسة

بهدف الوصول إلى الغاية من هذه الدراسة. تم اتباع عدد من الإجراءات البحثية التي من شأنها أن تعزز الوصول إلى نتائج نوعية تساهم في تحقيق أرضية صلبة قائمة على معايير البحث العلمي. وذلك لبلورة السياسات ذات العلاقة. كما تسعى هذه الدراسة إلى إعطاء إجابة عن مدى مساهمة أنواع الضرائب في الإيرادات الضريبية الإجمالية "النظام الضريبي". وقياس العبء الضريبي بالنسبة إلى الناتج المحلي الإجمالي. ولتحقيق هذا الهدف اعتمدنا:

- المنهج الوصفي من خلال مراجعة الأدبيات والأبحاث العلمية الخاصة بالسياسات الضريبية، لاستخلاص تعريفات دقيقة لبعض المفاهيم العامة كالضريبة، والنظام الضريبي، والعبء الضريبي ... إلخ.
- اتباع المنهج التحليلي الاستنتاجي بالنسبة لأجزاء الدراسة الأخرى، معتمدين في ذلك على مجموعة من المراجع النظرية والإحصاءات والتقارير والقوانين المختلفة التي تتعلق بالدراسة. من خلال الجهاز المركزي للإحصاء، ووزارة المالية والتخطيط. وكذلك من خلال المواقع الإلكترونية المتعلقة بموضوع الدراسة.
- إجراء المقابلات، حيث تم اختيار ثلاث عينات من عدة قطاعات متنوعة، شملت العينة أفراداً وشركات: موظفين من القطاع العام، موظفين من القطاع الخاص من الفئة الوسطى، مصانع، تجار ملابس وأغذية، إنشاءات، مؤسسات مالية متوسطة، مهناً حرة مثل: مهندس، محاسب، محام، وتوزعت بحسب معدلات الدخل والمهن، وغيرها من المحددات التي اعتمدت في هذه الدراسة.

العِبَاءُ الضَّرِيبِيُّ مِنْ مَنظُورِ العَدَالَةِ الضَّرِيبِيَّةِ

## ملخص تنفيذي

## ملخص تنفيذي

إن العمل على تحقيق التنمية الاقتصادية باعتباره هدفاً أساسياً، يتطلب من أجهزة الدولة الاستغلال الأمثل للسياسة المالية، لما له من آثار ونتائج واضحة ومباشرة على معدل النمو الاقتصادي، حيث تمثل السياسة الضريبية أحد الأركان الأساسية للسياسات المالية التي تساهم في تحقيق أهدافها. إضافة إلى آثار تلك السياسات الاجتماعية، وارتباطها في تحقيق العدالة الاجتماعية، من حيث توزيع الدخل والثروات بين الأفراد، والتصدي للأزمات الاقتصادية.

يتجلى دور النظام الضريبي، حديداً، في مدى مساهمته في رفع نسبة الإيرادات الضريبية، وبالتالي التأثير في المتغيرات الاقتصادية كالادخار والاستهلاك، والاستثمارات، وكذلك العمالة، وهي مجموعة من العوامل لها ارتباط؛ إما إيجابياً وإما سلبياً، وذلك بحسب دور هذه العوامل في تحقيق انتعاش للاقتصاد الوطني وتنميته.

تشير نتائج الدراسة إلى أن ما يعادل 90% من إيرادات الحكومة هي إيرادات ضريبية، وكذلك تبين أن 90% من إيرادات الضرائب هي ضرائب غير مباشرة، ما يعني أن اعتماد الموازنة العامة للدولة على إيرادات الضرائب غير المباشرة يعادل تقريباً 81%. كما تتفق كافة الدراسات حول السياسات الضريبية في فلسطين على أن نسبة معدل التهرب الضريبي في حدها الأدنى هي 35%. بمعنى آخر أنه في حال عدم وجود تهرب ضريبي في الضرائب غير المباشرة وحدها، لأصبحت إيرادات الضرائب غير المباشرة أكثر من الإيرادات المطلوبة في الموازنة بنسبة 9.5%. لذا، فإنه من الضروري على إدارة السياسات المالية، أن تنتهج السياسات التي تحقق الالتزام الضريبي ومنع التهرب.

كما أظهرت الدراسة أن التهرب الضريبي عامل رئيس في اختلال الجهود التي تسعى إلى الاقتراب من تحقيق العدالة الضريبية، لما له من دور حاسم في تضخيم معدلات العبء الضريبي على المواطنين، وبخاصة الملتزمين منهم، أي إنه توجد علاقة طردية ما بين التهرب الضريبي والعبء الضريبي، وبالتالي فإن التحدي أمام الدولة في إدارة سياساتها المالية، هو معالجة الآثار السلبية نتيجة لتزايد نسبة التهرب، وبخاصة تلك التي تتعلق بأنه في حال عدم وجود سياسات جديدة لمعالجة التهرب الضريبي، فإن أثر ذلك سينعكس على الملتزمين، من خلال تشجيع التهرب الضريبي لديهم، وبالتالي زيادة نسبة التهرب العام لدى مواطني الدولة.

إن الارتكاز على الضرائب غير المباشرة، التي تسمى بالضرائب العمياء، باعتبارها تفرض على المستهلك النهائي؛ أي إن من يتحمل العبء الضريبي هو المستهلك (المواطن) دون الأخذ بعين الاعتبار الطرف الاجتماعي والاقتصادي له، يجعل المتهرب ضريبياً هو المستفيد بالمحصلة النهائية، لذلك يجب على الدولة وصناع السياسات انتهاج السياسة التي تساهم في تخفيف العبء الضريبي عن كاهل المواطن الفلسطيني، وذلك بمتابعة المكلفين بجباية الضرائب غير المباشرة، لضمان التوريد الصحيح إلى خزينة الدولة، وبسبب تعذر التعديل على قوانين الضرائب غير المباشرة، جراء بروتوكول باريس الاقتصادي والاتفاقيات المبرمة مع الجانب الإسرائيلي، فإن ذلك يوجب التوجه إلى انتهاج سياسات لتخفيف العبء الضريبي في الضرائب المباشرة، حيث أظهرت الدراسة أن أعلى معدلات التجنب والتهرب في الضرائب غير المباشرة التي يدفعها ويتحمل عبئها المستهلك النهائي (المواطن)، ولا يتحملها المكلف، وإنما يعمل على إخفائها لصالحه، ويحجبها عن الدولة خوفاً من دفع الضرائب المباشرة، وعلى وجه الخصوص ضريبة الدخل، التي تشكل بالمعدل 9% من الإيرادات الضريبية، و8.1% من الإيرادات العامة كافة.

وإذا نظرنا إلى تركيبة الـ9% من الضرائب المباشرة. لوجدنا أن نسبة معدل ضريبة الدخل على الاقتطاعات للفترة (2013-2017) هي 30.8% من 9% (إجمالي ضريبة الدخل إلى الإيرادات الضريبية) التي تعادل 2.77% من الإيرادات الضريبية. وكانت نسبة ضريبة الدخل على الأفراد من ضريبة الدخل الإجمالية هي 7.8%. وتساوي 0.7% من الإيرادات الضريبية. كما تبين نتائج الدراسة أن نسبة ضريبة الدخل على الشركات من ضريبة الدخل الإجمالية هي 61.4%، التي تعادل 5.53% من الإيرادات الضريبية. وأن شركات الخدمات والمؤسسات المالية تشكل حصة الأسد من ضريبة دخل الشركات. علماً أن شركات الخدمات والاتصالات والمؤسسات المالية لها تعامل بسيط مع المقاصة والبيانات الجمركية. بمعنى آخر، إن الأثر المالي المترتب على أي سياسة مالية ينتج عنها تخفيض أو إعفاء من ضريبة الدخل بعيداً عن شركات الخدمات والاتصالات والمؤسسات المالية حسب الأوزان أعلاه في تركيبة ضريبة الدخل من الإيرادات الضريبية التي لن تتجاوز 1-3%. سيؤدي إلى انخفاض بسيط في معدلات الإيرادات الحالية. ولكن، يتضح الأثر الإيجابي في أن لهذه السياسة مردوداً مالياً ومعنوياً على المواطن من ناحية، ويعطي الفرصة للسلطة الوطنية، بإدارتها الضريبية، لأخذ الإجراء اللازم لوضع سياسات تكافح التهرب الضريبي، المتمثل في إخفاء فواتير المقاصة الناتجة عن التبادل التجاري، حيث إن الإعفاءات الضريبية في ضريبة الدخل والتي تطل قطاعات متعددة مثل المنشآت الاقتصادية الصغيرة أو المتوسطة، تشكل خطة تشجيعية للتصريح عن تلك الفواتير، وبالتالي يتأتى ما نسبته على الأقل 20-35% كإيرادات لخزينة السلطة الوطنية، دون زيادة في العبء الضريبي على المستهلكين (المواطنين).

كما تشير الدراسة إلى ضرورة بلورة سياسات ضريبية تتعلق بتعديلات قانون ضريبة الدخل، بحيث يشمل إعفاءات لقطاعات معينة مثل القطاع الزراعي بأنواعه كافة، وحوافز تشجيعية لقطاع الإنتاج الصناعي، أو تخفيض هذه النسب كخطوة للمساهمة في خفض أسعار الخدمة المقدمة للمواطن، وتعزيز زيادة إنتاجية القطاع الزراعي والصناعي، إضافة إلى توسيع نطاق الشريحة الأولى في ضريبة الدخل، وزيادة الإعفاءات السنوية، وزيادة نسبة الاستقطاعات في ضريبة الدخل على الشريحة العليا.

العِبءُ الضَّرِيبيُّ من مَنظورِ العَدالَةِ الضَّرِيبيَّةِ

# التهرب الضريبي: مشروعيته وأسبابه وآثاره

## التهرب الضريبي: مشروعيته وأسبابه وآثاره

التهرب من الضريبة هو ظاهرة يحاول فيها المكلف بالضريبة عدم دفعها كلياً أو جزئياً بعد تحقق واقعها المنشئة، والتهرب قد يكون مشروعاً (موضحاً أدناه) ويسمى **التجنب الضريبي**. أو غير مشروع. وهو الذي يتضمن مخالفة قانونية. وهو الذي يعبر عنه في الدراسات المالية بالتهرب الضريبي. ويكون التهرب مشروعاً في حالتين:

- حالة الاستفادة من الثغرات القانونية التي يتضمنها التشريع الضريبي.
- عدول الأفراد عن شراء السلعة التي تفرض عليها ضريبة مرتفعة أو الانصراف عن ممارسة استغلال معين. لأن الضريبة على دخله أكثر ارتفاعاً منها على الدخل الأخرى.

أما **التهرب غير المشروع**: فهو التهرب الذي يتضمن غشاً أو احتيلاً يلجأ إليه المكلف بالضريبة للتخلص منها. ومن صورته محاولة المكلف التهرب من تحديد دين الضريبة عن طريق الامتناع عن تقديم الإقرار أو أن يتخلص من جزء من الضريبة عندما يقدم إقراراً لا يتفق وحقيقة الواقع. وأما فيما يتعلق بالتهرب الجمركي. فهو أما إدخال السلع المستوردة خفية. وإما أن يصرح عن قيمة السلعة المستوردة بأقل من قيمتها الحقيقية.

### أسباب التهرب الضريبي:

أهم أسباب التهرب الضريبي هي:

- ضعف مستوى الوعي الضريبي: فكلما ارتفع مستوى الوعي الضريبي. قلت ظاهرة التهرب الضريبي. وهذه المسؤولية تقع على الحكومات.
- ضعف مستوى الهيكل التنظيمي للنظام الضريبي: وهذا ما يلاحظ في الدول النامية. فعدم اكتمال وتقدم الهياكل التنظيمية للنظام الضريبي. يؤدي إلى تعقد المعاملات الضريبية. ما يتيح الفرص الكافية لتهرب الأفراد من الضرائب.
- ثقل العبء الضريبي: فعدم تناسب أسعار الضرائب وكثرتها مع القدرات التكليفية للمكلفين وللأفراد. يعطي مبرراً أساسياً لتهرب المكلفين والأفراد من الضرائب.
- عدم تحقق العدالة الضريبية: وهو ما يؤدي إلى عدم التساوي في تحمل الأعباء العامة. وتوسيع حدة الفوارق بين الطبقات. ما يعطي مبرراً للتهرب من دفع الضرائب المستحقة.
- أسباب تتعلق بمدى ثقة المواطن بالنظام الضريبي. وتعود هذه الأسباب إلى شرعية العقد الاجتماعي وطبيعة الاتفاق بين المواطن والحكومة في تكليفها لإدارة المال العام. وسبل تجديد شرعيتها.

## حجم التهرب الضريبي في فلسطين

يتضح من خلال مراجعة الأدبيات والدراسات ذات العلاقة، أنه لم يتم تحديد دقيق لحجم التهرب الضريبي في فلسطين. فبينما قدرت دراسة أعدتها مؤسسة مفتاح بعنوان "دراسة تقييمية لقانون ضريبة الدخل للعام 2011"، حجم التهرب الضريبي بحوالي 37% من مجموع الإيرادات. قدرته دراسة لـ "أمان بعنوان "بيئة النزاهة في تحصيل الضرائب والرسوم الجمركية" بـ65%. في حين تقدر نسبة التهرب الجمركي بحوالي 30% طبقاً لانطباق كل من الإدارة العامة لضريبة الدخل، والإدارة العامة لضريبة القيمة المضافة، والإدارة العامة لضريبة الأملاك.

### آثار التهرب الضريبي:<sup>8</sup>

تتلخص أهم آثار التهرب الضريبي في ما يلي:

- انخفاض حجم الإيرادات التي تجنيها الدولة من المكلفين والأفراد، وبالتالي انخفاض الاستثمارات التي تقوم بها. وكذلك النفقات العامة، ما يؤدي إلى تدني الخدمات العامة.
- اضطراب الحكومة إلى سداد العجز الناتج عن الغش والتهرب الضريبي، من خلال اللجوء إلى القروض الداخلية أو الخارجية، ما يوقعها في مأزق يتمثل في عملية سداد القروض، والفوائد المترتبة عنها.
- رفع سعر الضرائب المفروضة، وفرض ضرائب جديدة لتعويض الحكومة عن النقص الحاصل نتيجة التهرب، ما سيؤدي إلى ثقل العبء الضريبي على الملتزمين، وبالتالي انعدام العدالة الضريبية.
- عدم تحقق العدالة الضريبية، بحيث يدفع الضرائب قسم من المكلفين، وهم الذين يتحملون العبء الضريبي، ولا يدفعها آخرون.
- التأثير على عملية تمويل التنمية؛ فالتهرب الضريبي قد يؤدي إلى عرقلة مشاريع الدولة والحكومات في التنمية والنهوض بالبلد.
- التأثير على المنافسة؛ فالشركة التي لا تدفع الضريبة تقل تكلفة إنتاجها مقارنة بالشركة التي تدفع الضرائب، ما يجعل لها ميزة تنافسية على حساب غيرها.
- عدم دفع الضرائب الجمركية أو التهرب منها، يكون حافزاً لاستيراد السلع الأجنبية، وهذا ما يؤدي إلى إضعاف الصناعة المحلية.

### مكافحة التهرب الضريبي:<sup>8</sup>

- يمكن الحد من ظاهرة التهرب الضريبي عن طريق اتخاذ مجموعة من الإجراءات، تتمثل أهمها في ما يلي:
- تنمية الوعي الضريبي للمواطنين: إيماناً بضرورة مساهمتهم في حمل الأعباء العامة، وتعريفهم بواجباتهم والتزاماتهم المالية تجاه مجتمعهم.

- إصلاح الهيكل التنظيمي الضريبي: وذلك عن طريق إنشاء الأجهزة الضريبية المتخصصة. وتقسيم العمل بينها. وتزويدها بالخبرات والأدوات. والأفراد من أصحاب الكفاءات المهنية. وتدريبهم على أفضل الأساليب في التعامل مع الأفراد. وعقد الدورات التدريبية. وإشراكهم في الندوات الضريبية.
- فرض العقوبات الرادعة: وهذه وسيلة ضرورية ومتممة لمكافحة التهرب الضريبي. وترتبط هذه العقوبات بظروف الدولة.
- تخصيص المكافآت: وبخاصة للمكلفين الذي يظهرون تعاوناً ضريبياً أكبر مع السلطات. وذلك تحفيزاً لهم وتشجيعاً لغيرهم.
- حجز الضريبة عند المنبع: وهذه وسيلة فعالة تفي بخصم ضريبة الإيراد قبل وصوله لصاحبه.
- تحقيق العدالة الضريبية: لتحقيق المساواة بين المواطنين في تحمل الأعباء العامة. والقضاء على المحسوبية في التكاليف الضريبية.
- تقدير الإقرارات الضريبية: حتى تستطيع الإدارة الضريبية الوقوف على الأحوال المالية للمكلفين. ومصادر الزيادة في ثروتهم وأموالهم.

### الإشكاليات والتحديات في مجال متابعة قضايا التهرب الضريبي<sup>10</sup>

- تواجه المؤسسات المختصة في متابعة قضايا التهرب الضريبي العديد من الإشكاليات والتحديات. التي تساهم في تشكيل بيئة مواتية للتهرب الضريبي والتهريب الجمركي. ومن أبرز هذه المعوقات:
- حكم الاحتلال في المعابر. وعدم القدرة على السيطرة على النقاط الحدودية. إضافة إلى عدم التزام الاحتلال الإسرائيلي بالاتفاقيات الموقعة بين الطرفين. وعدم تزويد الجانب الفلسطيني بعدد أو قيمة المقاصة الخارجة إلى أراضي السلطة الفلسطينية.
  - نقص الكوادر العاملة في المؤسسات ذات العلاقة. ونقص الدعم المالي واللوجستي.
  - جهل المواطنين بالقوانين الضريبية المفروضة. وعدم التزام المكلفين بتقديم الكشوفات الدورية ودفع الضريبة المطلوبة.
  - عدم توفر البيانات الكافية. وضعف التنسيق بين الدوائر ذات العلاقة يعززان من وجود ظاهرة التهرب الضريبي.
  - ضعف التنسيق والتعاون ما بين الإدارة الضريبية والوزارات الأخرى التي يمكن أن تكون طرفاً داعماً في مكافحة التهرب الضريبي.
  - ضعف التنسيق بين الأجهزة الأمنية والجهات الرقابية الضريبية. ما يؤدي إلى ازدواجية العمل وازدواجية الإحالة في بعض الأحيان.

العِبءُ الضَّرِيبيُّ من مَنظورِ العَدالَةِ الضَّرِيبيَّةِ

# قياس العباء الضريبي

## قياس العبء الضريبي

سيتم اعتماد آلية قياس العبء الضريبي من خلال قياس الإيرادات الضريبية نسبة إلى الناتج المحلي الإجمالي من السنوات (2008 - 2017)، ومن ثم قياس العبء الضريبي بعد إضافة نسبة التهرب الضريبي بأكبر معدل خفض في نسبها المقدرة في فلسطين. وذلك على النحو التالي:

جدول رقم (1): الجدول العام للإيرادات الضريبية إلى الناتج المحلي الإجمالي  
(القيم بالمليون دولار أمريكي)

البيد/ السنة	2017	2016	2015	2014	2013	2012	2011	2010	2009	2008
الناتج المحلي الإجمالي	13686.4	13270	12673	12253	12275	12009	11299	10051.2	9298.1	8556.9
الإيرادات الضريبية/الحكومة المركزية	3332.7	3144	2756.7	2599	2164.8	1827.3	1966.7	1816.3	1313.9	1278.9
نسبة العبء الضريبي الإيرادات الضريبية/الحكومة المركزية	% 24	% 24	% 22	% 21	% 18	% 15	% 17	% 18	% 14	% 15
الإيرادات الضريبية/الحكومة المحلية	73.4	53.6	54.6	52.8	39.1	35.25	31.4	30.1	30	30
نسبة العبء الإيرادات الضريبية الحكومة المحلية	% 1	% 0	% 0	% 0	% 0	% 0	% 0	% 0	% 0	% 0
الإيرادات الضريبية/الحكومة العامة	3406.1	3197.6	2811.3	2651.8	2203.9	1862.6	1998.1	1846.4	1343.9	1308.9
نسبة العبء الضريبي إلى الإيرادات الضريبية/الحكومة العامة	% 25	% 24	% 22	% 22	% 18	% 16	% 18	% 18	% 14	% 15
نسبة تزايد العبء الضريبي باعتماد السنة التي تسبقها	% 1	% 2	% 1	% 4	% 2	% -2	% -1	% 4	% -1	% 0
نسبة تزايد الإنتاج المحلي باعتماد السنة التي تسبقها	% 3	% 5	% 3	% 0	% 2	% 6	% 12	% 8	% 9	% 0
نسبة تزايد الإيرادات الضريبية العامة باعتماد السنة التي تسبقها	% 7	% 14	% 6	% 20	% 18	% -7	% 8	% 37	% 3	% 0
تعديل الإيرادات بنسبة التهرب % 35	4598.24	4316.8	3795.3	3579.9	2975.3	2514.4	2697.4	2492.64	1814.3	1767.015
نسبة العبء الضريبي المعدلة	% 34	% 33	% 30	% 29	% 24	% 21	% 24	% 25	% 20	% 21

الحكومة المركزية: يقصد بها الحكومة عدا الهيئات والمجالس المحلية.

الحكومة المحلية: يقصد بها الهيئات والمجالس المحلية.

الحكومة العامة: هي الحكومة المركزية والحكومة المحلية.

في الجدول رقم (1) أعلاه، تم اعتماد الناتج المحلي الإجمالي من البيانات الصادرة عن الجهاز المركزي للإحصاء الفلسطيني بصفته التخصصية.<sup>2-1</sup> واعتماد الإيرادات الضريبية للحكومة المركزية، الحكومة المحلية، والحكومة العامة. من التقارير المالية السنوية الصادرة عن وزارة المالية الفلسطينية.<sup>3</sup> باستثناء بيانات العام 2012، حيث تم اعتماد البيانات الواردة في التقرير الشهري<sup>6</sup> الخاص بشهر كانون الثاني - كانون الأول 2012، والمتعلق بالإيرادات الضريبية، والصادر عن وزارة المالية الفلسطينية، وكذلك الأمر بالنسبة لبيانات العامين 2009 و2008. كما تم اعتماد سعر صرف الدولار الأمريكي حسب المعدل الشهري لكل سنة حسب التقرير المالي ذاته، وذلك بصفة وزارة المالية التخصصية في البيانات المالية.

تم اعتماد نسبة التهرب الضريبي 35% من قيمة الإيرادات الضريبية الكلية. وهي نسبة (30 - 40%) وفقاً للتقرير الصادر عن المجلس الاقتصادي الفلسطيني للتنمية والإعمار (بكدار). الذي نشر في جريدة الأيام بتاريخ 2016/5/13. حول موضوع حجم التهرب الضريبي في فلسطين. الذي يوازي ثلث قيمة الإيرادات الضريبية الكلية.

حسب الجدول أعلاه. فقد تبين أن نسبة العبء الضريبي العام 2017 هي 25%. وهي نسبة مفضلة عالمياً كمعيار للعبء الضريبي. ونرى أن هذه النسبة قد تزايدت بنسبة 1% عن العام 2016. و3% عن العام 2014 و2015. و7% عن العام 2013. و9% عن العام 2012 و10% عن العام 2008. كما سيتم توضيحه في جدول رقم (2) وشكل رقم (1).

إذا ما قارنا نسبة التزايد في الإنتاج المحلي الإجمالي للعام 2017 عن العام 2016. فقد كانت النسبة 3%. بينما كانت نسبة تزايد الإيرادات الضريبية 7% للفترة نفسها. ما أظهر زيادة في العبء الضريبي. وإذا ما تمت المقارنة مع العام 2015. فقد ازداد الإنتاج المحلي الإجمالي في العام 2017 عن العام 2015 بنسبة 8%. بينما ازدادت الإيرادات الضريبية بنسبة 21% للفترة ذاتها. وإذا ما تمت المقارنة بين الفترة 2014-2017. فقد كانت الزيادة 11% في الإنتاج المحلي الإجمالي. بينما الزيادة في الإيرادات الضريبية كانت 27%.

وبما أن القوانين الضريبية لم تتغير في الأعوام الثلاثة (2014-2017). ولا توجد نسب ضريبية متزايدة. بشكل ملحوظ. خلال هذه الفترة سوى بعض التعديلات غير المؤثرة نسبياً. فإن ذلك يدل على أن الزيادة في الإيرادات كانت نتيجة لزيادة في الجباية الضريبية. وهذه الزيادة ناجمة عن إجراءات الجباية الضريبية التي زادت من التحصيل الضريبي. ما انعكس على زيادة نسبة العبء الضريبي بمقارنته مع الناتج الإجمالي المحلي.

ووفقاً لتقرير المجلس الاقتصادي الفلسطيني للتنمية والإعمار (بكدار).<sup>7</sup> فإن نسبة التهرب الضريبي تعادل (30-40%) من حجم الإيرادات الضريبية الكلية: أي إنه إذا أعدنا احتساب الإيرادات الضريبية الكلية بزيادة نسبة التهرب الضريبي بـ 35%. فإننا نلاحظ أن العبء الضريبي التقديري يصل في العام 2017 إلى 34%: أي يفارق 9% عن البيانات المصرح بها فعلياً من دافعي الضرائب. وفي العام 2016 يفارق 9% أيضاً. و8% للعام 2015. و7% للعام 2014. وهذا يدل على أن التهرب الضريبي يعمل على زيادة العبء الضريبي على المكلفين الملتزمين بشكل كامل أو نسبي. بينما لا ينعكس ذلك على المكلفين غير الملتزمين. ما ينعكس سلباً على الإيرادات الضريبية. إن عدم توزيع العبء الضريبي بشكل متوازن. على المكلفين كافة. يؤدي إلى عدم كفاءة العدالة الضريبية. ما يؤدي بالملتزمين ضريبياً. إما إلى الانسحاب من السوق. وإما عدم القدرة على الاستمرار. وإما العزوف وعدم الاستثمار. وإما تفضيل التهرب الضريبي قدر الإمكان. ما سينعكس سلباً على الاقتصاد الفلسطيني.

وسنتطرق أدناه إلى توضيح ما ذكر أعلاه بجداول مشتقة من الجدول رقم (1):

جدول رقم (2): قياس نسبة العبء الضريبي دون احتساب نسبة التهرب الضريبي  
(القيم بالمليون دولار أمريكي)

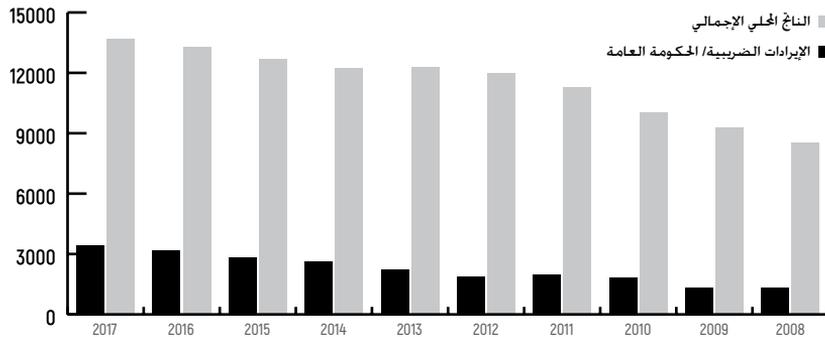
البند/السنة	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017
النتائج المحلي الإجمالي	8556.9	9298.1	10051.2	11299	12009	12275	12253	12673	13270	13686.4
الإيرادات الضريبية/الحكومة المركزية	1278.9	1313.9	1816.3	1966.7	1827.3	2164.8	2599	2756.7	3144	3332.7
نسبة العبء الضريبي - الإيرادات الضريبية/الحكومة المركزية	% 15	% 14	% 18	% 17	% 15	% 18	% 21	% 22	% 24	% 24
الإيرادات الضريبية/الحكومة المحلية	30	30	30.1	31.4	35.25	39.1	52.8	54.6	53.6	73.4
نسبة العبء الضريبي - الإيرادات الضريبية/الحكومة المحلية	% 0	% 0	% 0	% 0	% 0	% 0	% 0	% 0	% 0	% 1
الإيرادات الضريبية/الحكومة العامة	1308.9	1343.9	1846.4	1998.1	1862.6	2203.9	2651.8	2811.3	3197.6	3406.1
نسبة العبء الضريبي - الإيرادات الضريبية/الحكومة العامة	% 15	% 14	% 18	% 18	% 16	% 18	% 22	% 22	% 24	% 25

المصدر: جدول رقم (1).

الهدف من الجدول رقم (2)، هو قياس العبء الضريبي حسب الإيرادات الضريبية المصرح عنها إلى الناتج المحلي الإجمالي. لنتمكن لاحقاً من مقارنة هذه البيانات مع العبء الضريبي في حال عدم وجود تهرب ضريبي.

حسب الجدول أعلاه، فقد تبين أن نسبة العبء الضريبي للعام 2017 هي 25%، وهي نسبة مفضلة عالمياً كميّار للعبء الضريبي. ونرى أن هذه النسبة قد تزايدت بنسبة 1% عن العام 2016، و3% عن العام 2014 و2015، و7% عن العام 2013، و9% عن العام 2012، و10% عن العام 2008. وشكل العبء الضريبي الناتج عن الإيرادات الضريبية المحبّاة عن طريق الحكومة المركزية، النسبة الأعظم من العبء على المكلف، بينما لم تتجاوز نسبة العبء الضريبي 0,5% من الناتج عن جباية الإيرادات الضريبية من خلال الحكومة المحلية.

شكل رقم (1): مقارنة الناتج المحلي الإجمالي مع الإيرادات الضريبية/الحكومة العامة



جدول رقم (3): جدول مقارنة نسبة التزايد السنوي لكل من الناتج المحلي الإجمالي، والإيرادات الضريبية، والعبء الضريبي

السنة/البند	2017	2016	2015	2014	2013	2012	2011	2010	2009	2008
نسبة تزايد الإنتاج المحلي باعتماد السنة التي تسبقها	3%	5%	3%	0%	2%	6%	12%	8%	9%	0%
نسبة تزايد الإيرادات الضريبية العامة باعتماد السنة التي تسبقها	7%	14%	6%	20%	18%	-7%	8%	37%	3%	0%
نسبة تزايد العبء الضريبي باعتماد السنة التي تسبقها	1%	2%	1%	4%	2%	-2%	-1%	4%	-1%	0%

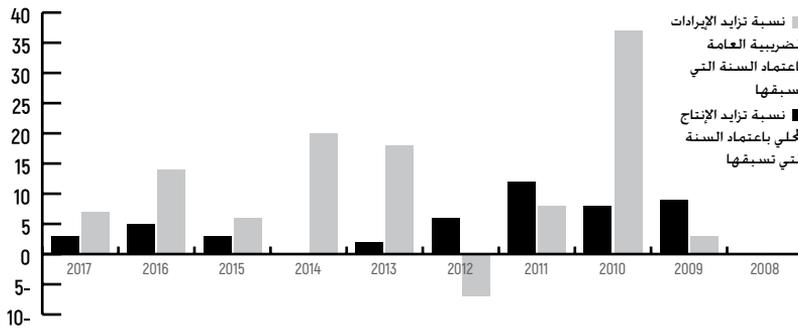
المصدر: جدول رقم (1).

الهدف من هذا الجدول هو قياس نسبة تزايد العبء الضريبي عن كل سنة، ومقارنة نسبة التزايد في الناتج المحلي ونسبة التزايد في الإيرادات الضريبية. لنتمكن من رؤية نسب التزايد في الإنتاج المحلي تنسجم مع نسبة التزايد في الإيرادات الضريبية.

إذا ما قارنا نسبة التزايد في الإنتاج المحلي الإجمالي للعام 2017 عن العام 2016، فقد كانت النسبة 3%. بينما كانت نسبة تزايد الإيرادات الضريبية 7% للفترة نفسها، ما أظهر زيادة في العبء الضريبي. وإذا ما تمت المقارنة مع العام 2015، فقد ازداد الإنتاج المحلي الإجمالي في العام 2017 عن العام 2015 بنسبة 8%. بينما ازدادت الإيرادات الضريبية بنسبة 21% للفترة نفسها. وإذا تمت المقارنة عن الفترة 2017-2014، فكانت الزيادة 11% في الإنتاج المحلي الإجمالي، بينما الزيادة في الإيرادات الضريبية كانت 27%.

وبما أن القوانين الضريبية لم تتغير في الأعوام الثلاثة (2017-2014)، ولا توجد نسب ضريبية متزايدة بشكل ملحوظ خلال هذه الفترة سوى بعض التعديلات غير المؤثرة نسبياً، فإن ذلك يدل على أن الزيادة في نسبة الإيرادات كانت نتيجة لزيادة في الجباية الضريبية، وهذه الزيادة ناجمة عن إجراءات الجباية الضريبية التي زادت من التحصيل الضريبي، ما انعكس على زيادة نسبة العبء الضريبي بمقارنته مع الناتج الإجمالي المحلي.

شكل رقم (2): مقارنة نسبة تزايد الإنتاج المحلي إلى نسبة تزايد الإيرادات الضريبية العامة السنوية



جدول رقم (4): احتساب العبء الضريبي بعد تعديل الإيرادات الضريبية بنسبة 35% كتهرب ضريبي  
(القيم بالمليون دولار أمريكي)

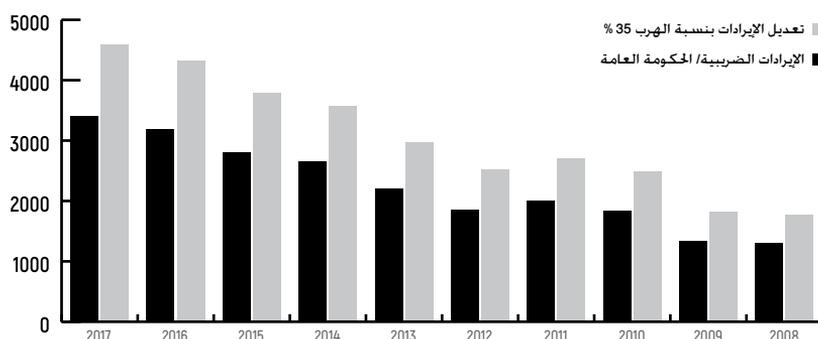
البند/السنة	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017
النتائج المحلي الإجمالي	8556.9	9298.1	10051.2	11299	12009	12275	12253	12673	13270	13686.4
الإيرادات الضريبية/الحكومة العامة	1308.9	1343.9	1846.4	1998.1	1862.6	2203.9	2651.8	2811.3	3197.6	3406.1
تعديل الإيرادات بنسبة التهرب 35%	1767.015	1814.3	2492.64	2697.4	2514.4	2975.3	3579.9	3795.3	4316.8	4598.24
نسبة العبء الضريبي الإيرادات الضريبية/الحكومة العامة	% 15	% 14	% 18	% 18	% 16	% 18	% 22	% 22	% 24	% 25
نسبة العبء الضريبي المعدلة	% 21	% 20	% 25	% 24	% 21	% 24	% 29	% 30	% 33	% 34

المصدر: جدول رقم (1).

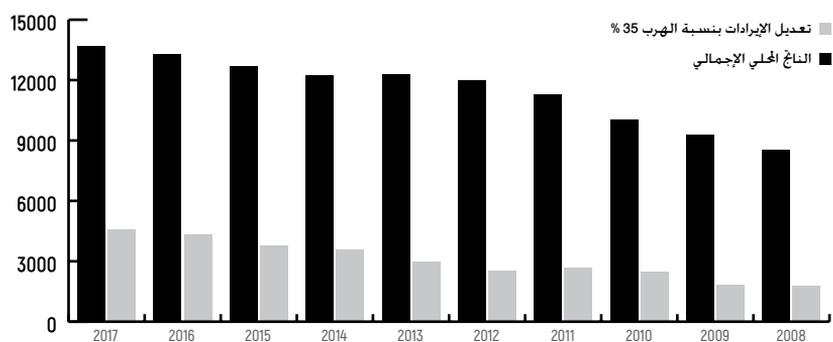
الهدف من هذا الجدول هو تعديل الإيرادات الضريبية بنسبة التهرب الضريبي (35%) للوصول إلى العبء الضريبي الواقعي الذي يعاني منه المكلفون.

ووفقاً لتقرير المجلس الاقتصادي الفلسطيني للتنمية والإعمار (بكدار)،<sup>7</sup> بأن نسبة التهرب الضريبي تعادل (30 - 40%) من حجم الإيرادات الضريبية الكلية: أي إنه إذا أعدنا احتساب الإيرادات الضريبية الكلية بزيادة نسبة التهرب الضريبي بـ 35%. فإننا نلاحظ أن العبء الضريبي التقديري يصل في العام 2017 إلى 34%: أي بفارق 9% عن البيانات المصرح عنها فعلياً من دافعي الضرائب. وفي العام 2016 بفارق 9% أيضاً. و8% للعام 2015. و7% للعام 2014. وهذا يدل على أن التهرب الضريبي يعمل على زيادة العبء الضريبي على المكلفين الملتزمين بشكل كامل. أو نسبي. بينما لا ينعكس ذلك على المكلفين غير الملتزمين. ما ينعكس سلباً على الإيرادات الضريبية. أن عدم توزيع العبء الضريبي. بشكل متوازن. على المكلفين كافة. يؤدي إلى عدم كفاءة العدالة الضريبية. ما يؤدي بالملتزمين ضريبياً؛ إما الانسحاب من السوق وإما عدم القدرة على الاستمرار وإما العزوف وعدم الاستثمار وإما تفضيل التهرب الضريبي قدر الإمكان. ما سينعكس سلباً على الاقتصاد الفلسطيني.

شكل رقم (3): مقارنة الإيرادات الضريبية المجدية من خلال الحكومة العامة مع نسبة الإيرادات المعدلة بـ 35% نسبة التهرب الضريبي



شكل رقم (4): مقارنة الناتج المحلي الإجمالي مع نسبة الإيرادات المعدلة بـ 35 % نسبة التهرب الضريبي



جدول رقم (5): الجدول العام للإيرادات الضريبية وبنودها  
(القيم بالمليون دولار أمريكي)

البند/السنة	2017	2016	2015	2014	2013	2012	2011	2010	2009	2008
إجمالي الإيرادات الضريبية المحلية	761.94	625.92	605.17	601.90	597.56	479.04	482.35	474.30	301.50	272.80
إيرادات المقاصة	2416.12	2337.75	2053.52	2053.50	1690.53	1458.91	1423.24	1258.80	1087.90	1101.50
الإرجاعات الضريبية	72.38	92.98	154.06	175.91	230.94	112.73	116.31	76.30	90.80	116.30
صافي الإيرادات الضريبية	3105.68	2870.68	2504.63	2479.50	2057.15	1825.22	1789.27	1656.80	1298.60	1258.00
تفاصيل الإيرادات الضريبية المحلية:										
ضريبة الدخل	218.81	169.29	180.13	191.76	197.84	171.19	132.51	139.70	79.40	84.00
نسبة ضريبة الدخل إلى صافي الإيرادات الضريبية	0.09	0.06	0.07	0.08	0.10	0.10	0.08	0.08	0.06	0.07
ضريبة القيمة المضافة	280.14	242.04	257.81	266.36	236.09	174.10	189.19	164.80	138.60	125.70
الجمارك	204.21	162.64	116.74	74.73	53.43	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
مكوس مشروبات	1.41	1.20	1.13	0.92	1.58	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
مكوس سجاير	53.66	45.10	47.07	65.66	104.76	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
أخرى	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	131.06	157.79	159.50	81.90	61.10
مجموع الضرائب غير المباشرة المحلية	539.42	450.99	422.75	407.68	395.87	305.17	346.98	324.30	220.50	186.80
مجموع الضرائب غير المباشرة المقاصة	2365.79	2307.38	2047.53	2039.10	1679.50	1456.60	1413.13	1255.10	1085.30	1101.50
نسبة الضرائب غير المباشرة إلى صافي الإيرادات الضريبية	0.91	0.93	0.92	0.92	0.90	0.90	0.92	0.91	0.94	0.93
ضريبة الأملاك	3.68	5.65	2.31	2.46	3.82	2.68	2.77	10.20	1.70	2.10
نسبة ضريبة الأملاك إلى صافي الإيرادات الضريبية	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.01	0.00	0.00
تفاصيل المقاصة										
جمارك	929.00	829.06	750.93	706.02	574.35	512.73	503.74	434.30	386.50	368.30
ض ق م	633.80	703.19	585.14	638.18	558.59	483.32	452.54	379.70	336.50	385.30
ضريبة شراء	-1.30	-2.59	-1.59	1.85	0.72	3.90	0.00	3.70	3.70	3.60
محروقات	804.29	777.72	713.06	693.05	545.84	456.65	456.84	437.40	358.60	344.30
ضريبة دخل	49.92	9.42	5.99	14.40	11.05	2.29	8.24	0.40	0.00	0.00
أخرى	0.42	20.94	0.00	0.00	0.00	0.00	1.90	3.30	2.60	0.00
تفاصيل إرجاعات	72.38	92.98	154.06	175.91	230.94	112.73	116.31	76.30	90.80	116.30
وقود	38.98	61.99	126.99	146.78	199.42					
أخرى	33.41	30.99	27.07	29.13	31.52					

تم أخذ بيانات الجدول رقم (5) أعلاه من التقارير الشهرية التجميعية الصادرة عن وزارة المالية. وذلك بسبب تفصيلاتها التي من المفترض أن تعتمد وزارة المالية في إعداد تقاريرها السنوية. وكذلك الموازنة. كما تم اعتماد سعر صرف الدولار من التقارير الشهرية ذاتها.<sup>6</sup>

يفصل هذا الجدول النظام الضريبي للإيرادات الضريبة من حيث المعيار التقني إلى نوعين من الضرائب. وهما:

- ضرائب مباشرة: وتشمل ضريبة الأملاك، وضريبة الدخل، حيث إن ضريبة الدخل تجبي محلياً. ومن خلال المقاصة التي تجبي عن الدخل المتحقق للفلسطينيين العاملين في الداخل.
- ضرائب غير مباشرة: وتشمل:

أولاً: ضريبة القيمة المضافة وتشمل ضريبة قيمة مضافة مجبأة محلياً ومن خلال المقاصة. أما ضريبة القيمة المضافة الجبأة محلياً فتتكون من:

- ضريبة قيمة مضافة من المكلفين.
- ضريبة قيمة مضافة من خلال البيانات الجمركية، مثل احتساب البيان الجمركي على السيارات، حيث إن النسبة الأكبر من قيمة الضرائب على البيان الجمركي هي ضريبة قيمة مضافة، وكذلك إعادة تقييم البيانات الجمركية.

أما ضريبة القيمة المضافة الجبأة من خلال دائرة المقاصة، فهي:

- ضريبة القيمة المضافة على فواتير المقاصة المتحققة من الصفقات مع الجانب الإسرائيلي.
- ضريبة القيمة المضافة المحتسبة في البيانات الجمركية، التي تشكل النسبة الأكبر في الضرائب المحتسبة على البيان الجمركي المتحققة على الموائئ الحدودية.

لذلك، يصعب احتساب التفصيلات المصرح عنها في البيانات المالية كصافي ضريبة القيمة المضافة المتحققة، وكذلك نسبة الرسوم الجمركية، وعليه فسيتم اعتماد النسب لاحقاً والمقارنات ما بين صافي الضرائب المباشرة وغير المباشرة.

ثانياً: الرسوم الجمركية التي تجبي محلياً، ومن خلال المقاصة كما ذكر أعلاه.

ثالثاً: ضريبة الشراء، وهي نفسها المكوس العادية أو ضريبة الإنتاج على المصنوعات المحلية، وتعامل على غرارها المكوس على السجائر، والمكوس على المشروبات و(البلو) على الحرققات.

أما فيما يتعلق بقيمة ضريبة الشراء الجبأة من خلال دائرة المقاصة، التي ظهرت بقيمة سلبية، فيعود ذلك إلى فرض الجانب الإسرائيلي شروطاً يستطيع المكلف لديهم تجنب دفع هذه الضريبة، بينما لا يستطيع المكلف الفلسطيني تجنبها، ما يعني أن الجانب الإسرائيلي يستطيع جباية ضريبة الشراء عن المكلف الفلسطيني، ويصعب العكس، ما أدى إلى تناقصها، بحيث وصلت إلى القيمة السلبية.

جدول رقم (6): قياس نسبة صافي الإيرادات المحلية إلى صافي الإيرادات الضريبية، ونسبة مجمل الإيرادات الضريبية المتأتية من المقاصة إلى صافي الإيرادات الضريبية (القيم بالمليون دولار أمريكي)

البيد/السنة	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017
إجمالي الإيرادات الضريبية المحلية	272.80	301.50	474.30	482.35	479.04	597.56	601.90	605.17	625.92	761.94
الإرجاعات الضريبية	116.30	90.80	76.30	116.31	112.73	230.94	175.91	154.06	92.98	72.38
صافي الإيرادات الضريبية المحلية	156.50	210.70	398.00	366.03	366.31	366.62	425.99	451.11	532.93	689.56
إيرادات المقاصة	1101.50	1087.90	1258.80	1423.24	1458.91	1690.53	2053.50	2053.52	2337.75	2416.12
صافي الإيرادات الضريبية	1258.00	1298.60	1656.80	1789.27	1825.22	2057.15	2479.50	2504.63	2870.68	3105.68
نسبة صافي الإيرادات الضريبية المحلية إلى صافي الإيرادات الضريبية	0.12	0.16	0.24	0.20	0.20	0.18	0.17	0.18	0.19	0.22
نسبة إيرادات المقاصة إلى صافي الإيرادات الضريبية	0.88	0.84	0.76	0.80	0.80	0.82	0.83	0.82	0.81	0.78

المصدر: جدول رقم (5).

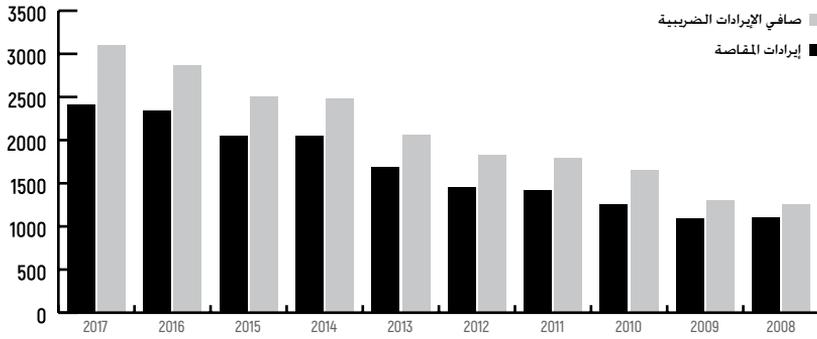
الهدف من هذا الجدول هو قياس حصة الإيرادات الضريبية المتأتية من المقاصة ومقارنتها بصافي الإيرادات الضريبية، لكي نرى درجة اعتماد الإيرادات الضريبية على المقاصة، وكذلك قياس حصة الإيرادات الضريبية المحلية (المباشرة وغير المباشرة) ودرجة اعتمادها.

في الجدول أعلاه، تم قياس نسبة مجمل إيرادات الضريبية المتأتية من المقاصة إلى صافي الإيرادات الضريبية، فكانت نسبتها في العام 2017 (78%)، وفي العام 2016 (81%)، وفي العام 2015 كانت (82%)، وفي العام 2014 (83%)، وكان المعدل لصافي الإيرادات الضريبية المتأتية من المقاصة لعشر سنوات من الأعوام (2008-2017) (81.4%)، بينما كانت نسبة صافي الإيرادات الضريبية المحلية للعام 2017 (22%)، وفي العام 2016 (19%)، بينما في العام 2015 لم تتجاوز (18%)، وفي العام 2014 كانت النسبة (17%)، وكان المعدل لصافي الإيرادات الضريبية المحلية للسنوات العشر نفسها (2008-2017) (18.6%)، ما يدل على أن اعتماد الخزينة الفلسطينية بنسبة 81.4% على الإيرادات الضريبية المتأتية من المقاصة.

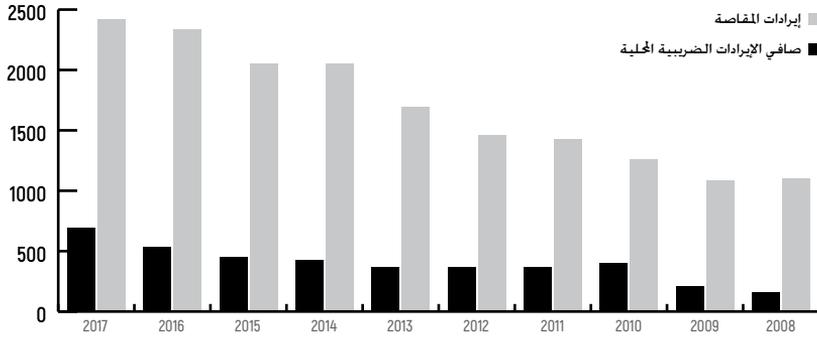
وإذا قمنا بتعديل إيرادات المقاصة بنسبة التهرب الضريبي (35%) للعام 2017، التي كانت قيمتها 2416.12 مليون دولار أمريكي، لتصبح قيمتها بعد التعديل 3261.76 مليون دولار أمريكي؛ أي إن قيمة التهرب الضريبي في المقاصة تساوي 845.64 مليون دولار؛ أي إن نسبة التهرب أعلى من صافي الإيرادات الضريبية المحلية بأنواعها كافة.

فإذا نظرنا إلى مكافحة التهرب نظرة متشائمة، وكانت النسبة 18.6% من المقاصة، فهذا يعني أننا عوضنا الإيرادات الضريبية المحلية كافة.

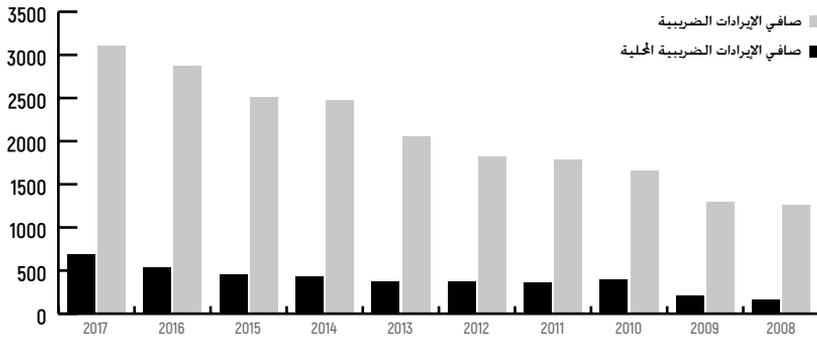
شكل رقم (5): مقارنة إيرادات المقاصة مع صافي الإيرادات الضريبية



شكل رقم (6): مقارنة صافي الإيرادات الضريبية المحلية مع إيرادات المقاصة



شكل رقم (7): مقارنة صافي الإيرادات الضريبية المحلية مع صافي الإيرادات الضريبية



جدول رقم (7): مقارنة إجمالي ضريبة الدخل مع صافي الإيرادات الضريبية  
(القيم بالمليون دولار أمريكي)

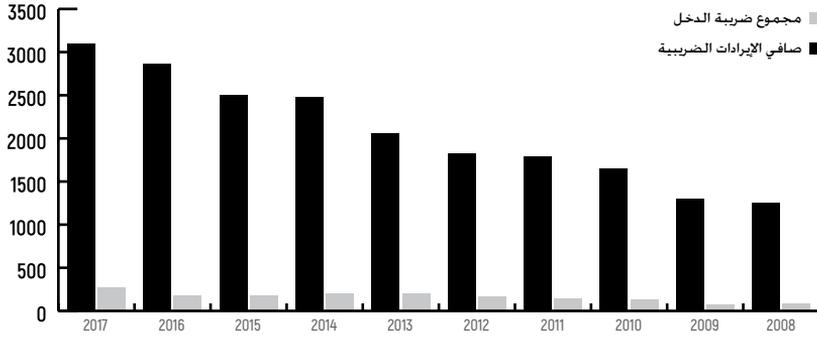
البند/السنة	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017
صافي الإيرادات الضريبية	1258.00	1298.60	1656.80	1789.27	1825.22	2057.15	2479.50	2504.63	2870.68	3105.68
ضريبة الدخل المحلية	84.00	79.40	139.70	132.51	171.19	197.84	191.76	180.13	169.29	218.81
ضريبة الدخل-المقاصة	0.00	0.00	0.40	8.24	2.29	11.05	14.40	5.99	9.42	49.92
مجموع ضريبة الدخل	84.00	79.40	140.10	140.75	173.48	208.89	206.16	186.12	178.72	268.73
نسبة ضريبة الدخل إلى صافي الإيرادات الضريبية	0.07	0.06	0.08	0.08	0.10	0.10	0.08	0.07	0.06	0.09

المصدر: جدول رقم (5).

الهدف من هذا الجدول، هو مقارنة إجمالي ضريبة الدخل إلى صافي الإيرادات الضريبية لقياس مساهمة ضريبة الدخل في الإيرادات الضريبية.

الجدول أعلاه يقارن إجمالي إيرادات ضريبة الدخل مع صافي الإيرادات الضريبية. حيث بلغت نسبة إيرادات ضريبة الدخل في العام 2017 (9%)، وفي العام 2016 كانت 6%، بينما في العام 2015 بلغت 7%، وفي العام 2014 كانت 8%، أي إن معدل نسبة ضريبة الدخل إلى صافي الإيرادات الضريبية في السنوات العشر (2017-2008) بلغ 7.9%.

شكل رقم (8): مقارنة صافي الإيرادات الضريبية مع مجموع ضريبة الدخل



جدول رقم (8): إجمالي إيرادات ضريبة الأملاك إلى صافي الإيرادات الضريبية  
(القيم بالمليون دولار أمريكي)

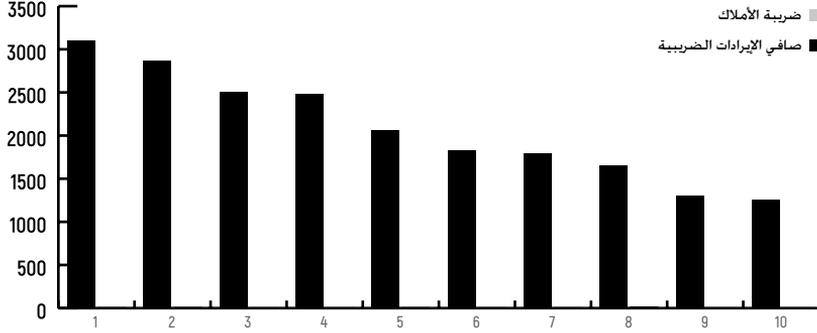
البند/السنة	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017
صافي الإيرادات الضريبية	1258.00	1298.60	1656.80	1789.27	1825.22	2057.15	2479.50	2504.63	2870.68	3105.68
ضريبة الأملاك	2.10	1.70	10.20	2.77	2.68	3.82	2.46	2.31	5.65	3.68
نسبة ضريبة الأملاك إلى صافي الإيرادات الضريبية	% 0.167	% 0.130	% 0.616	% 0.155	% 0.147	% 0.186	% 0.099	% 0.092	% 0.197	% 0.1185

المصدر: جدول رقم (5).

الهدف من الجدول أعلاه، احتساب حصة ضريبة الأملاك من صافي الإيرادات الضريبية.

الجدول أعلاه يقارن إجمالي إيرادات ضريبة الأملاك إلى صافي الإيرادات الضريبية، فكان معدل نسبة إيرادات ضريبة الأملاك إلى صافي الإيرادات الضريبية في السنوات العشر (2008-2017) لا يتجاوز 0.5%.

شكل رقم (9): إجمالي إيرادات ضريبة الأملاك إلى صافي الإيرادات الضريبية



الجدول رقم (9): مقارنة نسبة إجمالي إيرادات الضرائب المباشرة مع صافي الإيرادات الضريبية (القيم بالمليون دولار أمريكي)

السنة	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017
صافي الإيرادات الضريبية	1258.00	1298.60	1656.80	1789.27	1825.22	2057.15	2479.50	2504.63	2870.68	3105.68
مجموع ضريبة الدخل	84.00	79.40	140.10	140.75	173.48	208.89	206.16	186.12	178.72	268.73
ضريبة الأملاك	2.10	1.70	10.20	2.77	2.68	3.82	2.46	2.31	5.65	3.68
مجموع الضرائب المباشرة	86.10	81.10	150.30	143.52	176.16	212.71	208.63	188.43	184.37	272.41
نسبة الضرائب المباشرة إلى صافي الإيرادات الضريبية	% 7	% 6	% 9	% 8	% 10	% 10	% 8	% 8	% 6	% 9

المصدر: جدول رقم (5).

الهدف من الجدول أعلاه، هو قياس مدى اعتماد الحكومة على الإيرادات الضريبية المباشرة إلى صافي الإيرادات الضريبية.

ويقارن الجدول أعلاه، نسبة إجمالي إيرادات الضرائب المباشرة مع صافي الإيرادات الضريبية للسنوات العشر الواقعة بين (2008-2017)، فبلغت معدل نسبة الضرائب المباشرة لهذه الفترة 8.1%.

جدول رقم (10): نسبة إجمالي إيرادات الضرائب غير المباشرة المحلية إلى صافي الإيرادات الضريبية

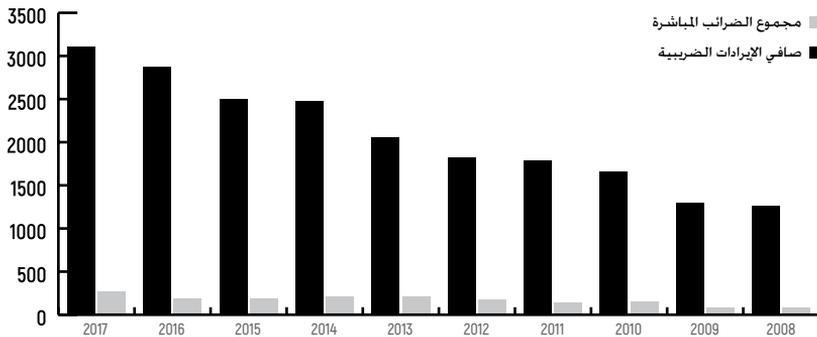
البند/السنة	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017
صافي الإيرادات الضريبية	1258.00	1298.60	1656.80	1789.27	1825.22	2057.15	2479.50	2504.63	2870.68	3105.68
ضريبة القيمة المضافة	125.70	138.60	164.80	189.19	174.10	236.09	266.36	257.81	242.04	280.14
الجمارك	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	53.43	74.73	116.74	162.64	204.21
مكوس مشروبات	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	1.58	0.92	1.13	1.20	1.41
مكوس سجائر	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	104.76	65.66	47.07	45.10	53.66
أخرى	61.10	81.90	159.50	157.79	131.06	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
مجموع الضرائب غير المباشرة المحلية	186.80	220.50	324.30	346.98	305.17	395.87	407.68	422.75	450.99	539.42
تفاصيل إرجاعات	116.30	90.80	76.30	116.31	112.73	230.94	175.91	154.06	92.98	72.38
صافي مجموع الضرائب غير المباشرة المحلية	70.50	129.70	248.00	230.67	192.44	164.93	231.76	268.69	358.01	467.04
نسبة صافي مجموع الضرائب غير المباشرة المحلية	0.06	0.10	0.15	0.13	0.11	0.08	0.09	0.11	0.12	0.15

المصدر: جدول رقم (5)

الهدف من الجدول أعلاه هو قياس مدى اعتماد الحكومة على الإيرادات الضريبية غير المباشرة المحلية إلى صافي الإيرادات الضريبية.

ويقارن الجدول أعلاه نسبة إجمالي إيرادات الضرائب غير المباشرة المحلية مع صافي الإيرادات الضريبية للسنوات العشر الواقعة بين (2008-2017)، وقد بلغ معدلها 11%.

شكل رقم (10): مقارنة صافي الإيرادات الضريبية مع مجموع الضرائب المباشرة



جدول رقم (11): نسبة إجمالي إيرادات الضرائب غير المباشرة المقاصة إلى صافي الإيرادات الضريبية

البند/السنة	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017
صافي الإيرادات الضريبية	1258.00	1298.60	1656.80	1789.27	1825.22	2057.15	2479.50	2504.63	2870.68	3105.68
جمارك	368.30	386.50	434.30	503.74	512.73	574.35	706.02	750.93	829.06	929.00
ضريبة القيمة المضافة	385.30	336.50	379.70	452.54	483.32	558.59	638.18	585.14	703.19	633.80
ضريبة شراء	3.60	3.70	3.70	0.00	3.90	0.72	1.85	-1.59	-2.59	-1.30
محروقات	344.30	358.60	437.40	456.84	456.65	545.84	693.05	713.06	777.72	804.29
مجموع الضرائب غير المباشرة المقاصة	1101.50	1085.30	1255.10	1413.13	1456.60	1679.50	2039.10	2047.53	2307.38	2365.79
نسبة الضرائب غير المباشرة المقاصة إلى صافي الإيرادات الضريبية	% 88	% 84	% 76	% 79	% 80	% 82	% 82	% 82	% 80	% 76

المصدر: جدول رقم (5).

الهدف من هذا الجدول. هو قياس نسبة الضرائب غير المباشرة الواردة عن طريق المقاصة. ومدى اعتماد الإيرادات الضريبية عليها.

ويقارن الجدول أعلاه نسبة إجمالي إيرادات الضرائب غير المباشرة المقاصة مع صافي الإيرادات الضريبية للسنوات العشر الواقعة من (2008-2017). وبلغ معدلها 80.9%.

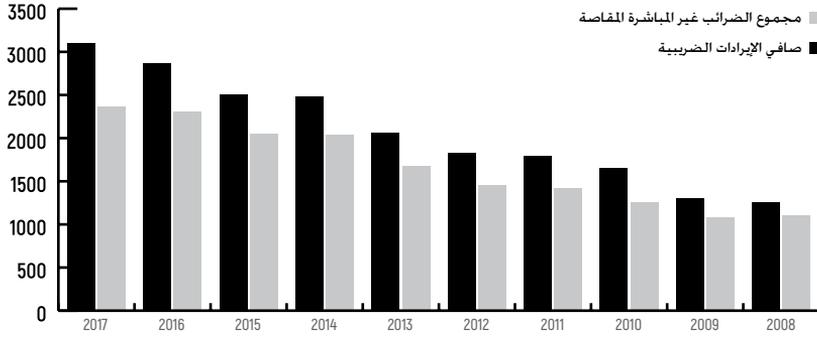
جدول رقم (12): نسبة صافي مجموع الضرائب غير المباشرة الكلية إلى صافي الإيرادات الضريبية (القيم بالمليون دولار أمريكي)

البند/السنة	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017
صافي الإيرادات الضريبية	1258	1298.6	1656.8	1789.3	1825.2	2057.1	2479.5	2504.6	2870.7	3105.7
مجموع الضرائب غير المباشرة المقاصة	1101.5	1085.3	1255.1	1413.1	1456.6	1679.5	2039.1	2047.5	2307.4	2365.8
صافي مجموع الضرائب غير المباشرة المحلية	70.5	129.7	248	230.67	192.44	164.93	231.76	268.69	358.01	467.04
صافي مجموع الضرائب غير المباشرة الكلية	1172	1215	1503.1	1643.8	1649	1844.4	2270.9	2316.2	2665.4	2832.8
نسبة صافي مجموع الضرائب غير المباشرة الكلية	% 93	% 94	% 91	% 92	% 90	% 90	% 92	% 92	% 93	% 91

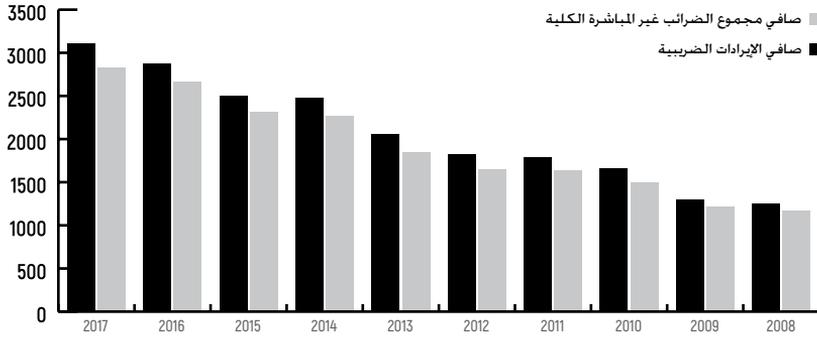
المصدر: جدول رقم (5).

يقارن الجدول أعلاه. نسبة صافي مجموع الضرائب غير المباشرة الكلية مع صافي الإيرادات الضريبية للسنوات العشر الواقعة بين (2008-2017). وقد بلغ معدلها 91.8%.

شكل رقم (11): نسبة صافي الإيرادات الضريبية إلى مجموع الضرائب غير المباشرة المقاصة



شكل رقم (12): مقارنة صافي الإيرادات الضريبية مع صافي مجموع الضرائب غير المباشرة الكلية



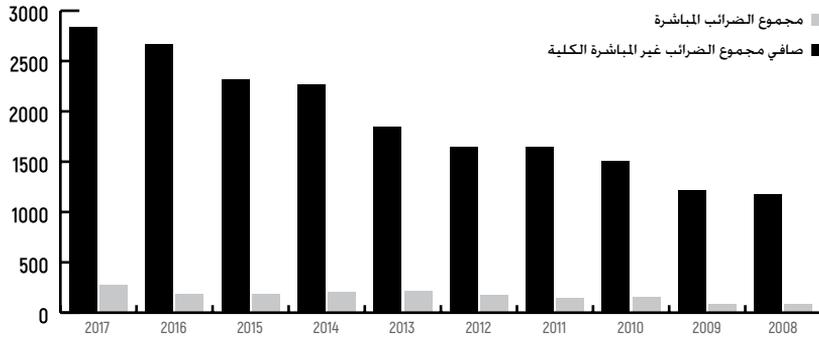
جدول رقم (13): مقارنة نسبة صافي مجموع الضرائب المباشرة وغير المباشرة الكلية مع صافي

الإيرادات الضريبية  
(القيم بالمليون دولار أمريكي)

السنة	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	البند/السنة
صافي الإيرادات الضريبية	1258	1298.6	1656.8	1789.3	1825.2	2057.1	2479	2504.6	2870.7	3105.7	
صافي مجموع الضرائب غير المباشرة الكلية	1172	1215	1503.1	1643.8	1649	1844.4	2271	2316.2	2665.4	2832.8	
نسبة صافي مجموع الضرائب غير المباشرة الكلية	% 93	% 94	% 91	% 92	% 90	% 90	% 92	% 92	% 93	% 91	
مجموع الضرائب المباشرة	86.1	81.1	150.3	143.52	176.16	212.71	208.6	188.43	184.37	272.41	
نسبة الضرائب المباشرة إلى صافي الإيرادات الضريبية	% 7	% 6	% 9	% 8	% 10	% 10	% 8	% 8	% 6	% 9	
نسبة مجموع الإيرادات المباشرة وغير المباشرة إلى صافي الإيرادات الضريبية الكلية	% 100	% 100	% 100	% 100	% 100	% 100	% 100	% 100	% 99	% 100	

المصدر: جدول رقم (5)

شكل رقم (13): صافي مجموع الضرائب غير المباشرة الكلية إلى مجموع الضرائب المباشرة



جدول رقم (14): مقارنة نسب ضريبة الدخل على الشركات، والأفراد، والاقتطاعات مع الدخل الكلي (القيم بالمليون دولار أمريكي)

البنء/ السنة	2013	2014	2015	2016	2017
ضريبة الدخل على الشركات	134.3	126.5	115.8	113.4	148.1
ضريبة الدخل على الأفراد	11.3	14.5	6	9.3	50.2
ضريبة الدخل من الاقتطاعات	62.2	66.5	63.7	54.3	72.1
مجموع ضريبة الدخل:	207.8	207.5	185.5	177	270.4
نسبة ضريبة الدخل على الشركات إلى الدخل الكلي	% 65	% 61	% 62	% 64	% 55
نسبة ضريبة الدخل على الأفراد إلى الدخل الكلي	% 5	% 7	% 3	% 5	% 19
نسبة ضريبة الدخل من الاقتطاعات إلى الدخل الكلي	% 30	% 32	% 34	% 31	% 27

المصدر: التقارير المالية السنوية الصادرة عن وزارة المالية<sup>3</sup>

يقارن هذا الجدول قياس معدل:

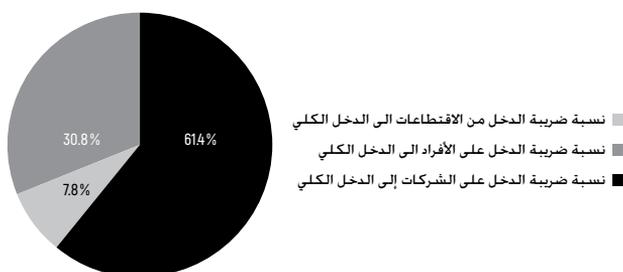
1. نسب ضريبة الدخل على الشركات إلى مجموع ضريبة الدخل.
2. نسب ضريبة الدخل على الأفراد إلى مجموع ضريبة الدخل.
3. نسب ضريبة الدخل من الاقتطاعات إلى مجموع ضريبة الدخل.

فكان معدل النسب للسنوات الواقعة ما بين (2013- 2017) كما هو مبين في الجدول أدناه. 61.4% من إجمالي الدخل، ومتحصلة من قطاع الشركات، و7.8% من الدخل على الأفراد، و30.8% من الاقتطاعات. ما يعني أن ما يعادل ثلث إيرادات ضريبة الدخل يتأتى من الاقتطاعات الضريبية على الموظفين، وهي نسبة كبيرة إذا ما قورنت مع النسبة المتحصلة من الشركات، ما يدل على عدم عدالة توزيع العبء الضريبي بسبب نسبة التهرب الكبيرة من الشركات والأفراد.

جدول رقم (15): معدل نسب ضريبة الدخل على الشركات، والأفراد، والاقتطاعات إلى الدخل الكلي للسنوات بين (2013- 2017)

نسبة ضريبة الدخل على الشركات إلى الدخل الكلي	61.4 %
نسبة ضريبة الدخل على الأفراد إلى الدخل الكلي	7.8 %
نسبة ضريبة الدخل من الاقتطاعات إلى الدخل الكلي	30.8 %

شكل رقم (14): نسب ضريبة الدخل على الشركات، والأفراد، والاقتطاعات إلى الدخل الكلي للسنوات (2013-2017)



جدول رقم (16): توزيع الضرائب المدفوعة لقطاعات عدة مختلفة لعينة المقابلات (القيم بالشيكل الإسرائيلي)

البيان	موظف قطاع خاص	موظف قطاع عام	تاجر فردي	شركة تجارية عامة	شركة إنشآت ومقاولات	وكيل تأمين	مصنع	مهن حرة
ض.ق.م المشتريات/المقاصة	0	0	10,500	156,750	82,500	4,500	103,500	3,400
ض.ق.م البيانات الجمركية	0	0	7,500	114,500	50,300	0	155,400	0
إجمالي ض ق م المحولة من النقص	0	0	18,000	271,250	132,800	4,500	258,900	3,400
مبلغ ض ق م المشتريات المحلية	0	0	15,000	25,000	115,500	15,500	100,500	6,600
مبلغ ض.ق.م مدفوعة سنوياً	0	0	3,000	17,500	72,600	25,000	42,100	3,000
مبلغ ض ق م المحلية	0	0	18,000	42,500	188,100	40,500	142,600	9,600
إجمالي ض ق م	0	0	36,000	313,750	320,900	45,000	401,500	13,000
مبلغ ضريبة الدخل سنوياً	1,200	800	2,400	11,250	24,000	20,000	33,200	3,000
ضريبة أملاك مدفوعة سنوياً	1,500	1,500	2,000	2,100	3,000	3,000	3,500	1,200
مجموع الإيرادات الضريبية	2,700	2,300	40,400	327,100	347,900	68,000	438,200	17,200

المصدر: المقابلات.

وقد تم اختيار 3 عينات مكونة من كل من القطاعات التالية. علماً أنه تم اختيار العينات كافة من الفئة المتوسطة. وكانت البيانات حسب الجدول رقم (16):

- موظف قطاع عام.
- موظف قطاع خاص.
- تاجر فردي/ملابس.
- شركة تجارية عامة/أغذية.
- شركة إنشآت ومقاولات.
- وكيل تأمين.
- مصنع.
- مهن حرة (مهندس، محام، محاسب).

وقد تم أخذ معدل المدفوعات السنوية لكل قطاع للعام 2017 بالشيكول، بما يشمل:

- ضريبة القيمة المضافة على المشتريات/المقاصة.
- ضريبة القيمة المضافة على المشتريات/البيانات الجمركية.
- ضريبة القيمة المضافة على المشتريات المحلية/فواتير محلية.
- مبلغ ضريبة القيمة المضافة المدفوعة/الكشف الدوري.
- مبلغ ضريبة الدخل المدفوعة.
- مبلغ ضريبة الأملاك المدفوعة.

جدول رقم (17): نسب أنواع الضرائب المدفوعة إلى مجموع الإيرادات الضريبية لعينة المقابلات (القيم بالشيكول الإسرائيلي)

مجموع الإيرادات الضريبية	1,243,800	% 100
إجمالي ض ق م	1,130,150	% 91
مبلغ ضريبة الدخل سنوياً	95,850	% 8
ضريبة أملاك مدفوعة سنوياً	17,800	% 1

المصدر: جدول رقم (16).

يبين الجدول رقم (17) مجموع الإيرادات الضريبية المدفوعة التي بلغت قيمتها 1,243,800 شيكل. وبلغ إجمالي ضريبة القيمة المضافة المدفوعة سنوياً 1,130,150 شيكلاً، بنسبة 91% من إجمالي الإيرادات الضريبية المدفوعة. أما مبلغ ضريبة الدخل المدفوع سنوياً فبلغ 95,850 شيكلاً، وكانت نسبة ضريبة الدخل إلى مجموع الإيرادات 8%. أما ضريبة الأملاك فبلغت 17,800 شيكل، وكانت نسبتها 1%. وكانت النسب متقاربة جداً مع ما ذكر في الجداول السابقة أعلاه.

جدول رقم (18): إجمالي الدخل حسب الفرق بين المبيعات والمشتريات الخاضعة لضريبة القيمة المضافة شهرياً وسنوياً (القيم بالشيكل الإسرائيلي)

البيان	موظف قطاع خاص	موظف قطاع عام	تاجر فردي	شركة تجارية عامة	شركة إنشاءات ومقاولات	وكيل تأمين	مصنع	مهن حرة
مبلغ ض.ق.م مدفوعة سنوياً	0	0	3,000	17,500	72,600	25,000	42,100	3,000
إجمالي الدخل حسب الفرق بين المبيعات والمشتريات الخاضعة لضريبة القيمة المضافة سنوياً	0	0	18750	109375	453750	156250	263125	18750
إجمالي الدخل حسب الفرق بين المبيعات والمشتريات الخاضعة لضريبة القيمة المضافة شهرياً	0	0	1562.5	9114.58333	37812.5	13020.8	21927.1	1562.5

المصدر: جدول رقم (16).

في الجدول أعلاه، تمت إعادة احتساب معدل الدخل الإجمالي الشهري للقطاعات كافة، حسب التصريحات لدوائر ضريبة القيمة المضافة، على أساس الفرق بين قيمة معدل الصفقات المنعقدة شهرياً، والمشتريات التشغيلية بموجب فواتير ضريبية. بمعنى آخر، لو تمت إضافة المصاريف التي لا تعتمد لدى دوائر ضريبة القيمة المضافة بحدها الأدنى: مثل مصاريف الإيجارات، والأجور، والضيافة، والماء، وكافة الرسوم المدفوعة، والتأمينات، والمصاريف البنكية، لأصبح مستوى الدخل المصرح عنها حسب بيانات المكلفين عبارة عن خسائر ما يدل على التهرب الضريبي الواضح. فلو قارنا معدل راتب موظف القطاع الخاص المصرح عنه، والمقتطع منه 5%، لوجدناه يعادل 5,000 شيكل. ومعدل موظف القطاع العام 4,333 شيكلاً شهرياً، فهل يعقل أن يكون مستوى صافي دخل موظف القطاع العام أعلى من القطاعات المذكورة.

العِبءُ الضَّرِيبيُّ من مَنظورِ العَدالَةِ الضَّرِيبيَّةِ

## النتائج

1. كانت الثقافة الفلسطينية قبل قيام السلطة الوطنية حث على عدم الالتزام بدفع الضرائب لسلطات الاحتلال. وكان التهرب منها واجباً وطنياً. وبعد قيام السلطة، أصبح هناك التزام بالدفع. لكن المواطن الفلسطيني لم يشعر بتحسّن في الخدمات المقدمة له.
2. عدم ثقة المواطن الفلسطيني والمكلف بالنظام الضريبي المعمول به.
3. يتسم النظام الضريبي بالتعقيد. نتيجة تنوع الضرائب وتعدد معدلاتها. إضافة إلى اختلاف مواعيد تحصيلها. كما ترتبت على ذلك صعوبة في تسيير الإجراءات الضريبية. ما عقد مهمة موظفي إدارة الضرائب والمكلفين. وأدى إلى كثرة المنازعات بين المؤسسات من جهة. والإدارة الضريبية من جهة أخرى.
4. تعدد القوانين الضريبية السارية. وعدم ملائمة بعضها للواقع الحالي بسبب إقرارها منذ عهدي الانتداب والاحتلال.
5. ضعف وقلة وتضارب البيانات والإحصائيات المتعلقة بالإيرادات الضريبية وتفصيلاتها التي يصعب أن تبنى عليها سياسات اقتصادية ومالية واجتماعية.
6. تقدر نسبة التهرب الضريبي بمعدل 35% من الإيرادات الضريبية.
7. حسب الدراسة. فقد تبين أن نسبة العبء الضريبي للعام 2017 هي 25%. ونرى أن هذه النسبة قد تزايدت بنسبة 1% عن العام 2016. و3% عن العامين 2014 و2015. و7% عن العام 2013. و9% عن العام 2012. و10% عن العام 2008. بينما إذا أعدنا احتساب الإيرادات الضريبية الكلية بزيادة نسبة التهرب الضريبي بـ 35%. فإننا نلاحظ أن العبء الضريبي التقديري يصل في العام 2017 إلى 34%: أي بفارق 9% عن البيانات المصرح عنها فعلياً من دافعي الضرائب. وفي العام 2016 بفارق 9% أيضاً. و8% للعام 2015. و7% للعام 2014. وهذا يدل على أن التهرب الضريبي يعمل على زيادة العبء الضريبي على المكلفين المتزمين بشكل كامل. أو نسبي. بينما لا ينعكس ذلك على المكلفين غير المتزمين. ما ينعكس سلباً على الإيرادات الضريبية. إن عدم توزيع العبء الضريبي بشكل متوازن. على المكلفين كافة. يؤدي إلى عدم كفاءة العدالة الضريبية. ما يؤدي بالمتزمين ضريبياً إما إلى الانسحاب من السوق. وإما إلى عدم القدرة على الاستمرار. وإما إلى العزوف وعدم الاستثمار. وإما إلى تفضيل التهرب الضريبي قدر الإمكان. ما سينعكس سلباً على الاقتصاد الفلسطيني.
8. بما أن القوانين الضريبية لم تتغير في الأعوام الثلاثة (2014-2017). ولا توجد نسب ضريبية متزايدة بشكل ملحوظ خلال هذه الفترة سوى بعض التعديلات غير المؤثرة نسبياً. فإن ذلك يدل على أن الزيادة في الإيرادات كانت نتيجة لزيادة في الجباية الضريبية. وهذه الزيادة ناجمة عن إجراءات الجباية الضريبية التي زادت من التحصيل الضريبي. ما انعكس على زيادة نسبة العبء الضريبي بمقارنته مع الناتج المحلي الإجمالي.
9. النظام الضريبي الفلسطيني مكون من الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة. وهذا يعني أن النظام الضريبي مبني على نقل العبء الضريبي من الوسيط (مقدم الخدمة أو البائع) إلى المستهلك النهائي: أي المواطن. حيث كان معدل نسبة الضرائب غير المباشرة خلال فترة السنوات العشر (2008-2017) 91%. بينما معدل نسبة الضرائب المباشرة 9% خلال الفترة نفسها. وحسب تعريف الضرائب غير المباشرة. فإن من يدفع هذه الضريبة هو المستهلك النهائي: أي المواطن. وإن التاجر أو المكلف هو وسيط مكلف بتحويل هذه الأموال بعد جبايتها إلى الخزانة العامة. ما يدل على أن من يتحمل العبء الأعظم من الضرائب هو المستهلك الفلسطيني. وليس مقدم الخدمة أو البائع. وحينما يتهرب هذا المكلف فهو يقوم بحجب هذه الأموال المدفوعة فعلاً من المواطن عن الخزانة العامة.
10. التهرب الضريبي من المكلفين ينعكس بعبء ضريبي إضافي على المواطن الفلسطيني (المستهلك النهائي) بنسبة 8-9% حسب الدراسة.

11. يتحمل المستهلك الفلسطيني العبء الضريبي بسبب التهرب الضريبي. في حين أن التزام المكلف بالتهرب ضريبياً يعني توريد الإيرادات الضريبية حسب الأصول. ولو أن المكلف التزم ضريبياً بالتصريحات الصحيحة ضمن الضرائب غير المباشرة، لتحقق الاكتفاء لدى الدولة بالإيرادات. وبالتالي تنعزز لدى الدولة القدرة على تقديم خدمات أفضل ضمن عبء ضريبي أقل على المواطن.
21. تظهر النتائج ضرورة إعادة النظر في السياسات الحكومية المالية، وبخاصة المتعلقة بالضرائب غير المباشرة وتخفيضها. ومنح إعفاءات أكبر؛ فوفاً لبروتوكول باريس الاقتصادي، بإمكان الحكومة تخفيض ضريبة القيمة المضافة عن المعمول بها لدى الجانب الإسرائيلي 2%، مع العلم أن النسبة مخفضة حالياً بـ (1%)، ولها كامل الصلاحيات على الضرائب المباشرة.
13. حسب بروتوكول باريس الاقتصادي، يحق للإدارة الضريبية تخفيض ما نسبته 2% عن النسبة المطبقة لدى الجانب الإسرائيلي، وهي حالياً 17%، بينما في الجانب الفلسطيني 16%.
14. إن السلطة الوطنية الفلسطينية محكومة بتبعيتها في النظام الضريبي وبخاصة في الشق المتمثل بالضرائب غير المباشرة، إلى بروتوكول باريس الاقتصادي. لذا يصعب تخفيف العبء الضريبي من خلال تعديل قوانين الضرائب غير المباشرة، ولكن يمكن تعديل وتخفيف العبء الضريبي من خلال الضرائب المباشرة؛ كونها لها الصلاحيات الكاملة عليها، التي لا تمثل جزءاً كبيراً من الإيرادات الضريبية، بل على العكس إذا تم تخفيف الضرائب المباشرة عن المواطن الفلسطيني، فذلك سيؤدي إلى تخفيف العبء الضريبي، وزيادة الإيرادات الضريبية من الضرائب المهربة من الخزينة والمسربة إلى الجانب الإسرائيلي، بأضعاف ما يتم تحصيله من الإيرادات الضريبية المباشرة.
15. إن التهرب الضريبي أدى إلى ضياع ما نسبته 35% من إيرادات السلطة الفلسطينية، ما أدى إلى زيادة العبء الضريبي على المكلفين الملتزمين، وهذا بدوره، أدى إلى الابتعاد عن تحقيق العدالة الضريبية.
16. أهم أسباب التهرب الضريبي هو خوف المكلف من التصريح عن مداخلته، التي من أهمها مشترياته من الجانب الإسرائيلي، وإخفاء فواتير المقاصة بسبب ضريبة الدخل، ما أدى إلى ضياع وتسريب نسبة كبيرة من إيرادات المقاصة.
17. إن السياسة الضريبية في فلسطين تتسم باللاعادلة، وبالأخص فيما يتعلق بضريبة الدخل، حيث إن أصحاب المداخل المحدودة يساهمون بنسبة الثلث تقريباً من إيرادات ضريبة الدخل الجبلة، وذلك في الفترة ما بين 2017 و2013، التي قام بدفعها العمال والموظفون، ولا تتوقف اللاعادلة للنظام الضريبي على نسبة مساهمة هذه الفئة فحسب في تحمل أعباء الميزانية العامة، بل في المعاملة الضريبية، حيث يخضعون لتقنية الاقتطاع من المصدر، في حين أن باقي المكلفين يتم احتساب الضرائب المفروضة عليهم على أساس التقارير السنوية التي يقدمونها، إضافة إلى أن الحد المعفى من الضرائب بالنسبة للخاضعين للضريبة على الدخل الإجمالي، لا يحقق بأي حال حد الكفاف، أما الإعفاءات المتعلقة بالضريبة على أرباح الشركات، فهي عديدة ومتنوعة بدعوى تشجيع الاستثمار.
18. الغش والتهرب الضريبيان: إن جميع السلبيات التي ذكرت سابقاً ساهمت في رفع حدة الغش والتهرب الضريبيين، إضافة إلى تدني وعي المكلفين، ووجود ثغرات في الاتفاقيات مع الجانب الإسرائيلي، وهو ما يدفع المكلفين إلى استغلال ذلك النقص للتهرب من الضريبة، ومثال ذلك فواتير المقاصة والتصريحات في البيانات الجمركية.
19. معدل صافي الإيرادات الضريبية المحلية للسنوات العشر (2017-2008) هي 18.6%، ما يدل على أن الخزينة الفلسطينية تعتمد بنسبة (81.4%) على الإيرادات الضريبية المتأتية من المقاصة. وإذا ما قمنا بتعديل إيرادات المقاصة بنسبة التهرب الضريبي (35%) للعام 2017، التي بلغت قيمتها 2416.12 مليون دولار أمريكي، لتصبح قيمتها بعد التعديل 3261.76 مليون دولار أمريكي، فإن قيمة التهرب الضريبي في المقاصة تبلغ 845.64 مليون دولار، أي إن نسبة التهرب أعلى من صافي الإيرادات الضريبية المحلية بأنواعها كافة.

20. إذا تمت مكافحة التهرب بنسبة 18.6 % من المقاصة. فهذا يعني أننا عوضنا الإيرادات الضريبية المحلية كافة.
21. إن معدل نسبة ضريبة الدخل إلى صافي الإيرادات الضريبية في السنوات العشر (2008-2017) بلغ 7.9 %.
22. تبين الدراسة أن ما يعادل 90 % من إجمالي إيرادات الحكومة هي إيرادات ضريبية. وأن 90 % من إيرادات الضرائب هي ضرائب غير مباشرة. ما يعني أن اعتماد موازنة الدولة على إيرادات الضرائب غير المباشرة يعادل تقريباً 81 %.
32. أشارت كافة الدراسات في فلسطين إلى أن نسبة معدل التهرب الضريبي في الحد الأدنى هي 35 %.
- وبمعنى آخر. كما أظهرت الدراسة. أنه إذا لم يكن هناك تهرب في الضرائب غير المباشرة وحدها. لأصبحت إيرادات الضرائب غير المباشرة أكثر من الإيرادات المطلوبة في الموازنة بنسبة 9.5 %.
24. أظهرت الدراسة. أيضاً. أن التهرب الضريبي له أثر سلبي كبير جداً على العدالة الضريبية. كما إن له انعكاساً كبيراً على العبء الضريبي. أي إنه إذا زاد التهرب الضريبي ازدادت عدم العدالة الضريبية في توزيع الأعباء الضريبية. وبالتالي ازداد العبء الضريبي. وتعود هذه السلبية. أيضاً. إلى تزايد نسبة التهرب مستقبلاً؛ أي إنه إذا لم تهتم الحكومة بتقليص التهرب الضريبي عن طريق السياسات المالية الضريبية العادلة. فإن ذلك سينعكس على المكلفين الملتزمين وتزداد رغبتهم في التهرب. وبالتالي ستواجه الحكومة نقصاً في الإيرادات. ما سيؤدي إلى عجز في الموازنة.
25. أظهرت الدراسة ارتكاز الحكومة على الضرائب غير المباشرة التي تسمى بـ "الضرائب على الفقراء"؛ لأنها تفرض على المستهلك النهائي؛ أي إن من يتحمل العبء الضريبي هو المستهلك (المواطن). والمستفيد بالحصلة هو المتهرب ضريبياً.
26. أظهرت الدراسة أن الجزء الرئيسي في التهرب يكون في الضرائب غير المباشرة التي يدفعها ويتحمل عبئها المستهلك الفلسطيني (المواطن). ولا يتحملها المكلف. وإنما يخفيها لصالحه ويحجبها عن الدولة خوفاً من دفع الضرائب المباشرة. وبخاصة ضريبة الدخل. التي تشكل بالمعدل نسبة 9 % من الإيرادات الضريبية. و8.1 % من الإيرادات العامة كافة. وإذا نظرنا إلى تركيبة الـ 9 % من الضرائب المباشرة. لوجدنا أن نسبة معدل ضريبة الدخل على الاقطاعات للفترة (2013-2017) هي 30.8 % من الـ 9 % (إجمالي ضريبة الدخل إلى الإيرادات الضريبية) التي تعادل 2.77 % من الإيرادات الضريبية. وكانت نسبة ضريبة الدخل على الأفراد من ضريبة الدخل الإجمالية هي 7.8 %. وتساوي 0.7 % من الإيرادات الضريبية. وكانت نسبة ضريبة الدخل على الشركات من ضريبة الدخل الإجمالية هي 61.4 %. وتعادل 5.53 % من الإيرادات الضريبية. كما إن شركات الخدمات والمؤسسات المالية لها حصة الأسد من الـ 5.53 %. وهذه الشركات والمؤسسات لها تعامل بسيط مع المقاصة والبيانات الجمركية (التي تشكل حصة الأسد من الضرائب المباشرة). بمعنى آخر إن الأثر المالي لأي سياسة مالية تتعلق بتخفيض أو إعفاء من ضريبة الدخل. بعيداً عن شركات الخدمات والاتصالات والمؤسسات المالية حسب الأوزان أعلاه في تركيبة ضريبة الدخل من الإيرادات الضريبية. التي لم تتجاوز الـ 3-1 %. ستؤدي إلى انخفاض بسيط في معدلات الإيرادات الحالية. بينما المردود المالي والمعنوي والأثر الإيجابي يكون على العدالة الضريبية. حيث تستطيع الحكومة اتخاذ الإجراءات والعقوبات على المتهربين من دفع الضرائب غير المباشرة. ما سيزيد من إيرادات السلطة على الأقل من 20 % إلى 35 % دون أي زيادة في العبء الضريبي على المستهلكين (المواطنين). فالضريبة. في نهاية الأمر. تكون مدفوعة مسبقاً. وإنما التهرب من قبل المكلفين يكمن في عدم توريدها إلى الخزينة.

العِبءُ الضَّرِيبيُّ من مَنظورِ العَدالَةِ الضَّرِيبيَّةِ

## الخلاصة والتوصيات

## الخلاصة والتوصيات

أظهرت النتائج أن المواطن والمكلف الفلسطيني يعاني من عبء ضريبي كبير ناتج عن التهرب الضريبي كسبب رئيسي. ما أدى إلى عدم العدالة الضريبية. الأمر الذي انعكس سلباً على الاقتصاد الفلسطيني. لذلك نوصي بوضع سياسات مالية وضريبية تنهض بالنظام الضريبي. من أجل رفع مستوى الإيرادات الضريبية. وتخفيض العبء الضريبي. ضمن الإمكانيات المتاحة. ودون الإخلال بالاتفاقيات. وفي هذا السياق. نورد التوصيات التالية:

- التوعية الضريبية: يجب على إدارة الضرائب عمل برامج توعوية تنهض بالوعي الفكري لدى المكلفين والمواطنين. وحثهم على الحس الوطني للمعنى الضريبي. وبخاصة الضرائب المسرية والمفقودة لصالح الجانب الإسرائيلي. وكذلك توعية الموظفين الذين يعملون في الإدارات الضريبية كافة. على آليات التعامل مع الجمهور. وعدم التعامل معه من منطلق قاعدة أن المكلفين كافة هم غير ملتزمين ومتهربين.
- اتباع سياسات مالية تحفيزية تمنح المكلفين إعفاءات أو خصومات ضريبية تشجيعية خاصة ضمن القطاعات الحيوية مثل القطاع الزراعي. على سبيل المثال. للملتزمين بتوريد فواتير المقاصة. والبيانات الجمركية. والملتزمين بإدارة الدفاتر الحسابية. عبر اعتماد تصنيفات معينة والتي من شأنها أن تزيد من الالتزام الضريبي لدى المكلفين.
- يجب العمل بشكل مستمر. على تحقيق التنمية الاقتصادية ارتباطاً بمنظور العدالة الاجتماعية كهدف أساسي. ما يتطلب الاستغلال الأمثل للسياسة المالية التي لها آثار ونتائج واضحة على معدل النمو الاقتصادي مع الحرص دائماً على عدالة التوزيع والجدابة. حيث تمثل السياسة الضريبية أحد الأركان الأساسية للسياسات المالية لتحقيق أهدافها. وكذلك لها آثار اجتماعية واقتصادية تتجلى في تحقيق العدالة الاجتماعية في توزيع الدخل والثروات بين الأفراد. والتصدي للآزمات الاقتصادية. وتبين الدراسة أن ما يعادل 90% من إجمالي الإيرادات هي إيرادات ضريبية. وكذلك تبين أن 90% من إيرادات الضرائب هي ضرائب غير مباشرة. ما يعني أن موازنة الدولة تعتمد بنسبة 81% تقريباً على إيرادات الضرائب غير المباشرة. كما أشارت كافة الدراسات في فلسطين إلى أن نسبة معدل التهرب الضريبي في الحد الأدنى هي 35%. وبمعنى آخر. إذا لم يكن هناك تهرب في الضرائب غير المباشرة وحدها. لأصبحت إيرادات الضرائب غير المباشرة أكثر من الإيرادات المطلوبة في الموازنة بنسبة 9.5%. لذلك يجب على إدارة السياسات المالية أن تنتهج السياسات التي تحقق الالتزام الضريبي ومنع التهرب. لذا يجب على الدولة انتهاج سياسة الحث على الالتزام الضريبي. الذي يعتبر أحد الأساليب التي تستعملها الدولة من أجل تحقيق التنمية الاقتصادية. وذلك من خلال تخفيض العبء الضريبي على النحو التالي:

1. تخفيض نسبة الضريبة المفروضة على الشريحة الأولى لتصبح 3% بدلاً من 5%. إذ يقع ضمن هذه الشريحة غالبية العاملين في القطاع العام والخاص والأهلي. وأصحاب المشاريع الصغيرة. وبعض الأعمال الحرفية والأنشطة التجارية.

2. رفع الإعفاءات السنوية من 36000 الى 48000 شيقل.

3. إعفاء قطاع الزراعة، بأنواعها كافة، من ضريبة الدخل، وتشجيع الاستثمار في هذا القطاع.
4. تشجيع أصحاب المنشآت الصناعية الصغيرة والمتوسطة على الالتزام بفتح ملفات ضريبية، حيث يتيح المجال إلى تعزيز إيرادات ضريبة القيمة المضافة.
5. وضع آليات أكثر فعالية لضمان وتعزيز التزام أصحاب المهن الحرة في الإفصاح عن دخولهم المالية، مثل، العيادات الخاصة ومكاتب المحاماة وغيرها.
6. اقتراح تعديلات ضريبية خاصة بمنتهي ومستوردي البضائع الأساسية مثل الطحين، والخبز، والحليب، والألبان ومشتقاتها، والسكر، من ضريبة الدخل.
7. ضم ضريبة الأملاك إلى الهيئات والمجالس البلدية لجبايتها، وذلك لتعزيز استفادة المواطن من تلك الضرائب من خلال تحسين الخدمات التي تقدمها البلديات، وتحقيق اللامركزية في نظام الجباية الضريبية، مع العلم أن يتم ذلك بالموازاة مع نظام تخمين شامل يترتب عليه الخروج بنظام إعفاءات لذوي الدخل المحدودة من أصحاب المساكن.

إن هذه الإعفاءات والخصومات التشجيعية ستنعكس إيجاباً على عدم الخوف من التصريح عن ضرائب الدخل والمقاصة لدى المكلفين، وبالتالي سيرتفع مستوى الإيرادات الضريبية، علماً أنه، وفقاً لنتائج الدراسة، فإن هذه الإعفاءات أساساً لا تشكل إيراداتها الضريبية نسبة ذات أهمية، أو مؤثرة، للإيرادات الضريبية، وأيضاً ستنعكس على ثقة المجتمع بدور الحكومة المعني والمهتم بتخفيف العبء الضريبي على المواطنين، ورفع المستوى الاقتصادي، وتشجيع الاستثمار في القطاعات الزراعية والصناعية والصحية، إن شركات الخدمات والمؤسسات المالية تحظى بحصة الأسد من الـ 5.53% نسبة ضريبة الدخل على الشركات من الإيرادات العامة، بمعنى آخر، إن الأثر المالي لأي سياسة مالية تتعلق بتخفيض أو إعفاء من ضريبة الدخل بعيداً عن شركات الخدمات والاتصالات والمؤسسات المالية، حسب الأوزان المبينة بالدراسة، في تركيبة ضريبة الدخل من الإيرادات الضريبية، التي لن تتجاوز 1-3%، سيؤدي إلى انخفاض بسيط في معدلات الإيرادات الحالية، بينما سيكون المددود المالي والمعنوي ذا أثر إيجابي على العدالة الضريبية، حيث تستطيع الحكومة اتخاذ الإجراءات والعقوبات على المتهربين من دفع الضرائب غير المباشرة، ما سيزيد من إيرادات السلطة على الأقل من 20% إلى 35%، دون أي زيادة في العبء الضريبي على المستهلكين (المواطنين)، فالضريبة، في نهاية الأمر، مدفوعة مسبقاً، وإنما التهرب من قبل المكلفين يكمن في عدم توريدها إلى الخزينة.

- وضع خطة عمل متكاملة من قبل الحكومة لمعالجة ظاهرة التهرب الضريبي من النواحي التشريعية والمؤسسية كافة، من خلال تشكيل فريق فني يتابع تنفيذ الخطة، ويأخذ بعين الاعتبار ضرورة التسريع في تحديث وتعديل القوانين الضريبية، والقوانين ذات الصلة، وزيادة عدد الموظفين العاملين في الدوائر الضريبية، وجهاز الضابطة الجمركية، إضافة إلى توفير الدعم اللوجستي والفني اللازم، وضرورة توفير قاعدة بيانات دقيقة تشمل المكلفين كافة، بحيث تربط بين المؤسسات والوزارات ذات العلاقة بمتابعة التهرب الضريبي، وتوفير كافة الأرقام الخاصة بالضرائب؛ بهدف تعزيز ثقة المواطن بالحكومة، وتعزيز شفافية المعلومات الخاصة بالموازنة العامة، كما يجب إيجاد صيغة ملزمة لتعزيز العمل التكاملية بين الدوائر ذات العلاقة بالضريبة، إضافة إلى تطوير قدرات وإمكانيات العاملين في الدوائر الضريبية حول أشكال وأسباب التهرب والتجنب الضريبي، والتسرب المالي، وتعزيز الشفافية والمساءلة للإفصاح عن المعلومات الدقيقة، في كل الشركات المحلية، والشركات الفلسطينية العاملة.

- تبسيط الإجراءات الضريبية والإدارية المتعلقة بجباية مختلف الضرائب. بما يسهل عمل موظفي الإدارة الضريبية من جهة. ويجنب المكلفين مختلف العراقيل الإدارية من جهة أخرى.

**جدول رقم (19): السيناريوهات المتوقعة في حال تنفيذ التوصيات أعلاه**  
(القيم بالميون شيكل على أساس الالتزام)

						إجمالي الإيرادات
					13691	الإيرادات غير الضريبية
					1579	صافي الإيرادات الضريبية
					12112	تناقص نسب التهرب
%-2023 35	%-2022 30	%-2021 25	%-2020 20	%-2019 10	12112	صافي الإيرادات الضريبية -1 %
16187.69	15588.14	14988.6	14389.06	13189.97	11990.88	صافي الإيرادات الضريبية -2 %
16024.18	15430.69	14837.2	14243.71	13056.74	11869.76	صافي الإيرادات الضريبية -3 %
15860.66	15273.23	14685.8	14098.37	12923.5	11748.64	

المصدر: التقرير المالي الشهري للعام 2018 حسب المتوقع في الموازنة لإجمالي الإيرادات والإيرادات غير الضريبية وصافي الإيرادات الضريبية

في الجدول أعلاه. تم وضع خمسة عشر سيناريو مظلمة بالأصفر: السيناريو الأول في حال انخفاض الإيرادات الضريبية المتعلقة بالتوصيات. وكان تأثيرها 1%. وما تم تحصيله من المتهربين. يعادل 10% من نسبة التهرب. فنجد أن صافي الإيرادات البالغ حسب موازنة 2018، (12112)، قد ارتفع إلى (13189.97). وإذا انتقلنا إلى السيناريو رقم 11. سنجد أن الإيرادات نفسها لسنة 2018 البالغة (12112) قد ارتفعت إلى (12923.5). وهذا السيناريو يعد الأكثر تشاؤماً. بينما إذا نظرنا إلى السيناريو رقم 15. سنجد أن قيمة الإيرادات (15860.66) وهو الأكثر تفاؤلاً. بينما السيناريو رقم 5 يعد الأفضل. حيث ستبلغ قيمة الإيرادات (16187.69).

في الجدول أعلاه. تم افتراض أن الالتزام الضريبي لا يمكن أن يتم في الفترة نفسها. وإنما يحتاج إلى جدول زمني. فتم تقسيمه على 5 سنوات من سنة البدء.

العِبءُ الضَّرِيبِيُّ من مَنظورِ العَدَالَةِ الضَّرِيبِيَّةِ

## الملاحق

(تعريفات / نبذة تاريخية / مفاهيم الضريبة)

## تعريفات

- **الضريبة:** فريضة إلزامية خددها الدولة، ويلتزم المكلف بأدائها بلا مقابل، تمكيناً للدولة من القيام بتحقيق أهداف المجتمع.<sup>12</sup>
- **التهرب الضريبي:** على الرغم أن الأدبيات والدراسات المالية ذات العلاقة تناولت تعريفات عدة للتهرب الضريبي، فإن علم المالية العامة عرّف التهرب الضريبي بأنه "تخلص المكلف كلياً أو جزئياً من أداء الضريبة دون نقل عبئها إلى غيره، ما يؤثر في حصيله الدولة من الضريبة ويضيع عليها حقها".<sup>10</sup>
- **التجنب الضريبي:** هو امتناع الشخص عن النشاط الذي يؤدي إلى خضوعه للضريبة عن طريق الاستفادة من الثغرات القانونية للتخلص من دفع الضريبة، حيث يستطيع المكلف أن ينفذ من إحداهما، ويجد لنفسه مخرجاً قانونياً بتجنب الضريبة، أو يخفف من وعائها، والتجنب الضريبي يعد أمراً مشروعاً لا يؤخذ عليه القانون".<sup>10</sup>
- **التسرب المالي:** الضرائب التي يدفعها المستهلك الفلسطيني، والتي تعتبر عهدة لدى الحكومة الإسرائيلية ولا تعيدها إلى السلطة الفلسطينية عبر حسابات المقاصة.<sup>10</sup>
- **التهريب الجمركي:** عرّف التهريب الجمركي حسب قانون الجمارك الأردني والمعمول به فلسطينياً بأنه "إدخال البضائع إلى البلاد أو إخراجها منها بصورة مخالفة للتشريعات المعمول بها دون أداء الرسوم الجمركية والرسوم والضرائب الأخرى كلياً أو جزئياً، خلافاً لأحكام المنع والتقييد الواردة في هذا القانون، أو في القوانين أو الأنظمة الأخرى (المادة 232 من قانون الجمارك الأردني رقم (16) لسنة 1983).<sup>10</sup>
- **العبء الضريبي:** هو تأثير التركيب التقني للضرائب المختلفة على التغييرات الاقتصادية والاجتماعية الذي يختلف تأثيره بحجم الضريبة المقتطعة.
- **الطاقة الضريبية:** هو العبء الضريبي الأمثل، وهو الحد الذي يعتبر النسبة المثلى للعبء الضريبي الذي يجعل الإيرادات الضريبية في أعلى مستوياتها، دون إحداث خلل أو أثر سلبي على النمو الاقتصادي.
- **الضرائب المباشرة:** هي الضرائب التي تقطع مباشرة من المكلف، ولا ينقل عبئها الضريبي إلى أحد مثل ضريبتى الدخل، والأموال.
- **ضريبة الدخل:** تفرض وتجبى من المكلفين المختلفين العاملين في أراضي الدولة ذات السيادة القانونية، وهي تفرض على أرباح الأعمال والرواتب وما شابه من الدخل المتحققة للأفراد والشركات. وتتوزع ضريبة الدخل على معظم القطاعات الاقتصادية المختلفة، ومنها:

أ. **ضريبة دخل الأفراد:** وهي الضريبة التي تفرض على المواطن الفلسطيني (الشخص الطبيعي) والمقيم في الضفة الغربية وقطاع غزة (ما عدا القدس) مدة لا تقل عن 120 يوماً متتالياً. وتحسب هذه الضريبة على الدخل المتأني من أي عمل أو مهنة أو حرفة، أو أي دخل خاضع للضريبة وفقاً للقانون النافذ.

ب. **ضريبة دخل الشركات:** وهي الضريبة التي تفرض وتجبى من الشركات المساهمة الخصوصية والعامية على حد سواء، بعد استبعاد المصاريف والتكاليف كافة التي صرفت حصراً وكلياً في سبيل الحصول على الدخل. ويستثنى من الخضوع لضريبة الدخل الشركات والمشاريع الاستثمارية الحاصلة على شهادة إعفاء استثماري طبقاً لقانون تشجيع الاستثمار الفلسطيني رقم (1) لسنة 1998 وتعديلاته.

- **ضريبة الأملاك:** هي عبارة عن الضرائب التي تفرض وتجبى عن الأملاك العقارية للفلسطينيين (ما عدا القدس). وتحصل هذه الضريبة بواقع 17% من صافي قيمة الإيجار، أو العقار، أو الأرض بعد خصم ما نسبته 20% كاستهلاك. وتوزع هذه الإيرادات بين الخزينة العامة والهيئات المحلية بنسبة 10% للأولى، و90% للثانية. ولا يزال قانون ضريبة الأبنية والأراضي رقم (11) لسنة 1954 داخل حدود البلديات هو المطبق في فلسطين.

- **الضرائب غير المباشرة:** تفرض هذه الضرائب على أنشطة الاستهلاك والإنتاج والاستيراد، وما يميزها نقل العبء الضريبي إلى المستهلك النهائي، وفي ما يأتي تلخيص لأبرز أنواع هذه الضرائب:

أ. **ضريبة القيمة المضافة المحلية:** وهي الضريبة التي تحسب على جميع السلع والخدمات المستهلكة من المواطنين. وينص بروتوكول باريس الاقتصادي على أن نسبة هذه الضريبة في مناطق السلطة، يجب ألا تزيد أو تقل عن تلك المعمول بها في "إسرائيل" عن 2%. ومن الجدير بالذكر أن هذه الضريبة يعود عبء دفعها على المستهلك النهائي للسلع والخدمات، وتحسب وتجبى من المكلفين المسجلين في دوائر ضريبة القيمة المضافة. بعد أن يتم خصم ضريبة المدخلات التي حققت الصفقات لدى هؤلاء المكلفين (علماً أن نسبة ضريبة القيمة المضافة في الأراضي الفلسطينية هي 16% حالياً، بينما لدى الجانب الإسرائيلي هي 17%).

ب. **ضريبة الإنتاج:** يطبق بشأنها قانون الرسوم على المنتجات المحلية الأردني رقم (16) لسنة 1963، باستثناء المنتجات الزراعية، وتسمى عند الاستيراد أو الشراء من الجانب الإسرائيلي بضريبة الشراء، وتفرض هذه الضريبة على سلع محددة: مثل الكحول، والسجائر، والكيماويات، والسيارات.

ج. **ضريبة المقاصة (الفاتورة الموحدة):** وهي عبارة عن تقاص لضريبة القيمة المضافة المستندة إلى الفاتورة الموحدة التي تحصلها السلطات الضريبية للطرفين الفلسطيني والإسرائيلي، وبحول نتيجة التقاص إلى وزارة المالية في نهاية كل شهر عبر آلية المقاصة المنفق عليها.

- د. **ضريبة المحروقات:** وهي الضريبة التي تجبى على المحروقات المختلفة المستخدمة في الأراضي الفلسطينية. ولا يوجد قانون خاص في فلسطين تستند إليه هذه الضريبة. وتعتبر بمثابة ضريبة شراء شأنها في ذلك شأن الرسوم المفروضة على السجائر والتبغ. علماً أن الأساس القانوني لهذه الضرائب هو قانون الجمارك والمكوس الأردني رقم (1) لسنة 1962.<sup>9</sup>
- هـ. **الرسوم الجمركية والمكوس:** يطبق بشأنها قانون الجمارك والمكوس الأردني رقم (1) لسنة 1962. وما تلاه من أوامر عسكرية. وهي عبارة عن الرسوم المفروضة على السلع والخدمات والبضائع المستوردة من دول العالم المختلفة لصالح القطاع الخاص. التي يتم خصيلها من خلال الجانب الإسرائيلي لصالح الخزينة الفلسطينية. مقابل رسوم نسبتها 3% حسب بروتوكول باريس الاقتصادي.

# نبذة تاريخية: الضرائب في فلسطين

## الاستعمار والضرائب في فلسطين المحتلة<sup>9</sup>

يعود تاريخ السياسات الضريبية في فلسطين إلى الإمبراطوريات والدول التي حكمت المنطقة العربية ومنها فلسطين. منذ العهد البيزنطي إلى العهد العثماني. وكان هدف تلك الإمبراطوريات والدول من فرض الضرائب وجبايتها، بالأساس، تمويل نفقاتها، وجيوشها. ولكن، وبحسب تقدير المراجع التاريخية، فإنه إبان الحكم العثماني، وبخاصة في أواخر عهده، عمدت الإمبراطورية العثمانية إلى إفقار رعاياها، بهدف تمويل حملاتها الدفاعية عن تركة الإمبراطورية. ما أدى إلى بروز فئات وطبقات اجتماعية ذات امتيازات مالية، وبخاصة للحكام والإداريين والإقطاعيين. كما خلقت، في المقابل، شريحة واسعة من الفقراء، وبخاصة الفلاحين، جراء انتزاع الأراضي منهم نتيجة عجزهم عن تسديد الضرائب الباهظة. وما زال إلى يومنا هذا، تعتمد بعض الضرائب المفروضة إبان العهد العثماني، وتعتبر سارية المفعول في الأراضي الفلسطينية المحتلة.

استمر هذا النمط من الضرائب إبان الانتداب البريطاني، الذي قام بإجراء تعديلات على منظومة الضرائب، أهمها، في حينه، الضرائب الزراعية، حيث استبدل الريع العيني بالريع النقدي، كما عدلت الضرائب وشكل الجباية، من العشر إلى ضريبة سنوية ثابتة، مع تعزيز مكانة مخاتير القرى كمتعهدي ضرائب، الأمر الذي أثقل على الفلاحين. وبعد النكبة وإقامة دولة إسرائيل على أنقاض أرض فلسطين، قامت إسرائيل بفرض ضرائب قاسية، هدفت بالأساس إلى اقتلاع الفلسطينيين من أرضه وإفقاره، وتمويل الاحتلال. وحينها، طالبت منظمة التحرير الفلسطينية بعدم الالتزام بدفع الضرائب كأداة للمقاومة، حيث ترسخ حينها لدى الفلسطينيين مفهوم أن دفع الضرائب أمر غير وطني ضمن الثقافة الوطنية الفلسطينية.

## الإطار القانوني للضرائب في مناطق السلطة الفلسطينية:<sup>9</sup>

- أ. قانون ضريبة الدخل وتعديلاته للعام 2011.
- ب. قانون تشجيع الاستثمار للعام 1998.
- ج. بروتوكول باريس الاقتصادي.
- د. قوانين أردنية تخص ضريبة الأملاك والمحروقات، ومنها قانون ضريبة الأبنية والأراضي داخل مناطق البلديات رقم 11 لسنة 1954، وقانون ضريبة الأراضي رقم (300) لسنة 1955، وما طرأ عليهما من تعديلات أردنية حتى العام (1967)، وتعديلات بموجب أوامر عسكرية لغاية الآن، وكذلك قانون الجمارك والمكوس الأردني رقم (1) لسنة 1962.
- هـ. قوانين بريطانية تخص ضريبة الأملاك، ومنها قانون ضريبة الأملاك البريطاني رقم 42 لسنة 1940، الذي يسمى "قانون ضريبة الأملاك داخل المدن"، ويطبق داخل قطاع غزة.
- و. أوامر عسكرية "إسرائيلية" تتعلق بضريبة القيمة المضافة، وما زالت مطبقة حتى الآن.

## البنود الرئيسية المتعلقة بالضرائب والجمارك ضمن بروتوكول باريس الاقتصادي:

- **سياسة الواردات:** لدى السلطة الفلسطينية والجانب الإسرائيلي سياسة شبه متطابقة في ما يتعلق بالواردات والجمارك. ومع ذلك، فإن السلطة الفلسطينية تستطيع استيراد منتجات بتعارفات جمركية مختلفة عن تلك المطبقة في الجانب الإسرائيلي عقب إجراءات متفق عليها بصورة مشتركة. وإضافة إلى ذلك، تستطيع السلطة الفلسطينية استيراد منتجات من الدول العربية حسب قوائم اتفق عليها.
- **الضرائب المباشرة:** تطبق السلطة الفلسطينية سياستها الخاصة في فرض الضرائب المباشرة، بما في ذلك ضريبة الدخل، على الأشخاص والشركات وضرائب الملكية ورسوم البلديات، وفقاً للسياسة التي تحدها السلطة الفلسطينية، دون الحاجة للتنسيق مع الجانب الإسرائيلي.
- يقوم الطرفان بجمع الضرائب في الأنشطة الاقتصادية التي تجري في مناطقهما. وينقل الجانب الإسرائيلي إلى السلطة الفلسطينية 75% من ضريبة الدخل التي تحصلها من الفلسطينيين الذين يعملون في "إسرائيل".
- **الضرائب غير المباشرة:** تطبق السلطة الفلسطينية نظاماً لضريبة القيمة المضافة مائلاً لذلك المطبق لدى الجانب الإسرائيلي. يسمح للجانب الفلسطيني بتخفيض ضريبة القيمة المضافة إلى 2% فقط عن المفروضة في الجانب الإسرائيلي.
- **الوقود:** يتم تحديد أسعار الوقود في منطقة السلطة الفلسطينية على أساس سعر الشراء والضرائب المفروضة عليه، بما لا يقل سعره عن 15% من سعر بيعه في الجانب الإسرائيلي حسب بروتوكول باريس الاقتصادي.

يظهر من النقاط أعلاه، التحكم الاحتلالي شبه الكامل في السياسة الضريبية والجمركية للسلطة الفلسطينية، وبقائها تدور في فلك سياسته الاقتصادية، فيما عدا الضرائب المباشرة التي أعطى الاحتلال فيها مساحة قرار للسلطة الفلسطينية، ولكنها، كما نرى، لا تشكل قيمة ذات وزن في إجمالي الإيرادات الضريبية للسلطة الفلسطينية.

## مفاهيم ضريبية

### قواعد الضريبة:<sup>8</sup>

يعد آدم سميث أول من حدد هذه القواعد. وهي:

- **قاعدة العدالة:** يعني مبدأ العدالة إسهام أفراد المجتمع كافة في تحمل الأعباء العامة، وحسب مقدرة كل منهم على الدفع. بحيث ينبغي أن تتناسب الضريبة مع دخل المكلف وثروته، لأن الخدمة التي يحصل عليها الفرد، تزداد بزيادة دخله وثروته، وبذلك فإن الضريبة النسبية هي التي تحقق العدالة في إطار الدور التقليدي للمالية العامة. وهذه العدالة الضريبية التي حققها الضريبة النسبية لم تحصل على قبول الجميع واتفقهم، فالبعض يرى أن العدالة الضريبية تتحقق عن طريق الضريبة التصاعدية. أما فكرة العدالة في المالية الحديثة، فهي لا تقتصر على الأخذ بالضريبة التصاعدية، وإنما تمتد لتشمل الإعفاءات من الضريبة مقابل اعتبارات شخصية وعائلية، حيث تقرر إعفاءات للأشخاص الذين يحصلون على دخول منخفضة، وإعفاءات لإعالة أفراد الأسرة، وتبعاً لعدد الأفراد، إضافة إلى أنها تقتضي الأخذ بمعدلات ضريبية تبعاً لنوع الدخل أو النشاط الذي تفرض عليه، وهو ما يعني أن مفهوم العدالة الضريبية في المالية الحديثة، قد اتسع بشكل يتجاوز فيه مفهومها في إطار الدور التقليدي للمالية العامة.
- **قاعدة التأكد والوضوح:** وهو ما يعني أن الضريبة يجب أن تفرض على أساس يتضمن اليقين والتأكد بشكل تكون فيه الضريبة محددة بوضوح، وتمنع حصول التصرف الكيفي في فرضها، أو في السعر الذي تفرض به، أو في وقت وكيفية تحصيلها. ذلك لأن عدم التحديد التام والدقيق يوفر الإمكانية والفرصة للتحكم الشخصي والاعتباطي وغير الموضوعي في هذه الجوانب المتعلقة بالضريبة، وهو الأمر الذي يمكن أن يحصل معه تلاعب وفساد وعدم تحقق للعدالة في جباية الضريبة. ولذلك، فإن الوضوح التام في هذه الجوانب أمر ضروري لدافع الضريبة، وللجهة التي تتولى تحصيلها، حتى يتحقق، من خلال ذلك، مبدأ اليقين التام. وقد أخذت التشريعات الضريبية الحديثة بهذا المبدأ، فأصبحت معها الضريبة واضحة ومحددة من حيث وعائنها وسعرها ووقت وكيفية تحصيلها.
- **قاعدة الملاءمة:** تعني هذه القاعدة ملاءمة الضريبة عند دفعها لظروف دفعها. بحيث يتم فرضها في الوقت وبالطريقة التي تتناسب وتتلاءم مع رغبة المكلف وظروفه بدرجة كبيرة، ويتم تحصيلها كذلك في الوقت وبالطريقة التي تناسب المكلف وتتيح إمكانية دفعها. بحيث تكون أوقات تحصيلها تتناسب مع حصول المكلف على دخله أو إيراداته وعوائده، وبذلك فإن الضريبة الزراعية، مثلاً، تكون ملائمة عندما يتم فرضها وتحصيلها في وقت تحقق الإنتاج في نهاية الموسم الزراعي، والأمر ذاته ينطبق على الضريبة المفروضة على الدخل الذي يتحقق من النشاطات الأخرى، بحيث يراعى في تحصيلها تحقق الدخل.
- **قاعدة الاقتصاد:** تعني هذه القاعدة، عند آدم سميث، الاقتصاد في تكلفة جباية الضريبة، أي أن تنظم كل ضريبة بحيث لا تزيد كلفة جبايتها عما يدخل خزانة الدولة، ويعني ذلك أن على الدولة أن تختار أسلوباً للجباية يكلفها أقل نفقة ممكنة حتى لا يتحمل المكلف تضيحية في غير محلها، ويتضاءل الفرق بين ما يدفعه وما يدخل خزانة الدولة، فكل زيادة في تكلفة الجباية تؤدي إلى تحميل المكلف عبئاً لا تقابله زيادة في الإيرادات العامة، وعليه، فإن قاعدة الاقتصاد تعني أن أفضل الضرائب هي تلك التي تتميز بانخفاض تكلفة جبايتها، وارتفاع وغزارة حصيلتها.

هذه هي القواعد الأساسية للضريبة كما صاغها آدم سميث. وهي ما زالت محل اعتبار في علم المالية الحديث. ويضيف بعض الكتاب لها قاعدتين تكميليتين تتمثلان في قاعدة المرونة التي يقصد بها زيادة الحصيلة تبعاً لزيادة الدخل والثروة القوميتين. وقاعدة الإنتاجية؛ ومعناها أن تكون حصيلة الضريبة كبيرة حتى تغني ضرائب قليلة عن ضرائب كثيرة ومتعددة.

## أنواع الضرائب:

يمكن تصنيف أنواع الضرائب، حسب التصنيف التقني بأكثر من معيار، ومن أهمها:<sup>8</sup>

1. معيار نقل العبء الضريبي: وتصنف بحسب هذا المعيار إلى:

- **ضرائب مباشرة:** وهي ضرائب توّرد إلى الخزينة العامة من قبل المكلف نفسه؛ بمعنى أن العبء الضريبي يستقر على المكلف نفسه، ولا يستطيع تحميل عبئها على طرف آخر مهما كانت صفته، أي إنها مرتبطة بالمكلف ذاته، ومنها ضريبة الدخل وضريبة الأملاك.
- **ضرائب غير مباشرة:** وهي عكس الضرائب المباشرة كون العبء الضريبي فيها ينتقل من المكلفين أنفسهم قانونياً إلى المستهلك الأخير، ويلعب المكلف قانونياً دور الوسيط بين الخزينة والمستهلك؛ أي إن المكلف، هنا، يلعب دور الجابي، وليس دافع ضرائب. ما لم يكن مستهلكاً للبضائع والخدمات ذاتها. وفي حال أن المكلف تهرب من توريد الضريبة، فهذا يعني أنه قام بأخذ الضريبة لحسابه الخاص، وليس لخزينة الدولة، ومنها ضريبة القيمة المضافة، وضريبة الشراء والإنتاج، والرسوم الجمركية.

2. معيار واقعة السعر: وتصنف بحسب هذا المعيار إلى:

- **الضرائب النسبية:** إن الضريبة النسبية تمثل ذلك الاقتطاع الذي يفرض بنسبة واحدة على قيمة الوعاء الضريبي.
- **الضرائب التصاعدية:** نجد في هذا النوع علاقة طردية بين الدخل والمعدل، فكلما زاد الدخل، زاد المعدل المطبق، وتفرض هذه الضرائب بنسب تتزايد بتزايد قيمة الوعاء الضريبي، وهذا الأسلوب واسع الانتشار، وهناك أشكال مختلفة للتصاعدية، منها التصاعدية بالطبقات التي ترتب طبقات المكلفين تصاعدياً بالنسبة للثروة والدخل، ثم تفرض الضريبة بنسبة متزايدة كلما انتقلنا إلى طبقة أكثر ثراء، أو التصاعدية بالشرائح؛ حيث يتم تقسيم دخل المكلف إلى عدة أقسام أو شرائح، ثم تفرض الضريبة بنسب مختلفة تتزايد كلما انتقلنا من شريحة إلى أخرى، وتعتبر هذه الطريقة أكثر عدالة من الأولى؛ كونها تراعي الشرائح السابقة للشريحة التي يقع فيها الدخل.

1. أداء الاقتصاد الفلسطيني 2017: [http://www.pcbs.gov.ps/PCBS/2012\\_Publications\\_AR.aspx?CatId47=](http://www.pcbs.gov.ps/PCBS/2012_Publications_AR.aspx?CatId47=)
2. الحسابات القومية (1994-2016): [http://www.pcbs.gov.ps/Portals/\\_Rainbow/Documents/A.NA\\_Constant.htm](http://www.pcbs.gov.ps/Portals/_Rainbow/Documents/A.NA_Constant.htm)
3. التقرير المالي السنوي 2017، وزارة المالية الفلسطينية: <http://www.pmf.ps/43>
4. التقرير المالي السنوي 2016، وزارة المالية والتخطيط الفلسطينية.
5. التقارير المالية الربعية، وزارة المالية الفلسطينية: <http://www.pmf.ps/42>
6. التقارير المالية الشهرية، وزارة المالية الفلسطينية: <http://www.pmf.ps/41>
7. جريدة الأيام الفلسطينية، العدد الصادر بتاريخ 2016/5/13: [http://www.al-ayyam.ps/ar\\_page.php?id=10eddf85y284024709Y10eddf85](http://www.al-ayyam.ps/ar_page.php?id=10eddf85y284024709Y10eddf85)
8. "فعالية السياسة الضريبية في تحقيق التنمية المستدامة"، دراسة حالة الجزائر خلال الفترة (2012 - 2001): <https://www.univ-setif.dz/MMAGISTER/images/facultes/SEG/2014/AFIF%20ABDELHAMID.pdf>
9. الضرائب الاستعمارية في فلسطين: <http://www.almarsad.ps/wp-content/uploads/2018/05/الضرائب-الاستعمارية-في-فلسطين.pdf>
10. ملخص لأوراق العمل حول: التهرب الضريبي، مؤسسة أمان: <https://www.aman-palestine.org/ar/reports-and-studies/6220.html>
11. النظام الضريبي وآثاره على التنمية الاقتصادية - الجزائر، دراسة حالة: <https://bu.umc.edu.dz/theses/economie/ADJA3059.pdf>
12. النظام الضريبي الجزائري: <http://dspace.univ-km.dz/jspui/handle/123456789271/>
13. التعديلات المقترحة على قانون ضريبة الدخل للعام 2011 وتعديلاته، مشروع "التمويل من أجل التنمية"، الطبعة الأولى 2017، منشورات أذار 2017، مفتاح: [http://miftah.org/Publications/Books/Proposed\\_Reforms\\_2011\\_Income\\_Tax\\_Law\\_AR.PDF](http://miftah.org/Publications/Books/Proposed_Reforms_2011_Income_Tax_Law_AR.PDF)
14. دولة فلسطين، وزارة المالية والتخطيط، الإدارة العامة للموازنة العامة، قانون الموازنة العامة 2018.
15. دولة فلسطين، وزارة المالية والتخطيط، الإدارة العامة للموازنة العامة، قانون الموازنة العامة 2017.
16. دولة فلسطين، وزارة المالية والتخطيط، الإدارة العامة للموازنة العامة، قانون الموازنة العامة 2016.
17. دولة فلسطين، سلطة النقد الفلسطينية: <http://www.pma.ps/ar-eg/home.aspx>
18. الجهاز المركزي للإحصاء الفلسطيني: <http://www.pcbs.gov.ps/>
19. مفهوم العبء الضريبي: <https://vapulus.com/blog/ar/%D985%D981%D987%D988%D985-%D8%A7%D984%D8%B9%D8%A8%D8%A1-%D8%A7%D984%D8%B6%D8%B1%D98%A%D8%A8%D98%A/>
20. "اقتصاديون: ارتفاع العبء الضريبي يعكس خللاً هيكلياً ويضيق خيارات الحكومة"، جريدة الغد الأردنية، العدد، 2018/12/1: <https://alghad.com/articles/2428862>

institutions constitute the lion's share of the income tax of companies, while taking into consideration that service and telecommunications companies and financial institutions rarely deal with clearance taxes and customs declarations. In other words, the fiscal policies can lead to a reduction or exemption from the income tax regardless of the service and telecommunications companies and the financial institutions based on the above-mentioned weights of the income tax from the tax revenues (does not exceed 1 to 3 %); which will lead to a small decrease in the current revenues. However, a positive impact is seen in the fact that this policy leads to financial and moral benefits to citizens and it gives the opportunity to the Palestinian Authority (through its tax administration) to adopt the necessary procedure to formulate policies for combating tax evasion; namely the hiding of tax clearance invoices resulting from trading activities. The income tax exemptions are considered a promotional plan to help in declaring these invoices, thus leading to 20 to 35% as revenues in the General Treasury of the Palestinian Authority without any increase in the tax burden on consumers (citizens).

The study also shows the importance of formulating tax policies related to the amendment of the Income Tax Law and which include granting exemptions to certain sectors such as Agricultural sector with its various types and the incentives Industrial Production sector. Otherwise, these policies can decrease the tax rates in order to reduce the prices of services provided to citizens and enhance the productivity of the agricultural and industrial sectors, as well as expanding the scope of the first income tax bracket, increasing the annual exemptions, and increasing the percentage of income tax deductions from the higher tax bracket.

state's main challenge during the administration of its fiscal policies is to tackle the negative effects of the increasing rates of tax evasion. This is especially true when there are no serious policies to confront tax evasion, thus having a negative effect on committed taxpayers who will also feel encouraged to commit tax evasion; thus increasing the general rate of tax evasion among the different citizens of the state.

The dependence on indirect taxes (which are also called "blind taxes" because they are imposed on the final consumer and the tax burden is carried by the consumer (citizen) without taking into consideration his/her social and economic situation) makes the tax evaders the final beneficiaries. Therefore, the state and policy makers must adopt a policy which alleviates the tax burden carried by Palestinian citizens by monitoring the persons in charge of collecting indirect taxes in order to ensure the correct supply of funds to the state treasury. Due to the inability to amend the indirect tax laws following the Paris Economic Protocol and the conventions which were signed with Israel, it is important to adopt policies which decrease the tax burden of the direct taxes. The study showed that the highest rates of tax avoidance and evasion are in the indirect taxes which are paid by the final consumer (the citizen) and are not paid by some parties which conceal and hide these amounts from the state in order to avoid paying direct taxes. This is especially true in the case of the income tax which constitutes an average of 9% of tax revenues and 8.1% of the overall general revenues.

If we look at the 9% of direct taxes, it can be seen that the average rate of income tax deductions in 2013-2017 was 30.8% of the 9% (overall income tax from the tax revenues). This is equivalent to 2.77% of tax revenues, whereas the income tax rate on individuals was 7.8% of the overall income tax, i.e. a rate of 0.7% of tax revenues. The results of the study also showed that the percentage of income tax on companies was 61.4% of the overall income tax; which is equivalent to 5.53% of tax revenues. Service companies and financial

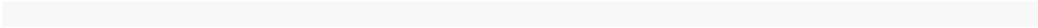
The achievement of economic development is a key objective which requires that state bodies would use the fiscal policy in the best manner. This is because the fiscal policy has clear and direct effects on the rate of economic growth. The tax policy is one of the main pillars of fiscal policies and it contributes in achieving the objectives of economic development. There are also the effects of social policies which are related to the achievement of social justice in terms of the distribution of income and wealth among individuals and responding to economic crises.

The role of the tax system is particularly seen through its contribution in raising the level of tax revenues; thus affecting the different economic variables such as savings, consumption, investments and employment rates. These factors are interrelated positively or negatively depending on the role of these factors in achieving the recovery and development of the national economy.

The results of this study show that the tax revenues constitute 90% of governmental revenues. It was also seen that the indirect taxes constitute 90% of the tax revenues; which means that the Palestinian state's general budget has (approximately) 81% reliance on indirect tax revenues. Also, the different studies related to tax policies in Palestine agree in that the rate of tax evasion is at least 35%; which means that if there was no tax evasion from indirect taxes, the indirect tax revenues would have been 9.5% more than the required revenues in the budget. Therefore, during the administration of fiscal policies, it is important to adopt the policies which lead to tax commitment and the prevention of tax evasion.

The study also showed that tax evasion is a key factor in the disruption of efforts which aim to achieve tax justice because of its crucial role in increasing the levels of the tax burden among citizens; and especially among the most committed taxpayers. This means that there is a direct correlation between tax evasion and the tax burden. Hence, the

# **Executive Summary**



## **Tax Burden From the Viewpoint of Tax Justice** **The Funding for Development Project**

First Edition: December 2018

Publications of MIFTAH 2018  
Copyright



Supported by OXFAM - 2018

Prepared by:  
**Mr. Luay Rajab**

MIFTAH Staff:

**Mrs. Lamis Shua'ibi Hantouli** Director of the "Policy Dialogue and Good Governance" Program  
**Mr. Hassan Mahareeq** Coordinator of the "Finance for Development" Project

Translation of the Executive Summary:  
**Mr. Arsen Aghazarian**

The content of this study does not reflect the official opinion of Oxfam.  
Responsibility for the information and views expressed in the study lies entirely with the author.

---

# **Tax Burden From the Viewpoint of Tax Justice**

December 2018

---

