



جامعة الخليل

كلية الدراسات العليا

ماجستير إدارة أعمال

التخطيط الاستراتيجي لدى ضريبة الدخل و علاقته بتوسيع القاعدة الضريبية " دراسة ميدانية  
على دوائر ضريبة الدخل في الضفة الغربية "

إعداد الطالبة:

ساندي جواد عبده الهيموني

إشراف

الدكتور . مجدي وائل الكبيجي

قدمت هذه الرسالة

استكمالاً لمتطلبات درجة الماجستير في إدارة الأعمال بكلية الدراسات العليا و البحث العلمي في

جامعة الخليل

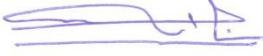
2017/2016

## قرار لجنة المناقشة

نشهد إننا أعضاء لجنة المناقشة بأنه قد اطلعنا على الرسالة ( التخطيط الاستراتيجي لدى ضريبة الدخل و علاقته بتوسيع القاعدة الضريبية " دراسة ميدانية على دوائر ضريبة الدخل في الضفة الغربية " ).

و جرت مناقشة الطالبة ( ساندي جواد عبده الهيموني ) في محتوياتها و فيما له علاقة بها، و نعتقد بأنها جديرة بالقبول لنيل درجة الماجستير في إدارة الأعمال.

أعضاء لجنة المناقشة :

الاسم	الصفة في اللجنة	التوقيع
د. مجدي وائل الكبيجي	مشرفاً و رئيساً	
د. ناصر جرادات	ممتحناً خارجياً	
د. محمد الجعبري	ممتحناً داخلياً	

## إهداء

إلى روح والدي الطاهرة، الذي أضاء دربي بالدعاء و تحمل في تربيتي كل مشقة و عناء، وواصل الليل بالنهار من أجل أن يسمو بأبنائه، طيب الله ثراه و أسكنه فسيح جناته، و أدخله الفردوس الأعلى.

إلى من كانت لي العين الساهرة و القلب الحاني إلى من يغار العطاء منها لأنها أعظم من أي عطاء.... والدتي الغالية.

إلى من يصفو القلب لهم، و تشرق البسمة بليقاهم، و تنسى الهموم معهم.... أخوتي و أخواتي الأحباب.

إلى كل من علمني حرفاً و سقى في نبتة العلم.... أساتذتي الأفاضل.

إلى كل من كان له إسهام في دعم العلم و المعرفة في فلسطيننا الغالية.

إلى كل من ساهم و لو بالنصيحة في إخراج هذا العمل إلى النور.

إلى كل هؤلاء أهدي ثمرة جهدي المتواضع مع المحبة و التقدير.

## الشكر و التقدير

الشكر و الحمد لله عز و جل الذي أنار لي الدرب، و فتح لي أبواب العلم، و أمدني بالصبر و الإرادة، و منحني القدرة على إكمال هذه الرسالة المتواضعة، و الصلاة و السلام على أشرف المرسلين سيدنا محمد صلى الله عليه و سلم.

يسرني أن أتوجه بجزيل الشكر و التقدير و الاحترام للدكتور مجدي وائل الكبيجي، و الذي تفضل بالإشراف على هذه الرسالة، وعلى ما بذله من جهد كبير، و متابعة مستمرة، و على ما منحني إياه من علم غزير، و إرشاد متواصل حتى أنجز هذه الرسالة.

و أتقدم بوافر الشكر و التقدير للسادة الأفاضل أعضاء لجنة المناقشة، على تفضلهم بقراءة و مناقشة الرسالة و إبداء ملاحظاتهم القيمة.

أتوجه بالشكر الجزيل لكل من ساهم في إخراج هذا الرسالة إلى حيز التنفيذ، إلى كل من كان سببا في تعليمي وتوجيهي و مساعدتي.

كما و أشكر كافة أعضاء الهيئة التدريسية الذين قدموا لي كل المساعدة خلال سنوات الدراسة في برنامج ماجستير إدارة الأعمال في كلية الدراسات العليا في جامعة الخليل فلکم مني أسمى آيات الشكر و التقدير و الاحترام.

كما أتوجه بالشكر الجزيل لزميلاتي و زملائي في دوائر ضريبة الدخل، الذين ساهموا بتعبئة الاستبانات التي وجهت لهم بمهنية عالية.

## فهرس المحتويات

الصفحة	البيان	
ب	قرار لجنة المناقشة	1
ت	الإهداء	2
ث	شكر و تقدير	3
ج	فهرس المحتويات	4
د	فهرس الجداول	5
ر	فهرس الأشكال	6
ز	قائمة الملاحق	7
س	ملخص الدراسة باللغة العربية	8
ش	Abstract	9
<b>1</b>	<b>الفصل الأول : الإطار العام للدراسة</b>	<b>1</b>
2	المقدمة	1-1
4	مشكلة الدراسة	2-1
5	أهداف الدراسة	3-1
5	أهمية الدراسة	4-1
6	فرضيات الدراسة	5-1
7	التعريفات الإجرائية	6-1
8	حدود الدراسة	7-1
8	محددات الدراسة	8-1
<b>9</b>	<b>الفصل الثاني</b> <b>أولاً : الإطار النظري</b> <b>ثانياً : الدراسات السابقة</b>	<b>2</b>
<b>10</b>	<b>المبحث الأول : التخطيط الاستراتيجي</b>	<b>1-2</b>
10	المقدمة	1-1-2

10	التخطيط	2-1-2
12	الإدارة الإستراتيجية	3-1-2
16	التخطيط الاستراتيجي	4-1-2
<b>44</b>	<b>المبحث الثاني : الوضع المالي للسلطة الوطنية الفلسطينية</b>	<b>2-2</b>
44	ملخص الوضع المالي للسلطة الوطنية الفلسطينية ( 1995 - الربع الأول 2016 )	1-2-2
48	إيرادات السلطة الوطنية الفلسطينية	2-2-2
56	النفقات العامة للسلطة الوطنية الفلسطينية	3-2-2
59	خلاصة الوضع المالي للسلطة الوطنية الفلسطينية	4-2-2
<b>62</b>	<b>المبحث الثالث : النظام الضريبي الفلسطيني</b>	<b>3-2</b>
62	المقدمة	1-3-2
62	النظام الضريبي	2-3-2
69	ضريبة الدخل	3-3-2
<b>81</b>	<b>المبحث الرابع : التهرب الضريبي</b>	<b>4-2</b>
81	المقدمة	1-4-2
81	مفهوم التهرب الضريبي	2-4-2
82	صور و أنواع التهرب الضريبي	3-4-2
83	أسباب التهرب الضريبي	4-4-2
87	التهرب الضريبي في فلسطين	5-4-2
92	أساليب مكافحة التهرب الضريبي	6-4-2
<b>93</b>	<b>الدراسات السابقة</b>	<b>6-2</b>
93	الدراسات السابقة العربية	1-6-2
107	الدراسات السابقة الأجنبية	2-6-2
110	ما يميز هذه الدراسة عن الدراسات السابقة	3-6-2
<b>112</b>	<b>الفصل الثالث : طريقة و إجراءات الدراسة</b>	<b>3</b>

112	المقدمة	1-3
112	منهج الدراسة	2-3
112	مجتمع الدراسة	3-3
114	عينة الدراسة	4-3
117	أداة الدراسة	5-3
118	ثبات الأداة Reliability	6-3
119	صدق الأداة Validity	7-3
120	خطوات تطبيق الدراسة	8-3
120	أنموذج الدراسة	9-3
121	أساليب تحليل البيانات	10-3
122	معيان الحكم على درجة الموافقة	11-3
123	اختبار التوزيع الطبيعي Normal Distribution Test	12-3
124	الفصل الرابع :	4
124	تحليل النتائج	1-4
158	اختبار فرضيات الدراسة	2-4
166	الفصل الخامس	5
166	النتائج	1-5
167	التوصيات	2-5
169	المراجع	
169	المراجع العربية	
177	المراجع الأجنبية	

## فهرس بقائمة الجداول

رقم الصفحة	تفصيل	الرقم
19	الفرق بين التخطيط الاستراتيجي و التخطيط التقليدي	1
20	الفروق الأساسية بين التخطيط طويل الأجل و التخطيط الاستراتيجي	2
39	مقارنة بين الرسالة و الرؤية و الأهداف العامة و الخطط الإستراتيجية	3
73	التعديلات التي طرأت على قرار بقانون رقم 8 لسنة 2011 بشأن ضريبة الدخل منذ 2011	4
113	مجتمع الدراسة	5
114	الخصائص الديموغرافية لعينة الدراسة	6
119	معاملات الثبات	7
120	مصفوفة قيم معاملات الاستخراج	8
122	معيار الحكم على درجة الموافقة عندما يكون سلم الإجابات في الاستبيان خماسيا	9
123	اختبار التوزيع الطبيعي (Sample K-S test)	10
124	الأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية لفقرات الأداة المتعلقة بتحليل البيئة الخارجية (الفرص و التهديدات)	11
127	الأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية لفقرات الأداة المتعلقة بتحليل البيئة الداخلية (نقاط القوة و نقاط الضعف)	12
130	الأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية لفقرات الأداة المتعلقة بالرؤية و الرسالة	13
133	الأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية لفقرات الأداة المتعلقة بالأهداف الإستراتيجية	14
135	الأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية لفقرات الأداة المتعلقة بالخطة الإستراتيجية	15
137	الأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية لعناصر التخطيط	16

	الاستراتيجي	
139	الأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية لفقرات الأداة المتعلقة بالحد من التهرب الضريبي	17
142	الأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية لفقرات الأداة المتعلقة بتخفيض و تسهيل الإجراءات	18
144	الأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية لفقرات الأداة المتعلقة بتشجيع الالتزام الطوعي	19
146	الأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية لفقرات الأداة المتعلقة بزيادة الجباية و التحصيل للخزينة العامة	20
149	الأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية لفقرات الأداة المتعلقة بزيادة الوعي الضريبي	21
151	الأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية لعناصر توسيع القاعدة الضريبية	22
152	مقارنة الجباية الفعلية مع الجباية المتوقعة للسنوات 2014-2015	23
153	مقارنة أعداد المكلفين للسنوات 2013-2016	24
158	مصفوفة معاملات الارتباط بين متغيرات التخطيط الاستراتيجي	25
159	نتائج معاملات الانحدار المتعدد المبني على طريقة التجسير (Ridge Regression) بين متغيرات التخطيط الاستراتيجي و توسيع القاعدة الضريبية	26

## فهرس بقائمة الأشكال

رقم الصفحة	تفصيل	الرقم
14	نموذج العوامل الأربعة للإدارة الإستراتيجية	1
18	مفهوم التخطيط الاستراتيجي	2
42	الإطار العام لتنفيذ الإستراتيجية	3
47	إيرادات و نفقات السلطة الوطنية الفلسطينية 1995-2011	4
51	تطور إجمالي الإيرادات و إيرادات المقاصة و الإيرادات المحلية للسلطة الوطنية الفلسطينية للفترة من 1995 - 2011	5
51	نسبة مساهمة الإيرادات الضريبية المختلفة بمجمل الإيرادات الضريبية للعام 2011	6
53	النمو في الإيرادات العامة و المنح بدلالة النمو في الأوزان الترحيحية لمكوناتها ، 2011-2014	7
55	الإيرادات العامة و المنح ( مليون شيكل )	8
55	مكونات إيرادات الجباية المحلية ( مليون شيكل )	9
56	مكونات الإنفاق العام ( مليون شيكل )	10
58	مكونات الإنفاق العام الفعلي 2014-2015 ( مليون شيكل )	11
59	مكونات الإنفاق العام الفعلي 2015 - الربع الأول 2016 ( مليون شيكل )	12
59	الوضع المالي للسلطة الفلسطينية 2011- نصف الأول 2014 ( مليون شيكل )	13
61	الوضع المالي للسلطة الفلسطينية 2015- الربع الأول 2016 ( مليون شيكل )	14
78	كيفية احتساب الدخل الخاضع للضريبة	15
120	أنموذج الدراسة	16

## فهرس بقائمة الملاحق

رقم الصفحة	تفصيل	الرقم
179	التقدير الذاتي	1
181	التقدير الإداري	2
183	الضريبة المقطوعة	3
184	إعادة النظر	4
185	الاستئناف و النقض	5
187	العقوبات المنصوص عليها في قانون ضريبة الدخل	6
189	المحكمن	7
190	مقترحات توسيع القاعدة الضريبة	8
197	الاستبانه	9

## ملخص الدراسة

هدفت الدراسة إلى التعرف على علاقة التخطيط الاستراتيجي بتوسيع القاعدة الضريبية، و ذلك من خلال قياس مدى ممارسة التخطيط الاستراتيجي لدى ضريبة الدخل.

و لتحقيق أهداف الدراسة قامت الباحثة بتصميم استبانته تم توزيعها على جميع موظفي دوائر ضريبة الدخل في الضفة الغربية الحاصلين على صلاحيات مأمور تقدير و البالغ عددهم ( 135 ) موظف، و قد تم استرداد ( 96 ) استبانته صالحة للتحليل الإحصائي.

و قد أظهرت النتائج أن درجة ممارسة التخطيط الاستراتيجي في ضريبة الدخل متوسطة، و أن هناك علاقة طردية بين ( تحليل البيئة الخارجية، تحليل البيئة الداخلية، الأهداف الإستراتيجية، الخطة الإستراتيجية ) و بين توسيع القاعدة الضريبية، و انه لا توجد علاقة إحصائية بين الرؤية و الرسالة و توسيع القاعدة الضريبية.

و قد قدمت الباحثة مجموعة من التوصيات من أهمها: ضرورة أن تلتزم الإدارة العامة لضريبة الدخل بإعداد الخطط الإستراتيجية و عدم ربط ذلك بالتمويل الخارجي، و العمل على توفير أنظمة معلومات متطورة تسهم في تشكيل قاعدة بيانات تؤسس لعملية التخطيط الاستراتيجي ( البيئة الخارجية، البيئة الداخلية )، والعمل على توفير الموارد و الإمكانيات الأساسية لتنفيذ الخطة الإستراتيجية، والاهتمام بجوانب متابعة التنفيذ و الرقابة على الخطط الإستراتيجية، كما توصي الباحثة أن تتضمن الخطة الإستراتيجية آليات مفصلة و واضحة و محددة بإطار زمني و العمل على متابعة تنفيذها لتوسيع القاعدة الضريبة من خلال الحد من التهرب الضريبي و تخفيض و تسهيل الإجراءات و تشجيع الالتزام الطوعي و زيادة الوعي الضريبي.

## **Abstract**

The purpose of this study is to identify the relationship between strategic planning and broadening the tax base, Through measuring the practice of strategic planning in the income tax.

In order to achieve the objectives of the study the researcher has designed a questionnaire that was distributed to all income tax officials in the West Bank, who have already obtained the permission of tax estimator who are (135) officials, (96) valid statistical analysis were recovered.

The results showed that the degree of strategic planning in income tax is medium. And that there is a direct correlation between (analysis of the external environment, internal environment analysis, strategic objectives, strategic plan) and broadening the tax base. And that there is no statistical relationship between vision and mission and broadening the tax base.

The researcher has presented a set of recommendations including: General management should adhere to income tax preparing strategic plans and without linking it to external funding, and providing advanced information systems that contribute to the formation of a database established for the strategic planning process (external environment, internal environment), to provide potentials and resources that are essential to the implementation of the strategic planning in addition to paying attention to aspects of implementation and control over strategic plans, the strategic plan should include detailed mechanisms and specific also a clear framework Schedule and monitor their implementation to expand the tax base by reducing tax evasion, reduce and simplify the procedures, encourage voluntary compliance , tax awareness.

## الفصل الأول

### الإطار العام للدراسة

- 1-1 المقدمة
- 2-1 مشكلة الدراسة
- 3-1 أهداف الدراسة
- 4-1 أهمية الدراسة
- 5-1 الفرضيات
- 6-1 التعريفات الإجرائية
- 7-1 حدود الدراسة

## الفصل الأول

### 1-1 المقدمة :

شهد العقدان الأخيران من القرن الماضي تغيرات عميقة وسريعة في البيئة الداخلية والخارجية لمنظمات الأعمال، استوجبت إحداث تغييرات جوهرية في أساليب التخطيط التقليدية، فلم يعد من المقبول الاعتماد أساسًا على تحليل واستقراء الأحداث الماضية، وافترض أن المستقبل هو امتداد للماضي، والنظر إلى التغيير باعتباره يمثل تهديدًا لمنظمات الأعمال. لذلك كان التخطيط الاستراتيجي - الذي يمثل جزءًا مهمًا من العملية الإدارية - من أكثر المواضيع أهمية وبروزًا وتجددًا في عالم الإدارة في الآونة الأخيرة باعتباره عملية مستمرة تتعلق بالمستقبل تقوم على توقعات البيئة الخارجية والبيئة الداخلية، ومستويات الأداء في الماضي والحاضر والمستقبل، وتقييم الفرص والمخاطر عن طريق تطوير الأهداف والاستراتيجيات والسياسات والخطط التنفيذية مع رقابة ومتابعة مستمرة لتحديد ما يجب عمله ابتداءً و متى وكيف سينفذ. و لعل أحد أهم أسباب تبني التخطيط الاستراتيجي هي الدلائل التي تشير إلى أن نسبة الفشل في المنظمات التي تنتهج التخطيط الاستراتيجي تقل كثيراً عن تلك التي لا تستخدمه ( نصيرات و الخطيب، 2005 : 415).

و تتبع أهمية الأخذ بمنهج التخطيط الاستراتيجي من حقيقة إن البيئة التي تعمل بها المنظمات هي أكثر تغيراً و ديناميكية من أي وقت مضى، و الذي يتطلب تحليل البيئة بشكل مستمر، كما يترتب على المنظمة التعامل مع المتغيرات البيئية المحيطة و محاولة الاستفادة من الفرص المتاحة و تجنب المخاطر قدر الإمكان، و قد بين Serto & Peter أهمية البيئة و دورها في التخطيط الاستراتيجي بشكل جلي من خلال وصفهم للمفهوم العام للتخطيط الاستراتيجي بأنه كيفية التعامل مع الفرص و المخاطر الموجودة في البيئة بشكل يحقق مصالح المنظمة ( حمامي و الشيخ ، 1995 : 12 ).

تعد الضرائب المورد المالي الأساسي للحكومات في الاقتصاديات الحديثة، و تشكل ضريبة الدخل القسم الأكبر من الإيرادات الحكومية، بحيث تتناسب نسبة ضريبة الدخل من الإيرادات الكلية مع المستوى الاقتصادي و مستوى الدخل في تلك الاقتصاديات، و تكون النسبة مرتفعة في الاقتصاديات المتقدمة و متدنية في الاقتصاديات النامية، كما تحتل ضريبة الدخل ( و هي من الضرائب المباشرة التي لا يمكن نقل عبئها من مكلف إلى آخر ) أهمية اقتصادية كبيرة باعتبارها جزءً من الناتج المحلي الإجمالي، و إحدى مكونات دالة الطلب الكلي، و تعد من أهم العوامل المؤثرة على الاستثمار، و هي بالتالي إحدى أدوات السياسة المالية الهامة التي تؤثر على وتيرة و

نمو نشاط القطاع الخاص والاقتصاد الوطني بشكل عام، كما تساهم في حل مشاكل اقتصادية كثيرة منها البطالة و التضخم و غيرها، حيث يوجد ارتباط وثيق بين الضريبة و الأوضاع الاقتصادية و السياسية و الاجتماعية إذ أنها تتغير من حيث الوعاء و المعدل و الأهداف بتغير الظروف المختلفة، و تتطور بتطورها ، كما أنها تتأثر و تؤثر في المجالات و الأوضاع المجتمعية كافة ( سلامين و دقه ، 2014 : 16 ).

وفي فلسطين وفي ظل خصوصية حالة الاقتصاد الفلسطيني وخضوعه لسيطرة سلطات الاحتلال الإسرائيلي، فقد كان المواطن الفلسطيني لا يعترف بالنظام الضريبي الذي أجبرته عليه إسرائيل، من هنا نشأت علاقة غير ودية بين الموظفين والمكلفين، و بسبب ذلك فإن الثقافة الضريبية لم تتشكل في ذهن المواطن الفلسطيني بشكل واضح، نظراً للتراكمات التاريخية في عقل المواطن حول عدم أحقية السلطة الحاكمة في هذه الأموال، ومن هنا فإن مؤسسة الضريبة الحالية و المسؤوله عنها السلطة الوطنية الفلسطينية تعاني من العديد من المشكلات المتعلقة بعدم وضوح الرؤية الضريبية لدى المواطنين، نظراً لعدم اكتسابهم للثقافة الضريبية في الفترات السابقة ( اشتية ، 2008 : 23 ) و نتيجة لذلك لم تستطع الإدارة الضريبية بناء تواصل إيجابي مع المكلفين، ولم تستطع التآلف مع محيطها إلا في حدود ضيقة، بل إن محيطها لم يتجه لدعمها، أو القبول بها أصلاً، لذلك نجد بعض المكلفين يسعون جاهدين للتهرب من دفعها بكافة الأساليب و الطرق، وفي ذات الوقت فإن العاملين في دوائر ضريبة الدخل يتفهمون أسباب تلك العزلة وجذورها، فالضريبة في الأساس تحصل بدون مقابل مباشر، وذلك هو مناط الاختلاف بين المجتمعات المتحضرة التي فهم فيها المواطن عموماً والمكلف خصوصاً الأساس القانوني والأخلاقي لجباية الضريبة، وبين المجتمعات التي يشكل النقص في الوعي الضريبي فيها أهم مشكلة للإدارة الضريبية في تدعيم قدرتها على العمل وخلق بيئة مساندة ( العكاوي ، 2006 : 181 ).

وبالنظر للأهمية المتزايدة للضرائب فإنه كان لا بد على الإدارة الضريبية في فلسطين التفكير ملياً في كيفية العمل على توسيع القاعدة الضريبية من خلال تبني منهج التخطيط الاستراتيجي و وضع الاستراتيجيات المناسبة لتنظيم و تطوير الالتزام الضريبي لدى المكلفين و العمل على تنمية الضرائب من خلال : التأكيد على منشآت الأعمال بإعطاء معلومات صحيحة، وتقارير مالية دقيقة للموظفين في الدوائر الضريبية، لمد جسور الثقة بين المواطن والضريبة، والتعامل بشفافية، وبسلوك أخلاقي عالٍ، وبمهنية، وذلك لرفع الثقافة الضريبية لدى المواطن.

## 1-2 مشكلة الدراسة :

إن التخطيط الاستراتيجي هو من سمات العصر الحديث، و يجب أن يكون من أهم أولويات جميع مؤسسات المجتمع المدني الذي يريد أن يكون في مقدمة مصاف دول العالم ثقافياً و اجتماعياً و اقتصادياً و علمياً، و التخطيط الفعال يساعد المنظمة على عمليات التنبؤ بشكل مدروس و دقيق، كما يهيئ وضع التقديرات و الاحتمالات وفق أسس علمية دقيقة و تحديد البرامج و الخطط المراد إنجازها و التي تتماشى مع قدرات المنظمة. كما يساعد التخطيط الاستراتيجي المنظمة على أن تركز نظرتها و أولوياتها في الاستجابة للتغيرات الحادثة في البيئة من حولها و أن يضمن أن أفراد المنظمة يعملون باتجاه تحقيق نفس الأهداف. كما أنه يهدف لدعم القادة لكي يكونوا على وعي بأهدافهم ووسائلهم.

تنقسم الموارد التمويلية للسلطة الفلسطينية إلى إيرادات ضريبة و إيرادات غير ضريبية، و تنقسم الإيرادات الضريبية بدورها إلى ضرائب مباشرة و ضرائب غير مباشرة. الضرائب المباشرة ممثلة بضريبة الدخل التي لم تتجاوز مساهمتها في الأعوام الخمسة ( 2008 - 2012 ) حاجز 7 % من إجمالي الإيرادات الضريبية. أما في عام 2013 ارتفعت إلى 8% و لكنها عادت انخفضت 2014 إلى 7% ( عبد الكريم و آخرون ، 2015 : 29 )، و هي منخفضة مقارنة بدول أخرى كمصر 47% و الأردن 22%. و يرجع ضعف مساهمة ضريبة الدخل في الإيرادات الضريبية إلى مشكلة التهرب الضريبي بالإضافة إلى قلة عدد الشرائح و انخفاض النسبة الضريبية المفروضة و نقص الوعي الضريبي لدى المكلفين . ( قباجة ، 2012 : IX )

و تتمحور مشكلة الدراسة في توضيح دور التخطيط الاستراتيجي لدى ضريبة الدخل و علاقته بتوسيع القاعدة الضريبية و ذلك من خلال محاولة الإجابة على الأسئلة التالية :

1. هل يتم ممارسة التخطيط الاستراتيجي ( تحليل البيئة الخارجية ، تحليل البيئة الداخلية ، الرؤية و الرسالة ، الأهداف الإستراتيجية ، الخطة الإستراتيجية ) لدى ضريبة الدخل و ما علاقته بتوسيع القاعدة الضريبية؟

2. ما هي أهم وسائل توسيع القاعدة الضريبية ؟

### 3-1 أهداف الدراسة :

يمكن تلخيص الأهداف الرئيسية للدراسة إلى ما يلي :

1. الإحاطة بموضوع التخطيط الاستراتيجي على الصعيد النظري و توفير المعلومات حول درجة ممارسة التخطيط الاستراتيجي لدى ضريبة الدخل وواقعيته التطبيقية.
2. تقديم عرضاً نظرياً عن الوضع المالي لدولة فلسطين و النظام الضريبي السائد في فلسطين و عن التهرب الضريبي في فلسطين.
3. التعرف على علاقة التخطيط الاستراتيجي لدى ضريبة الدخل بتوسيع القاعدة الضريبية.
4. التعرف على أهم وسائل توسيع القاعدة الضريبية لدى ضريبة الدخل.
5. تقديم بعض التوصيات المناسبة و المستندة على نتائج هذه الدراسة بهدف توسيع القاعدة الضريبية باستخدام منهج التخطيط الاستراتيجي.

### 4-1 أهمية الدراسة :

تتبع أهمية الدراسة كونها تسعى إلى:

1. تسلط الضوء على التخطيط الاستراتيجي و علاقته بتوسيع القاعدة الضريبية لدى ضريبة الدخل, وما تشكله من فائدة للعديد من الجهات مثل الإدارة العامة لضريبة الدخل و المكلفين و الباحثين.
2. كما تطرح الدراسة بناءً على النتائج التي توصلت إليها توصيات لمساعدة الإدارة العامة لضريبة الدخل في كيفية الاستفادة من منهج التخطيط الاستراتيجي في توسيع القاعدة الضريبية وذلك من خلال الحد من التهرب الضريبي، وزيادة الوعي الضريبي، و الالتزام الطوعي لدى المكلفين، والذي بدوره يؤدي إلى زيادة الإيرادات الضريبية و زيادة موارد الخزينة العامة، إذ إن الإيرادات الضريبية تمثل مورداً أساسياً للخزينة العامة لكل دولة، فهي تعطي للسلطة العامة، أو الحكومة الفرصة للقيام بدورها المطلوب في الحياة الاقتصادية و الاجتماعية.
3. تقديم عرضاً نظرياً عن التخطيط الاستراتيجي و الوضع المالي للسلطة الوطنية الفلسطينية و النظام الضريبي السائد في فلسطين و التهرب الضريبي في فلسطين والمخاطر الضريبية التي تؤثر على الالتزام الضريبي لدى المكلفين.

4. كما و تكمن أهمية الدراسة كونها تعتبر من الدراسات القليلة و التي تناولت موضوع الدراسة في البيئة الفلسطينية ( حسب علم الباحثة ).

#### 1-5 الفرضيات :

بناءً على الإطار النظري و الدراسات السابقة و للإجابة على التساؤلات التي تم طرحها في مشكلة الدراسة، يمكن صياغة الفرضيات على النحو الآتي:

#### الفرضية الرئيسية ( H01 ) :

لا يوجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين متغيرات التخطيط الاستراتيجي و توسيع القاعدة الضريبية عند مستوى الدلالة (  $\alpha \leq 0.05$  ) ويتفرع منها :

**H011** : لا يوجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة (  $\alpha \leq 0.05$  ) بين تحليل البيئة الخارجية و توسيع القاعدة الضريبية.

**H012** : لا يوجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة (  $\alpha \leq 0.05$  ) بين تحليل البيئة الداخلية و توسيع القاعدة الضريبية.

**H013** : لا يوجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة (  $\alpha \leq 0.05$  ) بين الرؤية و الرسالة و توسيع القاعدة الضريبية.

**H014** : لا يوجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة (  $\alpha \leq 0.05$  ) بين الأهداف الإستراتيجية و توسيع القاعدة الضريبية.

**H015** : لا يوجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة (  $\alpha \leq 0.05$  ) بين الخطة الإستراتيجية و توسيع القاعدة الضريبية.

## 6-1 التعريفات الإجرائية :

- **التخطيط الاستراتيجي** : هو تطوير للخطط طويلة الأجل للتعامل بفاعلية مع الفرص والتهديدات الموجودة في البيئة الخارجية المحيطة بالمنظمة و كذلك تتضمن تعريف لمهمة المنظمة و رسالتها و صياغة الأهداف و تشكيل الاستراتيجيات ووضع السياسات العامة للمنظمة " ( 10 : 2000 , Wheelen & Hunger ).
- **القاعدة الضريبية ( الوعاء الضريبي )** : ما لم يرد نص على الإعفاء في هذا القانون تكون كافة الدخول المتحققة لأي شخص من أي مصدر خاضعة للضريبة ( القرار بقانون ضريبة الدخل الفلسطيني رقم ( 8 ) ، 2011 ).
- **القاعدة الضريبية للمكلفين** : جميع المكلفين سواء كان شخص طبيعي أو معنوي يخضع للضريبة بموجب أحكام القانون ( القرار بقانون ضريبة الدخل الفلسطيني رقم (8)، 2011 ).
- **توسيع القاعدة الضريبية** : يتم التوسيع من خلال طريقتين الأولى هي خلق أدوات جديدة لتشمل الضرائب أنواعا جديدة من الضرائب على الدخول أو السلع الاستهلاكية ( توسيع عامودي )، و الطريقة الثانية فهي زيادة كفاءة النظام الضريبي بما يسمح بالوصول إلى تغطية قطاعات لم تكن تغطي في السابق ( توسيع أفقي ) ( زروقي ، 2013 : 16 ).
- **التوسيع الأفقي للقاعدة الضريبية** : زيادة عدد المسجلين في الإدارة الضريبية ( محمود ، 2016 : 16 ).
- **الضريبة على الدخل** : هي عبارة عن مبلغ من النقد تفرضه الدولة على الدخل الخاضع للضريبة بموجب القانون لأي شخص، وذلك كمساهمة منه في بناء مؤسسات الدولة، و لتغطية الالتزامات المترتبة عليها للحفاظ على وجودها و خدمة رعاياها ( القرار بقانون ضريبة الدخل الفلسطيني رقم ( 8 ) ، 2011 ).

## 7-1 حدود الدراسة

- الحدود البشرية : جميع موظفي دوائر ضريبة الدخل في الضفة الغربية الحاصلين على صلاحيات مأمور تقدير و البالغ عددهم 135 مقدر.
- الحدود الزمانية : تمت هذه الدراسة في الفترة الممتدة بين تشرين أول /2015 إلى أيلول /2016.
- الحدود المكانية : دوائر ضريبة الدخل في الضفة الغربية.

## 8-1 محددات الدراسة

- صعوبة الحصول على المعلومات من وزارة المالية.
- انتشار عينة الدراسة في مواقع جغرافية متباعدة.
- تدمير بعض أفراد عينة الدراسة لكثرة عدد فقرات الاستبانة.
- رفض بعض أفراد العينة الإجابة على الاستبانة نهائياً.
- غياب عدد من أفراد العينة عن أماكن عملهم مما أطل استرداد الاستبانات.

## الفصل الثاني

### الإطار النظري و الدراسات السابقة

#### أولاً : الإطار النظري

1-2 التخطيط الاستراتيجي

2-2 الوضع المالي للسلطة الوطنية الفلسطينية

3-2 النظام الضريبي في فلسطين

4-2 التهرب الضريبي

#### ثانياً : الدراسات السابقة

1-6-2 الدراسات السابقة العربية

2-6-2 الدراسات السابقة الأجنبية

3-6-2 ما يميز هذه الدراسة عن الدراسات السابقة

## الفصل الثاني

### أولاً : الإطار النظري

#### 1-2 التخطيط الإستراتيجي Strategic Planning

##### 1-1-2 مقدمة :

يعتبر التخطيط الاستراتيجي مرحلة أساسية ومهمة من مراحل العملية الإدارية، لكونه يمثل أسلوباً في التفكير والمفاضلة بين أساليب وطرق العمل لاختيار أفضل البدائل الملائمة في ظل الإمكانيات المتاحة من ناحية، وطبيعة الأهداف المرغوب في تحقيقها من ناحية أخرى، وذلك في عالم أصبح أصغر من حجمه الجغرافي بسبب ثورة العولمة وتقنيات عصر الإنترنت، إذ أن رياح التغيير بما تحمله من متغيرات متنوعة باتت تطال كل أطرافه بلا ريب ( أبو النصر ، 2009 : 20 ).

لذلك يعد التخطيط الاستراتيجي أداة إدارية تستخدمها المؤسسات بغرض تنفيذ أعمالها ومشروعاتها بصورة جيدة وذلك من خلال حشد و تركيز طاقاتها والتأكد من أن جميع العاملين يسيرون في اتجاه تحقيق نفس أهداف الأنشطة الإستراتيجية، إضافة إلى تقويم وتعديل اتجاه المؤسسة استجابة للتغيرات البيئية.

##### 2-1-2 التخطيط Planning :

##### 1-2-1-2 مفهوم التخطيط :

تعددت وتنوعت تعاريف التخطيط بتنوع موضوعه، وزاوية النظر إليه، ونوع التخصص، ومن أهم هذه التعاريف الشائعة ما يلي:

**التخطيط** هو العملية التي عن طريقها يمكن تحديد كيف تستطيع المنظمة أن تصل إلى ما تبغيه وترغبه في المستقبل. ( عمران ، 2007 : 4 )

و **التخطيط** : هو امتداد للماضي باستخدام بياناته لمعرفة ما يجب أن يكون في المستقبل ، و هو عادة ما يتم استناداً على التنبؤ ( ماهر ، 2009 : 24 ).

و يعرف M.Richard التخطيط بأنه "عملية عقلية للمواءمة بين الموارد و الاحتياجات ، و اختيار أفضل مسار للفعل من بين مسارات بديلة، ووضع ذلك في شكل خطة و ميزانية لتحقيق أهداف محددة في المستقبل" ( أبو النصر ، 2009 : 29 ).

أما ( Leys ,2011: 451 ) فيعرف التخطيط : بأنه العملية التي تأخذ بعين الاعتبار جميع وجوه العمل و الاحتمالات المكونة للخطة، من فهم للتركيبية الاقتصادية و الاجتماعية للمنطقة الخاضعة للتخطيط، و تحديد معدل النمو الملائم و الواقعي الذي يمكن تحقيقه، و العمل على مشاركة مختلف القوى و حفزها على العمل و البناء لدفع عجلة التنمية.

## 2-2-1-2 أهمية التخطيط

التخطيط عملية ذهنية تسبق تنفيذ أي عمل كما أنه ضرورة حتمية طالما يتعامل مع المستقبل الذي يكتنفه الغموض و يرمي إلى مواجهته بخطة منظمة سلفاً لتحقيق أهداف محددة. و سيتم توضيح الأهمية من خلال ما يلي: ( الجبوري ، 2014 : 30-31 )

1. يساعد التخطيط على التحديد الدقيق للمدخلات من الموارد البشرية و المالية المطلوب استخدامها حتى يمكن إعدادها و الاستعداد لكافة الاحتمالات و الظروف المتوقعة.
2. يعمل التخطيط على حسن استثمار الموارد المتاحة ( أموال، معدات، مواد خام، أفراد .. ) و الإمكانات المتوفرة في المؤسسة.
3. يوفر التخطيط الأمن و الأمان النفسي للعاملين في المؤسسة، لأن التخطيط غالباً ما يقلل الأخطاء إلى حد كبير و هذا يؤدي بدوره إلى الراحة النفسية و الاطمئنان لدى العاملين و بالتالي يحفزهم إلى مضاعفة الجهد و زيادة الإنتاج.
4. يساعد التخطيط التنسيق بين الأقسام الرئيسية في المؤسسة و بين الأنشطة المختصة لكل قسم بما يمنع التداخل أو الازدواج بينها.
5. يوضح التخطيط التنسيق بين الأقسام الرئيسية في المؤسسة و بين الأنشطة المختصة لكل قسم بما يمنع التداخل أو الازدواج بينها.
6. التخطيط يعمل على وفق أساليب عملية منظمة و مبرمجة بعيداً عن العشوائية.

7. يوفر التخطيط وسائل الرقابة و المتابعة على التنفيذ فالأهداف التي يتم تحديدها في مرحلة التخطيط هي عبارة عن معايير أو مقاييس رقابية تقاس بموجبها نتائج الأعمال و الأنشطة و تصحيح الانحرافات حين حدوثها.

## 3-1-2 الإدارة الإستراتيجية Strategy Management

### 1-3-1-2 مفهوم الإستراتيجية Strategy :

كلمة إستراتيجية ( Strategy ) تعود جذورها إلى الكلمة اليونانية ( Strategeos ) وتعنى القدرة على استخدام الجيوش في إدارة المعارك الحربية من أجل تحقيق النصر. ويعرف

Webster's New World Dictionary الإستراتيجية على أنها علم تخطيط وتوجيه العمليات العسكرية. ويعرف قاموس المورد الإستراتيجية على أنها تعنى علم أو فن الحرب أو وضع الخطط وإدارة العمليات الحربية، وعلى نفس النهج نجد أن قاموس اكسفورد بين معنى الإستراتيجية على أساس الفن المستخدم في تعبئة وتحريك المعدات الحربية بما يمكن من السيطرة على الموقف والعدو بصورة شاملة ( NGO,2010:7 ).

و عرفها ( Wheelen & Hunger , 2012 :223 ) بأنها الخطة الشاملة التي تمكن المنظمة من تحقيق رسالتها و أهدافها.

### 2-3-1-2 مفهوم الإدارة الإستراتيجية Strategy Management :

إن الوصول إلى تعريف واحد و متفق عليه لمعنى الإدارة الإستراتيجية يعتبر أمراً صعب المنال، كما هو الحال تقريباً في سائر العلوم الاجتماعية بصفة عامة و الإدارية بصفة خاصة . فعلى سبيل المثال يعرفها ( Wheelen & hunger ,2012:53) بأنها مجموعة من القرارات و النظم الإدارية التي تحدد أداء المنظمة في المدى الطويل و تتضمن تحليل البيئة Environmental Scanning ( الداخلية و الخارجية ) و صياغة الإستراتيجية Strategy Formulation ( رسالة، الأهداف، الاستراتيجيات، السياسات ) و تنفيذ الإستراتيجية Strategy implementation ) البرامج، الموازنات، الإجراءات ) والتقييم و التحكم Evaluation & Control .

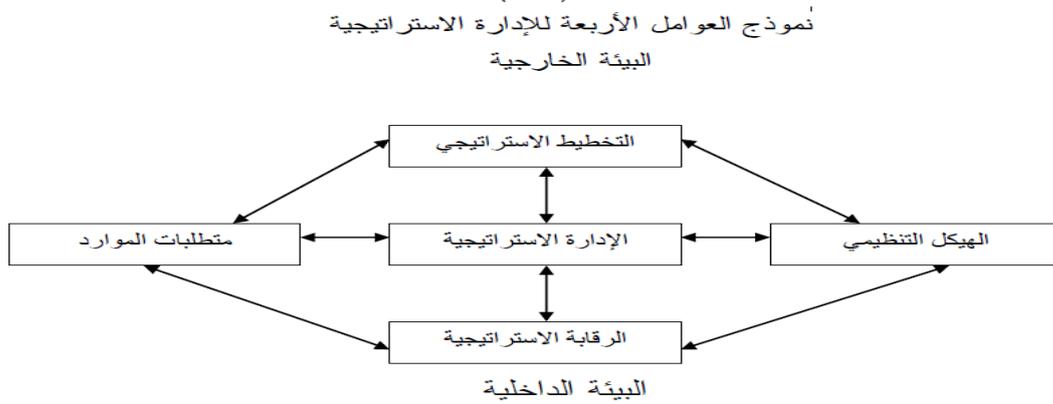
و يرى ياسين أن الإدارة الإستراتيجية " تمثل منظومة من العمليات المتكاملة ذات العلاقة بتحليل البيئة الداخلية و الخارجية و صياغة إستراتيجية مناسبة و تطبيقها و تقييمها في ضوء تحليل أثر المتغيرات الهامة عليها ذلك بما يتضمن تحقيق ميزة إستراتيجية للمنظمة و تعظيم انجازها في أنشطة الأعمال المختلفة" ( ياسين ، 1998 : 20 ).

و يرى ( Kotlar, 1994:64 ) أن الإدارة الإستراتيجية هي " عملية تنمية و صيانة العلاقة بين المنظمة و البيئة التي تعمل فيها من خلال تنمية غايات و أهداف و إستراتيجيات نمو و خطط لمحظة الأعمال لكل العمليات أو الأنشطة التي تمارسها المنظمة ".

و يعرف ( Johnson& Sholes,2002:16 ) الإدارة الإستراتيجية أنها تفهم للمركز الإستراتيجي للمؤسسة و كذلك خياراتها المستقبلية و إمكانية تحويل الإستراتيجية إلى واقع ملموس. الإدارة الإستراتيجية: عملية اتخاذ القرارات الإستراتيجية المتعلقة بتحديد رؤية و رسالة و أهداف إستراتيجية المنظمة لتحقيق أهدافها طويلة المدى بكفاءة و فعالية مع إعطاءها ميزة تنافسية عن المنظمات العاملة في نفس المجال أو القطاع ( أبو النصر ، 2009 : 65 ).

و يوضح الشكل ( 1 ) العوامل الأربعة للإدارة الإستراتيجية من وجهة نظر Row فقد حدد مفهوماً تنظيمياً للإدارة الإستراتيجية، حيث أوضح بأنها تركز اهتمامها على البيئتين الداخلية و الخارجية للمنظمة، و أن هدفها الأساسي هو تحقيق التناسب بين قابليات كل من المنظمة ( القوة و الضعف ) و البيئة الخارجية ( الفرص و التهديدات ) من أجل صياغة الاستراتيجيات التي تؤدي إلى تحقيق الأهداف الرئيسية و المحافظة على قيم المنظمة، و قد أشار إلى أن أي نظام للإدارة الإستراتيجية عليه أن يشتمل على مجموعة من الخطوات المتمثلة بتحديد القيم الأساسية للأعمال و الأهداف التي تبرز من خلالها، و تتبناها المنظمة، و تخمين و تقييم البيئة الداخلية من حيث عوامل القوة و الضعف، و تحديد الوحدات التنظيمية و تخصيص الموارد اللازمة لها ( Row , 1994 : 29 ).

## الشكل ( 1 )



### 2-1-3-3 الفرق بين التخطيط الاستراتيجي و الإدارة الإستراتيجية :

تختلف الإدارة الإستراتيجية عن التخطيط الاستراتيجي، فالإدارة الإستراتيجية هي ثمرة لتطور مفهوم التخطيط الاستراتيجي و توسيع لنطاقه و أغناءً لأبعاده، فالتخطيط الاستراتيجي هو عنصر من عناصر الإدارة الإستراتيجية و ليس الإدارة الإستراتيجية بحد ذاتها لان الإدارة الإستراتيجية تعني أيضاً إدارة التغيير التنظيمي و إدارة الثقافة التنظيمية و إدارة الموارد و إدارة البيئة في نفس الوقت، فالإدارة الإستراتيجية تهتم بالحاضر و المستقبل في آن معا، في حين أن التخطيط الاستراتيجي هو عملية تنبؤ لفترة طويلة الأجل و توقع ما سيحدث و تخصيص الموارد (أبو حجير، 2014: 53).

كما يمكن التساؤل، هل هناك اختلاف بين التخطيط الاستراتيجي والإدارة الإستراتيجية ؟ أو هما

وجهان لعملة واحدة ؟ اختلف في ذلك الإداريون وأخذوا طريقتين: ( أمين ، 2010 : ص31 )

أولاً : فريق يرى أنهما وجهان لعملة واحدة، و يطلقوا على الإدارة الإستراتيجية ويقصدوا بها التخطيط الاستراتيجي، عندما يتحدثون عن الإدارة الإستراتيجية يضعون بين القوسين التخطيط الاستراتيجي مما يدل انه يقصدون به شيء واحد.

ثانياً : فريق يرى هنالك اختلاف فيما بينهما حيث إن : التخطيط الاستراتيجي هو جزء من عملية الإدارة الإستراتيجية وهو يمثل المهام الثلاثة الأولى من مهام الإدارة الإستراتيجية: ( تحديد مجال عمل المنظمة، وتطوير رؤية متكاملة بالنسبة لرسالتها، وترجمة الرسالة إلى أهداف إستراتيجية محدودة، إعداد إستراتيجية تحقق الأهداف الإستراتيجية، وتقييم الأداء واتخاذ الإجراءات

التصحيحية) وعليه فان تنفيذ الإستراتيجية ومراقبة الأداء ( الرقابة الإستراتيجية ) تقعان خارج نطاق التخطيط الاستراتيجي.

## 2-1-3-4 أهمية الإدارة الإستراتيجية :

تواجه منظمات الأعمال العديد من التهديدات والمخاطر، وتتجلى أهمية الإدارة الإستراتيجية في قدرتها على الاستجابة لهذه التحديات من خلال إجرائها التغييرات والتعديلات على خططها و استراتيجياتها والبحث عن استراتيجيات تكون أكثر واقعية وقدرة على التعبير عن حاجات المنظمة ، كما يراها David تبرز أهمية الإدارة الإستراتيجية من خلال ( David , 2005 : 15-16 ):

1. إن الإدارة الإستراتيجية تعد أحد المداخل العقلانية التي تساعد المنظمة في تحديد واختيار البديل الاستراتيجي الملائم بين البدائل المختلفة.
2. تشجيع الأفراد على العمل بفاعلية وإشعارهم بالولاء بتشجيعهم على المشاركة في اتخاذ القرارات وتدريبهم على التصور والتخيل ومكافأتهم لأي عمل يقومون به.
3. تخلق الفهم والإدراك لدى المسؤولين عن الإدارة الإستراتيجية من المدراء والمستخدمين في المنظمة بان المنظمة تعمل، ولماذا تعمل، فهم غالباً ما يشعرون بأنهم جزء من تلك المنظمة وهذه تتعكس على زيادة تعاونهم وإبداعهم عندما يدركون بأنهم يساهمون في تحقيق رسالة وأهداف واستراتيجيات المنظمة.
4. إن منظمات الأعمال التي تستخدم مفاهيم الإدارة الإستراتيجية ترى تحسن مهم في الأداء مثل ( المبيعات، الربحية، الإنتاجية ) مقارنة بالمنظمات التي لا تمتلك نشاطات تخطيط نظامية. والمنظمات ذات الانجاز العالي تتجه لكي تعمل تخطيط نظامي للتحضير من أجل المستقبل الذي يضم الكثير من التقلبات في البيئة الداخلية و الخارجية، فالمنظمات ذات النظام التخطيطي تكون مؤمنة بنظرية الإدارة الإستراتيجية.
5. تخصيص الموارد المتاحة للاستخدامات البديلة و زيادة الكفاءة و الفعالية.
6. تحديد المنتجات و الأسواق التي تتعامل معها المنظمة و الأسواق التي يجب الدخول فيها مستقبلاً.
7. تهتم بالأسبقيات، و استثمار الفرص.

8. توفر وجهة نظر موضوعية للمشاكل الإدارية.
9. تشجع على التفكير المستقبلي.
10. تشجع على المواقف المرغوب بها باتجاه التغيير.
11. تعطي درجة من النظام و الرسمية لإدارة الأعمال و توفر إطار عمل لتحسين التنسيق و السيطرة على النشاطات.
12. تأخذ بنظر الاعتبار المواقع الفعالة من حيث الوقت و الموارد لتحديد الفرص و تساعد الأفراد في تكامل سلوكهم و تأثيره على الجهد المبذول.
13. تجعل الإدارة الإستراتيجية المنظمات أكثر تأثيراً من أن تكون متأثرة في رسمها و تشكيلها و صياغتها لمستقبلها ، فهي تدع المنظمة تؤثر ( بدلاً من أن تكون متأثرة ) في النشاطات لتوسيع سيطرتها على المجال الذي تعمل به.

## 2-1-4 التخطيط الاستراتيجي Strategic Planning

### 2-1-4-1 مفهوم التخطيط الاستراتيجي

في الواقع هناك مفاهيم كثيرة للتخطيط الاستراتيجي، و لكن بشكل عام فهو مصطلح مركب من شقين أساسيين هما : التخطيط و الإستراتيجية، و لذلك فقد اختلفت آراء الكتاب في وضع تعريف جامع و شامل للتخطيط الإستراتيجي، و بالتالي تعددت وتباينت هذه المفاهيم، و للوصول إلى مفهوم واضح و دقيق للتخطيط الإستراتيجي، تم عرض مجموعة من المفاهيم :

عرف ( 10 : 2000 , Wheelen & Hunger ) التخطيط الاستراتيجي بأنه " تطوير للخطط طويلة الأجل للتعامل بفاعلية مع الفرص والتهديدات الموجودة في البيئة الخارجية المحيطة بالمنظمة و كذلك تتضمن تعريف لمهمة المنظمة و رسالتها و صياغة الأهداف و تشكيل الاستراتيجيات ووضع السياسات العامة للمنظمة " .

و يعتبر التخطيط الإستراتيجي محاولة لخلق درجة عالية من التكامل بين مختلف الأنشطة والفعاليات الإدارية والتشغيلية على مستوى المنظمة ككل، فضلاً عن دراسة العلاقة ما بين المنظمة والبيئة التي تعمل فيها، وترتبط جميع الوحدات الوظيفية ( المالية، التسويق، إدارة الموارد البشرية،

الإنتاج، وغيرها ) مع المنظمة من خلال تطوير استراتيجيات تتوافق مع الإستراتيجية العامة للمنظمة، وتعتبر هذه الإستراتيجيات بمثابة القاعدة الأساسية التي تستند إليها المنظمة في تخصيص الموارد لأداء الوظائف المختلفة، وكذلك لغرض الرقابة على الفرص والمسائل التي تبرز في بيئة المنظمة ( أبو دولة و صالحية، 2005 : 90 ).

كما يعبر التخطيط الاستراتيجي عن جهد منظم يقود إلى الوصول إلى قرارات و أعمال دقيقة تقود المنظمة إلى معرفة ماهية عملها و سبب هذا العمل، وهذا يتطلب تخطيطاً على أعلى المستويات وجمع المعلومات الدقيقة و المفيدة و التي من خلالها يتم توضيح المهام، و اكتشاف بدائل إستراتيجية و تطويرها مع ربطها بالنظرة المستقبلية للمنظمة ( Bryson,2004 ).

كما يرى ( Seyoum,2009:29 ) أن التخطيط الاستراتيجي هو " إستراتيجية شاملة للوصول إلى القرار التخطيطي عن طريق التكامل بين أقسام المنظمة وقدراتها التخطيطية وتطوير البدائل مع القطاعين العام والخاص ومراعاة الظروف البيئية الاقتصادية و الديموغرافية والتكنولوجية ". ويرى (الخزامي , 2000 : 53 ) أن التخطيط الاستراتيجي هو " مجهود المنظمة النظامي، والذي يتم صياغته في شكل رسمي بطريقة أو بأخرى، لوضع أغراض وأهداف وسياسات واستراتيجيات المنظمة الرئيسية وأيضاً يعين الخطط التفصيلية لتطبيق السياسات والاستراتيجيات لتحقيق أهداف وأغراض المنظمات الرئيسية ".

و يعرف ( 3 : Robinson ,1986 ) التخطيط الاستراتيجي بأنه " جزء أساسي من الإدارة الإستراتيجية و يعني تطوير أهداف طويلة الأمد ووضع برامج معينة من أجل تحقيق تلك الأهداف في ضوء التغيرات في الأسواق و القدرات المتوفرة للمنظمة ".

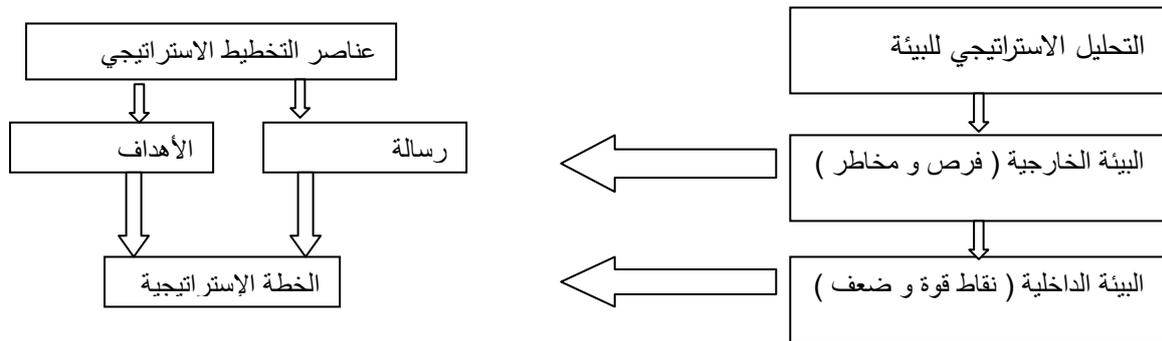
كما عرف ( 88 : Drucker ,1974 ) التخطيط الاستراتيجي بأنه " عملية اتخاذ قرارات مستمرة بناءً على معلومات ممكنة عن مستقبلية هذه القرارات، و آثارها في المستقبل و تنظيم الجهود اللازمة لتنفيذ هذه القرارات، و قياس النتائج في ضوء التوقعات عن طريق توفر نظام للتغذية الراجعة للمعلومات ". و التخطيط الاستراتيجي : أسلوب التحرك لمواجهة تهديدات أو فرص البيئة الخارجية و الذي يأخذ في الحسبان نقاط الضعف و القوة الداخلية للمؤسسة، سعياً لتحقيق رسالة و أهداف المؤسسة ( ماهر ،2009 : 18 ).

و يعرف ( الجبوري ، 2014 : 73 ) التخطيط الاستراتيجي في مجال المؤسسات العامة على أساس أنه :

- منهجية معاصرة قوامها الملائمة بين نتائج تحليل الموارد و الإمكانيات المتاحة للبيئة الداخلية للمؤسسة و بين نتائج تحليل البيئة الخارجية المحيطة بها.
- منهج ديناميكي يتعامل مع منظومة مفتوحة تتألف من ( مدخلات - عمليات - مخرجات ) و تغذية عكسية و بيئة.
- توجيه مسار عملية صنع القرارات و توزيع التخصصات المالية و استثمار الموارد و الإمكانيات المتاحة في المؤسسة.
- توجه ديمقراطي يتمثل في مشاركة جميع العاملين بمختلف مستوياتهم الوظيفية في المؤسسة في عملية التخطيط الاستراتيجي بكل مراحلها .

## الشكل ( 2 )

### مفهوم التخطيط الاستراتيجي



المصدر : القطامين ، ( 1996 ) التخطيط الاستراتيجي و الإدارة الإستراتيجية : 93

### 2-4-1-2 الفرق بين التخطيط الاستراتيجي و التخطيط التقليدي

إن الفرق بين التخطيط التقليدي و التخطيط الاستراتيجي هو فرق جوهري قائم على أساس خصائص و طبيعة كل منها مما يجعل كل نوع متميز عن الآخر، و لأن خصائص التخطيط الإستراتيجي تختلف عن خصائص التخطيط التقليدي، فإن الميزة التي تختص بها هذا النوع من التخطيط تجعله الأكثر شيوعاً و رغبة في الإلتباع من أنواع التخطيط التقليدي، و يوضح الجدول التالي الفرق بين التخطيط التقليدي و التخطيط الاستراتيجي:

جدول رقم ( 1 ) : الفرق بين التخطيط الاستراتيجي و التخطيط التقليدي

التخطيط التقليدي	التخطيط الاستراتيجي
أقصر زمنيا	أطول زمنيا
يهتم بإنجاز الأعمال	يهتم بنوعية ما سيتحقق
ليس مبني على رؤيا	مبني على رؤيا مستقبلية للمنظمة
تخطيط في حدود الموارد المتاحة	يحاول خلق فرص جديدة و موارد متاحة
يعتمد على رد الفعل لسياسات معلومة و يستخرج من الماضي	يأخذ بالمبادرة و الابتكار و اكتشاف الطاقات و يدعو للتغيير الايجابي
يركز على تحليل الحقائق و البيانات الكمية	يركز على تحليل البيانات الكيفية و الاستنتاجات المحسوسة
أعضاء المنظمة في سلم وظيفي تراتبي بيروقراطي	أعضاء المنظمة في وحدة عضوية حول هدف و رؤيا مشتركة
نادراً ما يلتفت إلى عنصر التمكين و تحقيق تغيير تحويلي	يهدف إلى دفع المنظمة قدما إلى الأمام و تمكين أجهزتها المختلفة
يركز على الكفاءة	يركز على الفاعلية
ربما لا يشغله تحليل البيئة الخارجية	يهتم بتحليل البيئة الخارجية و تفاعلها مع البيئة الداخلية
يتبنى مبدأ حل الصراعات	يتبنى مبدأ حل الصراعات و الدعم الإيجابي

( التخطيط الاستراتيجي لمنظمات المجتمع المدني ، ورشة عمل USAID ، 2011 )

### 2-1-4-3 الفرق بين التخطيط الاستراتيجي و التخطيط طويل الأجل :

يرجع استخدام التخطيط طويل الأجل Long Range Planning إلى مؤرخ الاستراتيجيات Ansoff منذ بداية الخمسينات، والافتراض الأساسي الذي يقوم عليه هذا المفهوم هو أن اتجاهات الماضي سوف تستمر في الحدوث مستقبلاً، وتتضمن عملية التخطيط بصفة أساسية التنبؤ بالمبيعات والتكاليف والتكنولوجيا وغيرها، مستخدمين بيانات وتجربة الماضي، ويتضمن التخطيط طويل المدى ما يسمى بتحليل الفجوة Gap analysis وتحديث الفجوة عندما لا تقابل المبيعات والأرباح المتوقعة الأهداف التنظيمية. و التخطيط طويل الأجل يمثل ثمرة لتطور التخطيط

التقليدي، و التخطيط الاستراتيجي هو ثمرة لنمو و نضج عملية التخطيط طويل الأجل ( ادريس ، 2001: 10 ).

و يوضح الجدول التالي الفرق بين التخطيط الاستراتيجي و التخطيط طويل الأجل.

الجدول ( 2 ) : الفروق الأساسية بين التخطيط طويل الأجل و التخطيط الاستراتيجي

التخطيط طويل الأجل	التخطيط الاستراتيجي
يوضع على أساس تغيير العمالة الحالية في المستقبل	يراعي كل التغيرات السياسية و الاجتماعية و القانونية في المستقبل
يبنى المديرون تصوراتهم على درجة توقعاتهم للظروف المستقبلية	يبنى على تحديد واضح للصورة المرغوبة في المنظمة
يقوم دائمة على أسس مالية و يهتم بالمنتج و السوق الحالية	يقوم على أسس شاملة و يهتم بمجال المنتج و أسواق المنظمة المستقبلية
توضع الخطط من أسفل إلى أعلى	توضع الخطط من أعلى إلى أسفل
لا يساعد في توجيه الموارد من نقاط الضعف إلى نقاط القوة	يهتم بتوجيه الموارد وفق خطة شاملة
تحلل عناصر البيئة على أساس التفاوض و التشاؤم	تحلل عناصر البيئة على أساس نقاط القوة و الضعف
يتم الإسقاط فيه على أساس العام الأول من الخطة	يتم وضع إطار متدرج في النظر إلى المستقبل

( التفكير و التخطيط الاستراتيجي - كيف تربط الحاضر و المستقبل ، هلال ، 2008 : 57 )

#### 2-1-4-4 مفهوم التفكير الاستراتيجي :

يشير التفكير الاستراتيجي إلى توافر القدرات و المهارات الضرورية لقيام الفرد بالتصرفات الإستراتيجية البيئية المختلفة، و القيام بإجراء التنبؤات المستقبلية الدقيقة، مع إمكانية صياغة الإستراتيجيات و اتخاذ القرارات المتكيفة في ظروف التطبيق و القدرة على كسب معظم المواقف التنافسية، بالإضافة إلى إدراك الأبعاد الحرجة والمحورية في حياة المنظمة و الاستفادة من مواردها النادرة ( أبو النصر ، 2009 : 58 ).

## 2-1-4-5 الخطوات العشرة للتفكير الاستراتيجي

إن عملية التفكير الاستراتيجي تتم وفقاً للخطوات التالية : ( هلال ، 2008 : 43 - 45 )

1. تحليل البيئة الداخلية و الخارجية من خلال استخدام SWOT MATRIX و يتم من خلاله استعراض جميع التغيرات العالمية و الخارجية و تحليلها لاكتشاف ما توفره البيئة الخارجية من فرص أو ما ينتج عنها من مخاطر و معوقات، و إعادة النظر في هذه التحليلات بصورة دقيقة و منتظمة نصف سنوياً لتيسير جمع المعلومات و استيعاب التغيرات المتلاحقة و الاستعداد لإدارة الأزمات. بالإضافة لاستخدام طريقة PPESTT (Political , Physical , Economic , Social , Technological , Trade) و هي كلمة مشتقة من العناصر الستة لهذه الطريقة التي تبرز التغيرات التي تحدث في البيئات : التجارية و التكنولوجية و الاجتماعية و الاقتصادية و الطبيعية و السياسية.
2. تحليل القيمة المضافة : و هي إدارة تحليلية ابتكرها Porter للتخليق بالفكر إلى نقطة بعيدة، أي للنظر إلى أعلى كما لو كنت راكباً طائرة لرسم صورة شاملة و كلية، و يكون التركيز على الميزة التنافسية التي تولدت عن قيمة مضافة معينة حققتها المنظمة لمقارنتها بنفس القيمة التي حققتها المنظمات الأخرى المماثلة، و من الطبيعي أن نجد نقطة أو منطقة تحقق من خلالها قيمة إضافية يمكن الاستعانة بها عند المقارنة مع المنظمات الأخرى المماثلة و المنافسة.
3. تحليل وضع المنافسة : و ذلك بالنظر إلى القوى الخارجية للتهديد ، و التي تتمثل في حالة المنظمات التجارية مثلاً في ظهور عناصر جديدة تدخل السوق لأول مرة أو ظهور منتجات جديدة ... و غيرها، و لهذا لا بد في مثل تلك الحالة الأخذ بعين الاعتبار المقدرة الاقتصادية للمنظمة و للمنظمات المنافسة، و وضع السوق، و المقدرة الاقتصادية للعملاء و التغير في وضع المنافسة و التفاعل بينهما، و يستحسن الأسلوب التفرقي في التفكير.
4. التوفيق بين المتغيرات البيئية الرئيسية : و هي محاولة التنبؤ بما ستكون عليه العوامل الخارجية الرئيسية التي قد تؤثر على مستقبل المنظمة و متابعتها بشكل منتظم، وذلك لوضع نماذج تفسيرية لمواجهة و تفهم التغيرات غير المنتظمة و غير المؤكدة التي قد تواجهها المنظمة.

5. إعداد عدة سيناريوهات بديلة للمستقبل : و ذلك عن طريق محاولة استشعار البيئة الخارجية و رصد أي إشارات ضعيفة، و التي تكون غالباً نذيراً بحدوث تغيرات رئيسية كبرى.
6. مناقشة و تحليل كل سيناريو مستقبلي بعد وضعه و تحليله بالإضافة إلى تحليل الآثار المختلفة المترتبة على كل سيناريو على المنظمة.
7. اتخاذ القرارات بشأن السياسات و الإستراتيجيات الخاصة بالمنظمة.
8. اتخاذ القرارات الخاصة بالتوزيع الاستراتيجي للموارد الكفيلة بتحقيق تلك الاستراتيجيات و الكفاءات.
9. البدء في عملية التخطيط الاستراتيجي.
10. إعادة تشكيل عمليات التغذية المرتدة ( الاسترجاعية ) حتى يتم ربط التغيرات البيئية مع الخطط و الاستراتيجيات المختلفة.

#### 2-1-4-6 أهمية التخطيط الاستراتيجي

تكمُن أهمية التخطيط الاستراتيجي في بناء رسالة و رؤية و قيم و أهداف إستراتيجية تعين المنشأة على التركيز على أغراضها الأساسية، و توحيد التوجهات الفكرية، و الأعمال التنفيذية لجميع العاملين في المنشأة للوصول بها إلى الربحية و التميز. و تعتبر الرسالة و القيم هي البوصلة المرشدة إلى الرؤية المستقبلية بينما الأهداف الإستراتيجية تمثل خارطة الطريق الموصلة لهذه الرؤية، و بدون البوصلة و خارطة الطريق نفقد المنشأة و تبحر على غير هدى و لن تتمكن من الوصول إلى غايتها و رؤيتها. و تتجلى أهمية التخطيط الاستراتيجي بما يلي: ( أبو بكر ، 2000 : 52 )

1. يؤدي إلى ضرورة تحقيق الأهداف.
2. يساعد على تحديد الاتجاه و يزيدها وضوحاً.
3. يعمل على ترشيد النفقات.
4. يعد الطريق للرقابة الفعالة.
5. مطلوب في جميع المستويات الإدارية.
6. يعمل على الاستغلال الأمثل للإمكانات المتاحة.

7. يقلل من الوقت اللازم للقيام بالأنشطة المخططة.
8. يجعل المنظمة مستعدة للخطوات القادمة و التنسيق بين الأنشطة.
9. يساعد المنظمة على اتخاذ أفضل القرارات.

## 2-1-4-7 خصائص التخطيط الاستراتيجي

إن التخطيط الاستراتيجي هو جهد منظم لاتخاذ قرارات أساسية والقيام بأعمال تشكل وتوجه هوية المنظمة، وما تفعله، ودوافع ما تفعله، مع التركيز على المستقبل. وهذا التعريف يوفر العناصر التي يقوم على أساسها معنى و أسس نجاح عملية التخطيط الاستراتيجي كالآتي: ( الفيلالي ، 2010 : 21-22)

- العملية إستراتيجية، لأنها تتضمن الإعداد لأفضل طريقة للاستجابة إلى ظروف بيئة المنظمة، سواء كانت تلك الظروف معروفة مسبقاً أم لا، خاصة و أن المنظمات الحكومية وغير الربحية كثيراً ما يفرض عليها الاستجابة إلى أجواء ديناميكية وقد تكون عدائية . كون العملية إستراتيجية يعني الوضوح في أهداف المنظمة وإدراك ما لدى المنظمة من موارد، ووفقاً لهذين العاملين فعلى المنظمة أن تكون مستجيبة بوعي إلى بيئة ديناميكية.
- العملية تخطيطية، لكونها تتضمن وضع غايات إرادية؛ بمعنى اختيار مستقبل مرغوب، ووضع أسلوب لتحقيق تلك الغايات.
- العملية نظامية، لأنها تتطلب نظاماً محدداً ونمطاً يجعل منها عملية هادفة ومنتجة والعملية تتمخض عن سلسلة من الأسئلة تساعد المخططين على اختبار خبرات وفرضيات، وعلى جمع واستخدام معلومات عن الحاضر، وعلى التنبؤ بالبيئة التي تعمل فيها المنظمة في المستقبل.
- العملية تختص بقرارات وفعاليات أساسية، لأن هناك اختيارات يلزم انتقاءها كي يمكن الإجابة على سلسلة الأسئلة التي تتمخض عنها العملية، والخطة في النهاية هي مجموعة من القرارات؛ لا أكثر ولا أقل، عما يجب عمله، والدافع لما يجب عمله، وكيفية ذلك العمل. ولما كان من المستحيل القيام بعمل كل ما يلزم عمله في العالم فإن التخطيط الاستراتيجي يشير إلى بعض قرارات تنظيمية و أفعال هي أكثر أهمية مما سواها، وغالبية

الإستراتيجية تكمن في اتخاذ قرارات صعبة عما هو أكثر أهمية لإنجاز ما يمكن معه نجاح المنظمة.

و من خصائص التخطيط الاستراتيجي : ( محمد ، 2012 : 391 )

1. انه حركي و قابل للتغيير المستمر و يتفاعل مع البيئة الخارجية.
2. يتعامل مع المنظمة على أساس إنها نظام مفتوح يؤثر و يتأثر بما يدور حوله و لا يكون بمعزل عنها.
3. يسعى إلى توحيد الجهود الخاصة بالمنظمة عن طريق إشراك الجميع في الخطة.
4. يركز على البيئة الداخلية و الخارجية على حد سواء و يعتمد على المعلومات الكمية و النوعية معاً.
5. يتميز بأنه عمليات مترابطة و ليس وظائف معزولة عن بعضها.
6. يراعي التأثيرات المستقبلية للقرارات المتخذة، و ذلك بمراعاة الاتجاهات الحالية و المستقبلية.
7. يساعد على التنبؤ بالمشكلات المستقبلية قبل وقوعها و التعامل معها قبل استشرائها.
8. يساعد على التمييز بين الفرص و التهديدات و تقييمها.

#### 2-1-4-8 العوامل المؤثرة في التخطيط الاستراتيجي :

هناك بعض العوامل المؤثرة في التخطيط الاستراتيجي منها : ( عبيدات ، 2009 )

1. عدم التأكد من الظروف المالية أو مصادر التمويل للمنظمة.
2. عدم رغبة السلطة العليا في المنظمة في الإفصاح عن طبيعة التغيرات الهيكلية المطلوبة خاصة عندما يكون في هذه التغيرات مساس بمصالح سائدة مما يؤدي إلى التضارب في عملية التخطيط وعدم وضوح الأهداف.
3. عدم وضوح المسؤوليات في مختلف وحدات المنظمة.
4. انشغال المستويات الإدارية العليا بالمشكلات الروتينية اليومية وإهمال المشكلات الإستراتيجية التي تتعلق بتطور المنظمة على المدى الطويل.
5. تميل الإدارة إلى أن تقبل نظام التفكير أو التخطيط الاستراتيجي في أوقات الأزمات ولكن عندما تنتهي الأزمة يتم الرجوع إلى النظام التقليدي.

6. الاعتقاد أو الافتراض أن التخطيط الاستراتيجي هو مسؤولية جهة متخصصة في التخطيط الاستراتيجي وليس مسؤولية كافة المستويات الإدارية.
7. نظام الحوافز يركز على النتائج قصيرة الأجل دون ارتباطه بالغايات الإستراتيجية المرسومة للأجل الطويل.
8. وضع نظم جديدة دون مشاركة الأفراد فيها أي دون تهيئة الثقافة التنظيمية الموائمة لهذه النظم.
9. عدم توفر نظام معومات متكامل و ديناميكي .
10. عدم تشجيع التفكير الابتكاري إجمالاً بسبب سيطرة النمط البيروقراطي في الإدارة والتخطيط.

#### 2-1-4-9 متطلبات تطبيق التخطيط الاستراتيجي

تحتاج أي مؤسسة عامة إنتاجية أو خدمية أو منظمة أعمال إلى مجموعة من المتطلبات الأساسية تمهيداً للبدء في العمل بنظام التخطيط الإستراتيجي، و من أبرز هذه المتطلبات ما يلي : ( الجبوري ، 2014 : 89-91 )

1. نظم معلومات و قاعدة بيانات : يجب توافر دراسات و أنظمة لجمع المعلومات و تحليل البيانات عن البيئة الداخلية الخارجية للمؤسسة.
2. مهارات إدارية : يجب أن يكون لدى المديرين في مختلف المستويات الإدارية للمؤسسة ( الإدارة العليا و الإدارة الوسطى و الإدارة التنفيذية ) مهارات عالية في التخطيط الإستراتيجي.
3. قوة التنظيم في المؤسسة : يحتاج التخطيط الاستراتيجي إلى فهم لطبيعة أنشطة و فعاليات الوحدات الإدارية و الأقسام التنظيمية المختلفة و الصلاحيات الممنوحة لهما و أساليب التنسيق بين الوحدات نفسها و بينها و بين الأقسام الأخرى و موقعها في الهيكل التنظيمي و نطاق المسؤوليات المتاحة بعهدة تلك الوحدات و الأقسام التنظيمية.
4. الحوافز : يحتاج التخطيط الاستراتيجي إلى مجهود إداري و تنظيمي و فني مضاعف و طاقات مبدعة من المديرين في مختلف المستويات الإدارية الأمر الذي يستوجب منح مكافآت مالية و حوافز معنوية لتشجيعهم.

5. ثقافة المؤسسة : يجب أن تعمل المؤسسة جاهدةً على تثقيف العاملين في مختلف مستوياتهم الوظيفية و العلمية بخصوص مفاهيم و أسس التخطيط الإستراتيجي و اتجاهاته المعاصرة من خلال التحاقهم بدورات أو برامج تدريبية مكثفة.
6. المرونة : تحتاج المؤسسة إلى القدرة و الإمكانية على مواجهة التغيرات البيئية و الظروف المحيطة بها حتى يمكن التكيف و التفاعل معها و السيطرة عليها قدر الإمكان.
7. كفاءة المدير : كلما كان المدير الأعلى للمؤسسة يمتلك كفاءة عالية في الإدارة و التخطيط و قادراً على تحمل المخاطرة ساعد ذلك على نجاح التخطيط الاستراتيجي في المؤسسة.
8. اقتناع الإدارة العليا : عندما تقتنع الإدارة العليا في المؤسسة بالتخطيط الإستراتيجي و تؤمن بجدوى أساليبه في مختلف مجالات العمل تزداد فرص النجاح بتطبيقه في كل المستويات الإدارية بالمؤسسة.
9. موارد مالية : لا بد من أن تكون هناك ميزانية تقديرية و مخصصات مالية للإففاق على الخطط و البرامج و الدراسات الإستراتيجية و المستشارين و الخبراء و المختصين في ميدان التخطيط الاستراتيجي و كل ما له علاقة بعملية التخطيط الإستراتيجي .

## 2-1-4-10 دور الإدارة في التخطيط الاستراتيجي:

من المهم تحديد أدوار كل من الإدارة العليا، والمديرين على خط السلطة ، وأخصائي التخطيط في عملية التخطيط الاستراتيجي.

### 1. دور الإدارة العليا ( خطاب ، 2003 : 13 )

- يعتبر التخطيط الإستراتيجي مسؤولية الإدارة العليا في المنظمة فهي تقوم ب :
- تحديد دور المنظمة في المستقبل .
  - تحقيق تكيف المنظمة مع البيئة الخارجية.
  - وضع الخطوط الرئيسية للإستراتيجية.
  - تهيئة المناخ اللازم لمشاركة الإدارة على كافة المستويات الإدارية والاختصاصيين الفنيين في عملية التخطيط.

## 2. دور المديرين ( الغالبي ، 2007 : 122 )

من المهم مشاركة المديرين على طول خط السلطة في عملية التخطيط الاستراتيجي لما لمشاركتهم من أهمية كبيرة في نجاح تنفيذ الخطة، وهذا يتطلب تهيئة المديرين وتدريبهم، حيث تبين الدراسات انه كلما زاد وعي المديرين وإدراكهم وفهمهم لعملية التخطيط الاستراتيجي، كلما كانت استجابتهم ايجابية للمشاركة. في عملية التخطيط الاستراتيجي ونجاح تنفيذ الخطط الإستراتيجية المطلوبة عندما توضع موضع التنفيذ.

## 3. دور هيئة التخطيط ( أخصائي التخطيط ) ( الغالبي ، 2007 : 122 )

- تسهيل عملية التخطيط بوضع الجداول الزمنية لها، ومراجعة الخطط التي تأتي من المديرين على طول خط السلطة للتأكد من صدقها وعدم التعارض بينها.
- دراسة العوامل البيئية والتنبؤ بها وتشخيص أثارها الحالية والمحتملة على المنظمة والربط بين أهداف المنظمة وإمكاناتها والقيود والفرص المتاحة لها، حيث إن كثير ما تنقص المديرين المهارات الكافية لإجراء هذه التنبؤات.
- تحديد المشكلات الإستراتيجية، ووضع البدائل المختلفة لمعالجتها.
- تقديم المشورة للمديرين على طول خط السلطة أثناء عملية التخطيط وذلك بتفسير التنبؤات والفروض والبدائل المختلفة.
- التقييم المستمر لإستراتيجية المنظمة وذلك بناء على كل من المعلومات التخطيطية والرقابية بما يساعد على تحسين جودة اتخاذ القرارات.
- تهيئة المناخ التنظيمي المحيط بالمنظمة للتغيرات المصاحبة للقرارات الإستراتيجية، ومحاولة تغيير هذا المناخ وذلك بالتعاون مع أخصائي التنظيم لإدخال التغييرات التنظيمية المطلوبة.

## 2-1-4-11 عناصر التخطيط الاستراتيجي:

يرى ( Brayson,2003 ) أن العناصر الرئيسية في عملية التخطيط الاستراتيجي تتضمن:

1. تحديد الاتجاهات المؤسسية.
2. صياغة السياسات العامة أو العريضة و تحديد الأهداف الإستراتيجية.
3. إجراء تقويم داخلي و خارجي لبيئة المؤسسة.

4. توجيه الانتباه إلى حاجات المنتسبين للمؤسسة.
5. تحديد القضايا الإستراتيجية الحاكمة.
6. صياغة الاستراتيجيات المناسبة للتعامل مع كل قضية من القضايا الإستراتيجية.
7. السعي للحصول على الموافقة و الدعم و التأييد للاستراتيجيات و إجراءات التنفيذ.

## 2-1-4-12 أهداف التخطيط الاستراتيجي :

الأهداف هي الأغراض أو النتائج المراد تحقيقها وهي تتمثل في ما تريد المنظمة أن تحققه وهي المقاصد والغايات التي ترغب المنظمة الوصول إليها في المستقبل وتحقيقها، وترتبط عادة في الرؤيا والرسالة بحيث تكون ترجمه إليها وبشكل أكثر تفصيل.

إلا أن هناك أهداف عامه ومشاركه بين المنظمات يمكن إيجازها بما يلي : ( حسين ، 2009 :

( 143

1. تحديد وتوجيه المسارات الإستراتيجية للمنظمة.
2. صياغة وتطوير رسالة المنظمة وأهدافها المختلفة.
3. تحديد وتوجيه مسار العمل في المنظمة.
4. تحديد وصياغة الأهداف الإستراتيجية للمنظمة.
5. تحديد وتوفير متطلبات تحسين الأداء وتحقيق نمو وتقدم المنظمة.
6. التأكد من ربط الأهداف الإستراتيجية بطموحات وأهداف أصحاب الأموال والإدارات العليا ومصصلحة أعضاء المنظمة.
7. توجيه الموارد والإمكانيات إلى الاستخدامات الاقتصادية.
8. توجيه الجهود البحثية لتطوير أداء المنظمة وتدعيم موقفها التنافسي.
9. التأكد من تحقيق ترابط بين رسالة المنظمة وأهدافها وما يتم وصفه من سياسات وقواعد وأنظمة عمل.

كما يرى ( Frizsel & etal , 2004 ) أن من أهداف التخطيط الاستراتيجي :

1. يمكن من تحسين أو تطوير الأداء التنظيمي و الأداء الكلي للمنظمة.
2. يضمن النمو و التطور في الأجل الطويل.
3. يساعد على تقليل المخاطرة ( عدم التأكد ).

4. يحدد ويوجه قرارات الاستثمار و من ثم التوسع و النمو و الربحية.
5. يحدد و يوجه المسارات الإستراتيجية للمنظمة.
6. يساعد على التعامل مع المشكلات بأسلوب إدارة الأزمات بدلا من أسلوب رد الفعل.
7. يمكن العاملين من إدراك توجهات المنظمة المستقبلية.

## 2-1-4-13 مبررات التخطيط الاستراتيجي :

إن الأسباب التي تدعو المنظمات أن تضع خططا إستراتيجية يمكن تلخيصها بالنقاط التالية و حسب آراء مجموعة من الباحثين و كما يلي : ( الدوري ، 2005 : 210 ) ( Wheelen & Hunger , 2002 : 31 )

1. تزايد درجة تعقيد البيئة المحيطة بالمنظمات و تزايد حدة المنافسة بينها أدى إلى ضرورة قيام تلك المنظمات بعملية التخطيط الاستراتيجي.
2. اتساع الأسواق و تباين خصائصها أدى إلى ضرورة تبني مفهوم التخطيط الاستراتيجي الذي يقوم على الموضوعية و الشمولية لمختلف العوامل التي تؤثر على الأسواق التي تستهدفها المنظمة.
3. ندرة الموارد و ضرورة توزيعها على الأهمية و حسب الأولويات المحددة من قبل الإدارة العامة للمنظمات الأمر الذي يعنى حسن استخدام الموارد من جهة و توجيهها أي الموارد المتاحة للمشروعات ذات الجدوى الاقتصادية و الاجتماعية في الأجلين المتوسط و الطويل.
4. التقدم التقني و التكنولوجي في مختلف الصناعات و الذي أدى و يؤدي بدرجات مختلفة إلى إحداث تغير نسبي في أذواق المستهلكين من و إلى تعدد استخدامات المنتجات التي أخذت بالتطور التكنولوجي السائد من جهة أخرى.

## 2-1-4-14 التحديات التي تواجه التخطيط الاستراتيجي

واجهت المنظمات التي تتبع التخطيط الاستراتيجي في عملها جملة من التحديات ومن أهم هذه التحديات : ( المغربي ، 1999 : 57 ) ( العزاوي ، 2009 : 7 )

1. المنافسة الشديدة : ظهور منافسين جدد باستمرار ، وزيادة حدة المنافسة بصورة عامة في الأسواق المحلية والعالمية ، مما يفرض صياغة و تطوير خطط إستراتيجية كفؤة وبعيدة المدى .
2. العولمة : في ظل العولمة أصبح نشاط الأعمال أكثر عالمية وأقل محلية ، وزادت التحالفات العالمية ، وبالتالي زيادة مستويات المنافسة العالمية ، مما يفرض الاهتمام بالمدخل الاستراتيجي لإدارة المنظمات وتنمية التفكير الاستراتيجي لمواجهة هذه المتغيرات الدولية .
3. تعقد بيئة التخطيط الاستراتيجي : شهدت الألفية الثالثة تغيرات عميقة وسريعة للبيئة الداخلية والخارجية لمنظمات الأعمال استوجبت إحداث تغيرات جوهرية في الأساليب التخطيطية مع أوضاع البيئة الديناميكية .
4. عجز الموارد المتاحة وندرتها : ندرة معظم الموارد المطلوبة في القرن الواحد والعشرون سواء كانت عادية أو بشرية مثل الموارد المائية والمواد الغذائية والموارد البشرية جعل من الضروري مواجهة هذا التحدي الجديد بإعادة التخطيط الاستراتيجي بأساليب إستراتيجية جديدة مبتكرة .
5. التغيرات التكنولوجية : تحقيق الميزة التنافسية في المنظمة وبالألفية الثالثة يعتمد على استخدام التكنولوجيا الحديثة للبقاء في عالم الأعمال ، والتكنولوجيا في عالم اليوم تتغير بصورة سريعة في كل الصناعات ومن الضروري مواكبة هذه التغيرات بصورة مستمرة من خلال التخطيط الاستراتيجي المتميز بالمرونة .
6. زيادة معدلات التغيير : السمة الأساسية للألفية الثالثة هي عالم متغير في كل اتجاهاته ومظاهره وبصورة متسارعة والاختراعات والابتكارات متتالية وتصاعديّة ، وهذا يتطلب تخطيطاً استراتيجياً ملائماً لكل هذه التغيرات .
7. تذبذب السوق : انتعاش الأسواق تارة وانكماشها تارة أخرى يدل على عدم استقرار السوق وما الأزمة العالمية الآن إلا هي تحدي جديد ومظهر من مظاهر عدم استقرار السوق فتدني أسعار العملات والطاقة والمواد الأولية وعجز الموازنات للدول المتقدمة والنامية أكبر دليل على ذلك ويقتضي إعادة النظر في التخطيط الاستراتيجي لتلك المنظمات والدول التي لم تأخذ هذه التحديات بنظر الاعتبار .

## 2-1-4-15 معوقات التخطيط الاستراتيجي

رغم تعدد إيجابيات التخطيط الاستراتيجي إلا انه ما زال هناك من المعوقات التي تحول دون استخدامه على مستوى جميع المنظمات و ذلك يرجع إلى : ( الطوخي ، 2010 : 41 )

1. عدم رغبة المديرين و ترددهم في استخدام هذا الأسلوب اعتقاداً منهم بعدم توافر الوقت الكافي للتخطيط الاستراتيجي أو اعتقاداً خاطئاً بأنها ليست مسؤوليته أو انه لا يكافأ عنها.
2. البيئة الخارجية مضطربة مما قد يجعل التخطيط الاستراتيجي متقادماً قبل أن يبدأ وذلك بسبب التغير السريع في عناصر البيئة و ارتفاع تكلفة متابعة هذا التغير عن قرب و بصورة مستمرة.
3. مشاكل التخطيط الاستراتيجي تترك انطباعاً سيئاً في ذهن المدراء ، فغموض التخطيط الاستراتيجي بالنسبة للمدراء تجعلهم غير متقبلين للفكرة ، كما إن مشاكل جمع البيانات و تحليلها تجعل المدير غير مقدر لأهمية الفكرة.
4. ضعف الموارد المتاحة للمنظمة و قد يكون سبباً رئيسياً أمام استخدام مفهوم التخطيط الاستراتيجي.
5. التخطيط الاستراتيجي يحتاج إلى وقت و تكلفة كبيرة، ذلك أن المناقشات حول رسالة المنظمة و أهدافها مثلاً قد يستغرق وقتاً طويلاً حتى يمكن الوصول لها كما إن الأمر يحتاج إلى كم هائل من المعلومات و الإحصاءات المكلفة.
6. الاعتقاد أو الافتراض أن التخطيط الاستراتيجي هو مسؤولية إدارة متخصصة في التخطيط و ليس مسؤولية الإدارة على كافة المستويات.
7. توافر نظام للحوافز يركز على النتائج قصيرة الأجل دون ارتباط بالأهداف الإستراتيجية المحددة في الأجل الطويل.
8. وضع نظم جديدة دون مشاركة الأفراد فيها و أثارها على دوافع و سلوك الأفراد و البيئة الثقافية للمنظمة بصفة عامة ، أي دون تهيئة ما يسمى بالثقافة التخطيطية.
9. عدم تشجيع التفكير الابتكاري لسيطرة نمط التنظيم البيروقراطي و القيادة البيروقراطية بين أجزاء التنظيم.

## 2-1-4-16 مراحل التخطيط الاستراتيجي :The stages of Strategic planning

بداية يجب التأكيد على أنه لا يوجد قالب موحد يجمع عليه كافة الكتاب والمؤلفين في علم الإدارة حول مراحل وخطوات التخطيط الإستراتيجي، إنما هناك العديد من الطرق والأساليب المتبعة في تحديد هذه الخطوات أو المراحل. يمر هذا التخطيط الاستراتيجي بالمراحل الآتية:

### 1-التهيئة والإعداد ( توفيق ، 2004 ) ( Thompson & Stricland , 2006 ) :

وتتطوي هذه المرحلة على التأكد من أن المنظمة مهياً لممارسة التخطيط الاستراتيجي من خلال:

- تبني الإدارة العليا لفكرة التخطيط الاستراتيجي والالتزام به.
- وضع إطار لعملية التخطيط الاستراتيجي.
- تكوين فريق عمل للتخطيط الاستراتيجي.

### 2-تحليل الوضع الراهن ( Bruce & etal , 2003 )

تبدأ ممارسة التخطيط الاستراتيجي بالخطوة الأولى الخاصة بالتعرف على طبيعة البيئة التي تعمل بها المنظمة. وينطوي تحليل الوضع الراهن على تحليل كل من البيئة الخارجية للمنظمة، والبيئة الداخلية لها ( أو قدراتها الذاتية )، و يستخدم في هذا التحليل نموذج التحليل الرباعي (SWOT) و سيتم توضيح عناصر الوضع الراهن ( البيئة الخارجية و البيئة الداخلية ) فيما يلي:

### أ-تحليل البيئة الخارجية لتحديد ( الفرص و المخاطر ) ( الجبوري ، 2014 : 235 )

يمثل تحليل البيئة الخارجية خطوة مهمة بالاتجاه الذي يقودنا للوصول إلى معرفة الفرص و تشخيص التهديدات أو القيود الحالية و المحتملة، و تتمثل الفرص في أي مجال من مجالات المؤسسة بما في ذلك مدخلاتها وعملياتها و مخرجاتها، والتي يمكن من خلاله أن تحقق المؤسسة ميزة تنافسية بالمقارنة بالمؤسسات الأخرى المناظرة و ذلك في ضوء المتغيرات السياسية و الاقتصادية و الاجتماعية و التكنولوجية و القانونية التي تطرأ على البيئة المحلية و الإقليمية و الدولية، و يجب على المؤسسة اكتشاف الفرص لسعي للاستثمار و تحقيق الميزة التنافسية.

كما يرى ( المغربي ، 1999 : 109-110 ) إن دراسة و تقييم عوامل البيئة الخارجية تساعد في تحديد العديد من النقاط أهمها:

1. الأهداف التي يجب تحقيقها.
2. الموارد المتاحة : حيث تساعد العوامل البيئية المختلفة من بيان الموارد المتاحة ( مواد أولية - رأس مال - تكنولوجيا - آلات - أفراد ... ) و كيفية الاستفادة منها، ومتى يمكن للمنظمة أن تحقق الاستفادة.
3. النطاق و المجال المتاح أمام المنظمة.
4. أنماط القيم و العادات و التقاليد و أشكال السلوك سواء الإنتاجي أو الاستهلاكي أو التنافسي : حيث تساهم دراسات البيئة في تحديد سمات المجتمع و الجماهير التي تتعامل معها المنظمة و ذلك من خلال الوقوف على أنماط القيم السائدة و أيها يحظى بالأولوية.

#### ب - تحليل البيئة الداخلية لتحديد ( نقاط القوة و نقاط الضعف )

تمثل دراسة و تحليل البيئة الداخلية خطوة هامة باتجاه معرفة البدائل و الخيارات الإستراتيجية المناسبة للمؤسسة من جهة و تسهم أيضاً في تشخيص القدرات و الإمكانيات المادية و المالية و البشرية و التكنولوجية و المعنوية المتاحة للمؤسسة من جهة أخرى. تهتم المؤسسات بتحليل عناصرها الداخلية سواء كانت مادية ( المعدات و المواد و الأجهزة و المختبرات و ورش الصيانة ) أم بشرية ( إدارية و تنظيمية و تنفيذية و مدى توافر القوى العاملة الماهرة ) أو مالية ( النفقات و الميزانية و التمويل )، أما المعنوية فتتمثل في مدى قوة العلاقات الإنسانية بين الأفراد العاملين مدى تماسك جماعات العمل و حرصهم على تطوير مؤسستهم و كذلك على سمعتها العلمية و الإدارية، و ذلك لغرض رئيسي يتمثل في بيان و تحديد مجالات القوة و تعزيزه للاستفادة منها و البحث عن وسائل تدعيمها مستقبلاً ثم تحدد مجالات الضعف حتى يمكن التغلب عليها، و احتوائها ببعض مجالات القوة الحالية للمؤسسة كما إن هذا التحليل على درجة كبيرة من الأهمية لأنه يؤكد على ضرورة الترابط بين التحليل الداخلي للبيئة ( مجالات القوة و الضعف ) و التحليل الخارجي للبيئة ( مجالات الفرص و التهديدات المخاطر ) ( الجبوري ، 2014 : 197-198 ).

و تشمل البيئة الداخلية على كل من: (إدريس و مرسي ، 2006 )

- الهيكل التنظيمي Structure : ويتضمن الاتصالات، السلطة، وسلسلة القيادة والذي يتم وصفه في الخريطة التنظيمية.
- الثقافة Culture : و تشمل المعتقدات و التوقعات و القيم المشتركة فيما بين أعضاء المؤسسة .
- الموارد Resources : وتشمل أصول المؤسسة المادية (أموال – ممتلكات –أثاث –مباني ... ) والبشرية وتشمل (مهارات وقدرات وكفاءة الكادر البشري ) .

و يمكن إتباع عدد من الخطوات لدراسة البيئة الداخلية للمؤسسة كما يلي ( الجبوري ، 2014 : 111-112 ) :

- ما هي الأساليب التي تستخدم في تقييم كفاءة الأداء للمؤسسة.
- تقدم دراسة كاملة سنوية عن كفاءة الأداء في المؤسسة تحتوي على ما يأتي:
  1. تشخيص مجالات القوة و الضعف في أداء المؤسسة.
  2. أسباب حالات الضعف السائدة في المؤسسة.
  3. ما هي أفضل المقترحات لمعالجة حالات الضعف؟
- ما هي توقعات المؤسسة عما ستفعله في المستقبل؟
- وضع نتائج تلك الدراسات في شكل نظام معلومات متكامل تسهم في تشخيص كفاءة الأداء الداخلي للمؤسسة.

### 3- وضع الخطة الإستراتيجية

ويتم ذلك من خلال تحديد ما يلي:

#### أ - الرؤية Vision

عرف ( 65 : 2012, Wheelen & Hunger ) الرؤية بأنها تصف ما ترغب المنظمة أن تصبح في المستقبل.

و تعرف الرؤية بأنها التصور للمستقبل الذي تريد المنظمة صنعه أو تبحث عنه، و يكون بمثابة التزام و تعهد يحول دون انحرافها، و تسهم الرؤية في تعبئة الطاقات و إثارة الحماس، هي محصلة تحليل

الخبرات السابقة والموقف الراهن والظروف المستقبلية، وتعكس فلسفة الإدارة العليا للمنظمة وأولوياتها والمجالات الأساسية للنشاط والصورة المستقبلية للمنظمة (الكبيسي ، 2006 : 27).

الرؤية : هي الصورة الذهنية للمستقبل المنشود في المدة المحددة، والغاية المراد بلوغها، وهي البوصلة الذي تسترشد بها المنظمة، وهي التي توجه مساراتها مستتدة إلى واقعها وما يحيط بها من متغيرات وترحل بها إلى مستوى واقع مستقبلي مرغوب فيه ( الحوسني ، 2009 : 230 ).

الرؤية تعبر عن المستقبل المنشود... وهي تصف كيف سيبدو النجاح...

كما أنها تبنى على افتراضات معقولة حول المستقبل مستقاة من المجتمع/الجمهور الذي تخدمه المؤسسة ( الحوسني ، 2009 : 230 ).

**خصائص الرؤية الجيدة:** ( حمدان و إدريس ، 2007 : 126 ) ( العمري ، 2004 : 9 )

هناك مجموعة من الخصائص التي تميز الرؤية الجيدة و التي من بينها:

1. هادفة للنمو: فإذا كان وعي الإنسان قاصراً على اللحظة التي يعيشها، فإنه حتماً يفتقر للرؤية،

لأن الرؤية تستشرف المستقبل وتستوجب النمو في حياة الإنسان، ولهذا يجب عليه أن يتحين فرص النمو ليعيش حياته ويزيد إمكاناته.

2. واقعية ومرنة : تقوم على أوضاع وقدرات المؤسسة الحالية وكل الخيارات الإستراتيجية لتقليل حواجز وعوائق التقدم التنافسي.

3. قابلة للقياس : بحيث يمكن قياس مقدار التقدم الذي تحرزه المؤسسة في سبيل تحقيق غاياتها.

4. محددة بتاريخ : يعتقد الكثيرون أن الرؤية الطموحة لا يحكمها مدى زمني محدد باعتبارها غاية عظمى غير مقيدة، والحقيقة أن الرؤية ينبغي أن تكون محددة بالتحقيق خلال فترة ما يفضل أن تكون طويلة الأمد حتى يمكن قياسها.

5. توضح الاختلافات والفروق في النشاطات المختلفة للعمليات الداخلية والخارجية للمؤسسة.

6. قيادة التغيير الإداري وتحويل المؤسسة من الوضع الحالي إلى الوضع المأمول.

7. مركزة وواضحة يمكن تركيز الجهود والموارد نحوها واتخاذ القرارات على أساسها بدون تردد.

8. إعلامية تتميز بالسهولة اللغوية بحيث يمكن شرحها وفهمها لجميع فئات المتعاملين معها.

9. العملية : ممكنة التحقيق وبغض النظر عن واقعيتها \_ من منظور الأوضاع الراهنة - فإنه

يمكن المراهنة عليها كهدف نبيل، واستنهاض قدرات فئات المتعاملين معها للسعي إلى تحقيقها على المدى البعيد.

## ب- الرسالة Mission

عرف ( 65 : 2012, Wheelen & Hunger ) الرسالة بأنها تصف الغاية أو السبب من وجود المنظمة.

تعبر عن الغاية أو الغايات من وجود المنظمة، وتعتبر بمثابة بطاقة هوية للمنظمة تحدد سماتها وتوجهاتها الأساسية التي تميزها عن غيرها من المنظمات المماثلة أو المشابهة، وتتمثل عناصر رسالة المنظمة في: العملاء، المنتجات، الأسواق، التكنولوجيا، الربحية، الفلسفة، المفهوم الذاتي، الصورة العامة، العاملين ( Hill & Jones , 2001 ).

أن كانت الرؤية تمثل إجابة عن السؤالين: إلى أين نحن ذاهبون؟ و في أي إطار نتحرك؟ فإن الرسالة هي الإجابة عن السؤال: كيف لنا أن نبلغ الهدف؟ بمعنى إيجاز لمجموعة المهام التي سوف يقوم بها العاملون بالمؤسسة من أجل تحقيق ما تبناه في رؤيتهم الإستراتيجية من قيم، و مفاهيم حاكمة، و طموحات، و استراتيجيات للتغيير و المنافسة ( مدبولي ، 2001 ).

### مواصفات الرسالة الجيدة (السويدان ،2004: 47 )

تختلف المواصفات التي تتمثل بها الرسالة و سماتها من منظمة إلى أخرى، و لكن بصفة عامة، لا بد من مواصفات أساسية للرسالة الجيدة، تعبر عن أسباب وجودها و تتمثل بالآتي:

1. أن تكون واضحة و سهلة الفهم من قبل الجميع.
2. أن تأتي مختصرة و قصيرة يسهل تذكرها.
3. تصف المؤسسة من حيث ( ما هي أهدافها ومن هم جمهورها و كيف ستحقق ما تريد ).
4. تركز على محور استراتيجي محدد.
5. تعبر عن تميز المؤسسة عن غيرها.
6. واسعة غير هلامية، محددة من غير تفصيل.
7. تمثل المرجع الدائم للقرارات داخل المؤسسة.
8. تحاكي أعراف و فلسفة و قيم و معتقدات و تقاليد المؤسسة.
9. تعكس معايير قابلة للتحقيق.
10. يتم صياغتها بطريقة تدفع الجميع لتبنيها كرسالة للمؤسسة .

## ج - الأهداف Objectives

تشير الأهداف إلى النتائج المطلوب تحقيقها لترجمة مهام المنظمة و رسالتها إلى واقع عملي، أما الغايات فتعني النتائج النهائية للمنظمة و التي تميزها عن غيرها من المنظمات المماثلة، بمعنى أدق تعنى الغايات أهدافاً عامة و شاملة تعكس ما ترمي المنظمة تحقيقه على المدى البعيد لذلك ترتبط ارتباطاً وثيقاً بالإستراتيجيات. وتنقسم الأهداف وفقاً للمدى الزمني والمستوى التنظيمي المسئول عنها إلى ثلاثة أنواع: أهداف إستراتيجية، وأهداف تكتيكية، وأهداف تشغيلية.

( أبو بكر ، 2004 : 322-334 )

و عرف ( Wheelen & Hunger ,2012 : 65 ) الأهداف بأنها " النتائج النهائية المرغوبة من ممارسة الأنشطة المخططة".

تحدد الأهداف الإستراتيجية ما الذي تأمل المنظمة في إنجازه على المدى الطويل و المتوسط و القصير. و تعمل معظم المنظمات الساعية للربح وفق سلسلة هرمية من الأهداف، حيث يتبوأ عنصر تحقيق الأداء المتفوق قمة الأولويات، و هذه الأهداف الرئيسية ينبغي أن تكون مدعمة بالعديد من الأهداف الثانوية ( Hill & Jones , 2001:30 ).

### خصائص الأهداف الجيدة:

إن رسالة المنظمة تحاول جعل الرؤية أكثر تحديداً، أما الأهداف فهي تعمل على جعل الرسالة أكثر تركيزاً. و الأهداف الإستراتيجية الجيدة تتسم بالخصائص التالية:

1. القابلية للقياس الكمي بالقدر المستطاع، مع الاعتبار لبعض الأهداف التي يصعب قياسها كميّاً كتحقيق الرضا الوظيفي والولاء والانتماء، إلا أنه ينبغي الاجتهاد من إدارة المؤسسة لوضع مقاييس وطرق وأساليب كمية ووصفية تساعد في الوصول إلى بعض المؤشرات و النتائج الدالة على تحقيق مثل هذه الأهداف ( المغربي ، 1999 : 98).

2. المرونة: بحيث تتسم الأهداف بالقدرة على تحقيق التكيف مع التغيرات غير المتوقعة في بيئة أعمال المؤسسة، وتكون المرونة وفق إطار محدد للتعديل، بمعنى أن يكون التغيير في مستوى الهدف وليس في طبيعته ( المرسي ، و آخرون ، 2002 : 143 ).

3. الوضوح والفهم: يجب أن تصاغ الأهداف بكلمات سهلة ومفهومة بقدر الإمكان من جانب الأفراد الذين سيتولون تحقيقها، وأن تكون محددة ودقيقة الصياغة بحيث يكون فهمها موحداً وأن تصاغ على شكل نتائج متوقعة ( غنيمة ، 2005 : 468 ).

4. التوازن والتكامل: بحيث تختفي صور التناقض والتضارب بين الأنشطة والقرارات في المستويات الإدارية المختلفة، أو بين التقسيمات التنظيمية في المؤسسة ( السلمي ، 2000 :

( 51 ).

5. المشاركة والقبول: بحيث تكون الأهداف قد وضعت بمشاركة جميع الأطراف المسؤولة عن تحقيقها، كما أنه من المتوقع أن يبني المديرون والأفراد تلك النوعيات من الأهداف التي تتسجم مع تفضيلاتهم، فالقبول يأتي نتيجة للمشاركة ويفضل أن يمتد القبول ليشمل الفئات الخارجية، مثل جماعات الضغط أو المنظمات التشريعية وغيرها من الفئات التي قد تقف عائقاً دون تحقيق الأهداف المزمعة (السلمي ، 2000 : 51 ).

6. التحفيز: بحيث توضع الأهداف في مستوى تحفيزي، بمعنى أن تكون مرتفعة بالدرجة التي تثير الأفراد وتستحثهم على الأداء المتميز، وهذا لا يتأتى إلا إذا كانت الأهداف سهلة التحقيق ( المرسي و آخرون ، 2002 : 144 ).

7. الملائمة: يجب أن تتناسب الأهداف الموضوعية مع الأغراض العامة للمؤسسة كما تم التعبير عنها في رسالتها، فكل هدف يجب أن يعكس كونه خطوة للأمام في سبيل تحقيق غايات المؤسسة.

8. التوافق مع الظروف المحيطة للمؤسسة: فلا تتعارض مع محددات العمل سواء الداخلية أو الخارجية ( السلمي ، 2000 : 52 ).

#### د- الاستراتيجيات

يحدد هذا المكون العناصر الرئيسية و الحرجة المتعلقة بكيفية تحقيق النتائج المستهدفة، أي أنها هي الوسيلة لتحقيق الأهداف ومن ثم الغايات، ويعتمد وضعها على نتائج تحليل البيئة الخارجية والبيئة الداخلية للمنظمة، إذ تبدأ عملية صياغة الإستراتيجية بتحليل الوضع الراهن.

( Hill & Jones , 2001:30 )

و قد أشار Chandler أن الإستراتيجية تعمل على تحديد المنظمة لأغراضها وأهدافها الرئيسية وغاياتها على المدى البعيد، وتبني أدوار عمل معينة وتحديد وتخصيص الموارد المطلوبة لتحقيقها ( الأغراض والغايات ) ( المغربي ، 1999 : 21 ).

ويشير (مصطفى، 2000: 97) بأنه يفترض أن تعتمد الإدارة في صياغتها للإستراتيجية إلى تحديد الفجوة بين الوضع الحالي للمنظمة، والوضع المستهدف وحيث تكون الأهداف طويلة الأجل، ومن ثم الإستراتيجيات التي تنبع منها، هي السبيل لسد هذه الفجوة.

## مقارنة بين الرسالة و الرؤية و الأهداف العامة و الخطط الإستراتيجية

فيما يلي مقارنة تفصيلية بين الرسالة و الرؤية و الأهداف العامة و الخطط الإستراتيجية ( ماهر ،

( 2009 : 23 )

الجدول ( 3 ) مقارنة بين الرسالة و الرؤية و الأهداف العامة و الخطط الإستراتيجية

وجه المقارنة	الرسالة	الرؤية	الأهداف	الخطط الإستراتيجية
الماهية	وثيقة تحدد غرض و أنشطة المنظمة	وثيقة تحدد الصورة التي تود المنظمة تحقيقها	نتائج محددة مرغوب تحقيقها	الطريق و التحركات لتحقيق الأهداف
ماذا تشرح ؟	الواقع العملي لأنشطة و أعمال المنظمة	تخيل بناء لأمال و صورة المنظمة	نتائج مرتبطة بالرؤية	تحركات رئيسية تجاه البيئة الخارجية
كيف يتم إعدادها ؟	الإجابة على ماذا ؟ و لمن ؟ و كيف ؟ و لماذا ؟	تلخص لتوقعات الأطراف ذات العلاقة	تحديد نتائج الأعمال وفقاً للرؤية و التحليلات الإستراتيجية	تحليل البيئة الخارجية و الداخلية و الأهداف و الرؤية و الرسالة
درجة العمومية	عامة جداً	عامة و تغطي الحلم	محدد و تفصيلية نسبياً	محددة و تفصيلية نسبياً
درجة المثالية	مثالي	مثالي	كمي	واقعي
درجة الكمية	غير كمي	غير كمي	مثالي	كمي نسبياً
الزمن الذي تغطيه	طويل جداً - عمر المنظمة	طويل - مرحلة من عمر المنظمة 3-5 سنوات	طويل - مرحلة من عمر المنظمة 3-5 سنوات	طويل - مرحلة من عمر المنظمة 1-5 سنوات ، و ربما أقل
طابع اللغة	حماسي	حماسي	إجرائي	إجرائي
السرية / العلنية	علني	علني	سري	سري
ماذا تخاطب ؟	الروح	الروح	العقل	العقل
إمكانية تحقيقها	على مدار العمر	ممكنة	ممكنة	ممكنة
لمن توجه ؟	أطراف المنظمة / المجتمع / و المديرين	أطراف المنظمة / المجتمع / و المديرين	المديرين	المديرين
ماذا تحقق ؟	تحقق غرض و أنشطة المنظمة	تحقق آمال مرحلية	تحقق الرؤية	تحقق الأهداف

#### 4- تنفيذ الإستراتيجية

تكمن ثمرة التخطيط الاستراتيجي في التنفيذ و لن تحقق الخطة شيئاً يذكر إذا ما ظلت دون تطبيق حبيسة الأدرج و سيضيع الوقت الذي عمل فيه فريق التخطيط سدى.

و كل عضو في المنظمة لابد أن يشعر بالمشاركة لأن نجاح الخطة الإستراتيجية يعتمد على تعاون كل المنظمة، لقد قيل أن خطة بجودة جيدة تنفذ بطريقة ممتازة سوف تفوق في الأداء خطة بجودة ممتازة تنفذ بطريقة جيدة. قد تشمل مرحلة التنفيذ عدة أشياء مثل بناء جديد، تدريب فني، بناء فريق العمل، إدارة جديدة، جودة كاملة، بحوث مستمرة و تطوير، و هذا كله يعتمد على نوعية المنظمة و رسالتها (السويدان، 2004: 62).

ويقصد بتنفيذ الإستراتيجية وضع الإستراتيجية موضع التطبيق العملي، وجعل الأفراد والكيانات التنظيمية الفرعية تبدأ في تنفيذ أدوارها أو ما يخصها من الخطة الإستراتيجية بنجاح، وذلك من خلال بناء هيكل تنظيمي قادر على تنفيذ الخطة الإستراتيجية، وتخصيص الموازنات والبرامج الداعمة لتنفيذ الإستراتيجية، ووضع نظام معلومات وتقارير يتابع و يراقب مدى تقدم عملية التنفيذ، وكذلك خلق ثقافة للمنظمة أو مناخ تنظيمي داخلي ينسجم مع الإستراتيجية بما يضمن نجاحها. (Thompson & Strickland , 2006 )

#### محددات التنفيذ ومستلزماته:

إن إدراك وفهم محددات ومستلزمات التنفيذ يستلزم الإجابة عن التساؤلات الآتية: ( الدوري ، 2005 : 295 )

1. هل تتوافر جميع الآليات الهيكلية، ويتربط بعضها ببعض الآخر بشكل يتناسب مع الإستراتيجية الموضوعة ؟
2. هل تم حل جميع التعارضات القائمة بين المجالات والأنشطة الوظيفية المختلفة بشكل يتناسب مع متطلبات تنفيذ الإستراتيجية ؟
3. هل تم توصيل أو إبلاغ الإستراتيجية بطريقة سليمة ومناسبة لجميع الأطراف ذات العلاقة بها ؟
4. هل هناك التزام من قبل قيادة المنظمة ؟ أو هل يتلائم نمط الإدارة أو القيادة مع متطلبات تنفيذ الإستراتيجية ؟

5. هل يتوفر نظام للرقابة يوفر المعلومات المرتردة المناسبة والمطلوبة ؟
6. هل تم تحديد المعالجات لجميع المشكلات أو العقبات والصعوبات الخاصة بالمجالات والأنشطة الوظيفية المختلفة ؟
7. هل يساعد التحضير المادي على تدعيم السلوك والإنجاز بشكل ملائم ؟ أو ما هو النظام الملائم لتنفيذ الإستراتيجية وتحفيز الأفراد بشكل جيد ؟
- إن نجاح عملية التنفيذ يعتمد بشكل كبير على وضع إجابات تفصيلية على هذه الأسئلة.

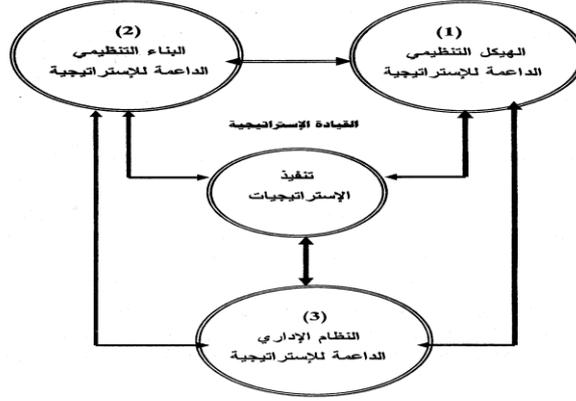
إن التنفيذ السليم للإستراتيجية يحتاج إلي عدد من المتطلبات، من هيكلية ملائمة ، ونظام للاتصالات، وتحديد المشكلات وحلها، ونظام للحوافز والأجور، فكل ذلك يساهم في التنفيذ الملائم للإستراتيجية.

**الأنظمة الإدارية المساندة لتنفيذ الإستراتيجية :** ( الدوري ، 2005 : 305 – 306 )

إن البرامج والموازنات والإجراءات يتم إعدادها من قبل مديري الأقسام والقطاعات بالاشتراك مع غيرهم من المديرين، وهذه بمجملها تعد من الأنظمة الإدارية السائدة؛ لتنفيذ الإستراتيجية والتي يمكن إيجازها كما يأتي:

1. البرامج : البرنامج هو بيان بالأنشطة أو الخطوات المطلوبة لتحقيق خطة مفردة الاستعمال والهدف من البرنامج هو جعل الإستراتيجية محددة الخطوات، وبعد ما تنفذ هذه البرامج تبدأ عملية الموازنة.
2. الموازنة : هي بيان البرامج المنظمة معبرًا عنها بصورة نقدية، أي إنها توضيح للتكاليف التفصيلية لكل برنامج لأغراض التخطيط والرقابة ويعتبر موضع تخطيط الميزانية آخر خطوة حقيقية لتقويم إمكانية الإستراتيجية المختارة.
3. الإجراءات : هو نظام يتكون من خطوات متتابعة تحدد طريقة أداء مهمة، أو وظيفة معينة، ويتصف بالتفصيل للأنشطة المتخلفة التي يجب أداؤها لإنجاز برامج المنظمة.

### الشكل ( 3 ) : الإطار العام لتنفيذ الإستراتيجية



### 5 - المتابعة والتقييم

تعتبر عملية المتابعة والتقييم المرحلة الأخيرة و الهامة من مراحل التخطيط الاستراتيجي، فلا يعني تنفيذ الإستراتيجية أنها تمت بنجاح، و إنما يتطلب الأمر التأكد من أنه تم إتباع التعليمات الموضوعة في أثناء عملية التخطيط الاستراتيجي، من خلال قياس الأداء الفعلي للأنشطة و العمليات المختلفة، ثم مقارنة الأداء الفعلي بالأهداف الإستراتيجية المحددة من قبل، و التحقق من مدى التطابق بينها، و كشف أي انحراف، و اتخاذ الإجراءات السريعة لعلاج هذه الانحرافات (ماهر ، 2006).

لا يمكن النظر إلى عملية وضع الإستراتيجية أو تنفيذها على أنها مهمة تتم مرة واحدة فقط، فربما لا تعمل الإستراتيجية بصورة جيدة، أو أن بعض الظروف الخارجية أو القدرات الذاتية قد تغيرت مما يتطلب معه إجراء بعض التعديلات لإعادة الإستراتيجية إلى مسارها، وقد يكون هناك تغييراً جوهرياً على مستوى بيئة المنظمة الخارجية مما يضطرها إلى إجراء تغيير في إستراتيجيتها ( Hill & Jones , 2001 ).

### الخطوات الأساسية لعملية التقييم والمتابعة

تشمل هذه المرحلة متابعة كافة الأنشطة المطلوبة للتأكد من أن العمليات الفعلية تتماشى مع العمليات المخططة. ويقع على عاتق كل المديرين في المؤسسة مسؤوليات متابعة وتقييم الأداء لاتخاذ الإجراءات اللازمة لتقليل عدم الكفاءة إلى أدنى حد ممكن، وتتضمن هذه المرحلة الإجراءات الآتية : ( العارف ، 2002 ؛ ماهر ، 2006 ؛ ابن حبتور ، 2004 ؛ عباس ، 2005 )

1. قياس الأداء الفعلي ومقارنته بالمعايير المحددة، ويتضمن ذلك جانبين رئيسيين هما : قياس النتائج الفعلية للأداء بغرض تحديد الانحرافات عن المعايير الموضوعية، وتوصيل المعلومات والبيانات إلى مراكز المسؤولية. وتوجد أداتان رئيسيتان يكثر استخدامهما لتحقيق هذا الغرض وهما:

- **الملاحظة الشخصية:** تتطلب هذه الوسيلة تواجد أو قيام المدير المسئول بزيارة مواقع العمل ولو على فترات متباعدة، للوقوف على سير عمليات التنفيذ.

- **تقارير المتابعة:-** تبرز أهمية التقارير كونها وسيلة للاتصال بين الرئيس والمرؤوسين، وبين الإدارة والمستويات التنفيذية المختلفة. ويفضل أن تكون التقارير مكتوبة، ودورية، وسريعة التداول. كما يجب أن تتميز بالدقة والشمولية في العرض.

2. اتخاذ الإجراءات التصحيحية: تعد هذه الخطوة أساسية وفعالة في مرحلة المتابعة والتقييم، ففيها يتم إعادة الأمور إلى نصابها الطبيعي، باعتماد الإجراءات الآتية:

- **تحديد أسباب الانحراف:** إنه لأمر مقبول الانحراف عن الخطة الموضوعية، لأن الخطة ليست مجموعة من القواعد، بل هي مجموعة من المبادئ التوجيهية العامة، وغالبا ما تختلف ظروف التنفيذ عن تلك التي تم توقعها عند وضع الخطة أو تحديد المعايير. وعلى ذلك، فإن عملية البحث عن أسباب الانحراف هي التي سوف تساعد على معرفة عما إذا كان الانحراف راجعا إلى خطأ، أو قصور في التنفيذ، أو تغييرات متوقعة في الظروف المحيطة بالمؤسسة.

- **اختيار الطرق العلاجية المناسبة :** قد يكتشف المسئولون أن هناك أكثر من بديل يمكن تطبيقه لمعالجة انحراف معين. ويستدعي الأمر في هذه الحالة تقييم كل بديل واختيار المناسب منها.

- **التأكد من نجاح تطبيق الإجراءات التصحيحية :** يعني أن المتابعة عملية مستمرة. قد يتطلب تصحيح الأداء، وتعديل الهدف، أو إعادة رسم الخطة، أو إعادة توزيع السلطات، أو المسؤوليات.

## 2-2 الوضع المالي للسلطة الوطنية الفلسطينية

### 2-2-1 ملخص الوضع المالي للسلطة الوطنية الفلسطينية ( 1995 - الربع الأول 2016 )

تولت السلطة الفلسطينية المسؤولية المالية للأراضي الفلسطينية بناءً على بروتوكول باريس المبرم مع الجانب الإسرائيلي في العام 1995. حددت هذه الاتفاقية الوسائل المتاحة للسلطة الفلسطينية استخدامها في سياساتها المالية، حيث منحت السلطة الحرية الكاملة في التحكم بالسياسات الاتفاقية، ولكنها حددت صلاحياتها في التحكم بالإيرادات. فقد حصلت السلطة الوطنية الفلسطينية على كامل الصلاحيات المتعلقة بسن القوانين المتعلقة بالضرائب المباشرة في الأراضي الفلسطينية كضريبة الدخل" على الأفراد والشركات و ضرائب الأملاك و ضرائب البلديات و الرسوم. و عليه قامت السلطة الوطنية الفلسطينية بتنظيم الضرائب المباشرة من خلال إصدار عدد من القوانين و الأنظمة و إنشاء الدوائر الفنية الخاصة لمتابعة السياسات الضريبية و جباية الضرائب، و حددت صلاحياتها فيما يتعلق بالضرائب غير المباشرة كضريبة القيمة المضافة. حيث نص البروتوكول على أن معدل ضريبة القيمة المضافة في الأراضي الفلسطينية يجب أن لا تقل عنه في إسرائيل بأكثر من نقطتين مئويتين. بالإضافة إلى ذلك ألزم بروتوكول باريس السلطة الفلسطينية بالتقيد بغالبية القوانين الجمركية الإسرائيلية ( الشعبي ، 2013 : 11 ).

منح بروتوكول باريس السلطة الوطنية الفلسطينية بعض الصلاحيات الجمركية. حيث منحت السلطة الفلسطينية إمكانية فرض ضرائب شراء و رسوم جمركية على سلع محددة و بكميات محددة يتم استيرادها من الخارج وفق نظام فلسطيني، و هذا التحديد في أنواع السلع و كمياتها تم توثيقه في قوائم ( A1 , A2 ). منح بروتوكول باريس أيضاً السلطة الوطنية الفلسطينية حرية تحديد الجمارك و ضريبة الشراء و الرسوم المفروضة على السيارات المستوردة إلى السوق الفلسطيني، بالإضافة إلى حرية تصدير المنتجات الصناعية و الزراعية الفلسطينية إلى الأسواق الخارجية بدون قيود. بالإضافة إلى ذلك حصلت السلطة الفلسطينية على 75% من ضريبة الدخل المحصلة من العمالة الفلسطينية في إسرائيل و على كامل ضريبة الدخل المحصلة من العمالة الفلسطينية في المستوطنات. و نص البروتوكول على أن الفارق بين أسعار البنزين في الأراضي الفلسطينية و في إسرائيل يجب أن يكون أقل من 15% من سعر البيع في إسرائيل و من غير وضع أي قيود على أسعار باقي المشتقات النفطية ( ماس ، 2012 ).

تم كذلك اعتماد مبدأ المقصد النهائي لتحديد الجهة التي ستحصل على إيرادات ضرائب الاستيراد و الرسوم الأخرى بين إسرائيل و السلطة الفلسطينية. فنصت الاتفاقية على أن هذه الإيرادات ستذهب في النهاية إلى خزينة السلطة الفلسطينية، عندما تكون الأراضي الفلسطينية هي المقصد النهائي و ذكرت بوضوح على وثائق الاستيراد، بغض النظر إذا كان المستورد إسرائيلي أو فلسطيني ( قباجة ، 2012 : 12 ).

و قد واجهت السلطة الفلسطينية منذ تأسيسها العديد من التقلبات السياسية و الاقتصادية المحلية و الخارجية، و ارتبط وضعها المالي بالمساعدات الخارجية و بطبيعة العلاقة السياسية و الاقتصادية مع الجانب الإسرائيلي، التي أثرت بدورها على حجم و طبيعة النشاط الاقتصادي المحلي، و على إيرادات و نفقات السلطة الفلسطينية، الأمر الذي انعكس على الاستدامة المالية للسلطة. و تقسم المراحل المالية التي مرت بها السلطة الفلسطينية إلى خمس مراحل أساسية : ( قباجة ، 2012 : vii-viii )

- المرحلة الأولى ( 1994 - 1999 ) حيث كان الإنفاق الجاري يمول بشكل أساسي من الإيرادات المحلية مع انخفاض مستمر في عجز الموازنة الجارية ووجود فائض في موازنة 1998 و 1999 .
- المرحلة الثانية ( 2000 - 2002 ) تراجعت المؤشرات الاقتصادية و الاجتماعية في الأراضي الفلسطينية متأثرة بالظروف السياسية القاسية و الحصار الاقتصادي خلال سنوات الانتفاضة الثانية، مما أدى إلى استيعاب جزء كبير من فائض العمالة و العاطلين عن العمل في القطاع الحكومي المدني و العسكري، الأمر الذي ساهم في ارتفاع مستوى الإنفاق الجاري مع تراجع ( أو ثبات نسبي ) في جانب الإيرادات. و بالنتيجة انعكست هذه التغيرات على تفاقم مشكلة الدين العام لتغطية العجز .
- المرحلة الثالثة ( 2003 - 2005 ) على الرغم من بدء عملية الإصلاح المالي في هذه الفترة إلا أن نفقات السلطة الفلسطينية واصلت الارتفاع بسبب تطبيق الشق المالي من قانون الخدمة المدنية و ارتفاع عدد الموظفين إلى 146 ألف.
- المرحلة الرابعة ( 2006 - 2007 ) و تعتبر من أصعب المراحل المالية للسلطة الفلسطينية لعدم قدرتها على تغطية رواتب الموظفين، بسبب توقف إسرائيل عن تحويلات

إيرادات المقاصة بالإضافة إلى توقف العديد من الدول المانحة عن تقديم أي مساعدات مالية للحكومة الفلسطينية التي شكلتها حماس.

• المرحلة الخامسة ( 2008 - 2011 ) ارتفعت الإيرادات بشكل ملحوظ، لتحسين الإدارة الضريبية و تسارع وتيرة المساعدات الخارجية. مما أدى إلى انخفاض عجز الموازنة الجارية في العام 2008 و في العام 2010. و لكن على الرغم من ذلك التحسن إلا أن المشكلة الأساسية لم تحل، و يعود ذلك إلى وجود التزامات شهرية مؤكدة تشكل أكثر من نصف النفقات، و إيرادات غير مؤكدة كالمساعدات الدولية و تحويلات المقاصة.

و قد شرعت الحكومة الفلسطينية منذ العام 2011 إلى الإعلان عن خطتها الإستراتيجية لتصحيح أوضاعها المالية، والتي اشتملت في مراحلها المتعددة على إطار متوسط المدى للاقتصاد الفلسطيني الكلي، وعلى إطار للإنفاق الحكومي متوسط المدى. فقد جاءت هذه الخطة أساساً استكمالاً لما يعرف بوثيقة الإصلاح والتنمية الفلسطينية للأعوام 2008 - 2010 التي تم تقديمها في مؤتمر المانحين الذي عقد في باريس تحت شعار بناء الدولة الفلسطينية في 17 كانون أول 2007 و تم البناء على هذه الوثيقة لاحقاً بالاستناد إلى الخطة الوطنية الفلسطينية للأعوام 2011 - 2013، و مثلتها للأعوام 2014 - 2016 و التي تم الإعلان عنها في 2013 ( سلطة النقد الفلسطينية ، 2015 : 13 ).

على المدى المتوسط والطويل، وفيما يتعلق بجانب الإيرادات العامة والمنح، استمرت الاتجاهات الإيجابية للعلاقة الإحلالية بين الإيرادات المحلية الصافية من جهة، والمنح والمساعدات الخارجية من جهة أخرى، في دلالة على التزام الحكومة بإستراتيجيتها المعلنة بالاعتماد على الموارد الذاتية بدلاً من الدعم الخارجي وبما ينسجم مع خطط التنمية الوطنية. وقد جاء ذلك نتاج حزمة من الإجراءات القانونية والإدارية التي اتخذتها الحكومة على مدار السنوات الماضية بهدف تعبئة الإيرادات المحلية ورفع مستوى قدرات التحصيل الضريبي، والتي كان من أهمها: ( سلطة النقد الفلسطينية ، 2015 : 13 )

1. تعديل قانون ضريبة الدخل المعدل لعام 2011، والذي تضمن توسيع الوعاء الضريبي بإلغاء شريحة واسعة من الإعفاءات الممنوحة بموجب القانون السابق. و رفع معدل ضريبة الدخل على أعلى شريحة من شرائح نظام ضريبة الدخل من 15% إلى 20%، وتوسعة

نطاق التغطية لدائرة كبار المكلفين بما يضمن ضم كافة المكلفين الذين يحققون دخل سنوي أكثر من 10 مليون شيكل ما رفع عدد كبار المكلفين ضمن نطاق تغطية هذه الدائرة بنحو 40%.

2. قيام وزارة المالية بإعادة تخمين قطاعات تنظيمية واسعة من الأملاك.

3. زيادة الرسوم المفروضة على مكوس السجائر.

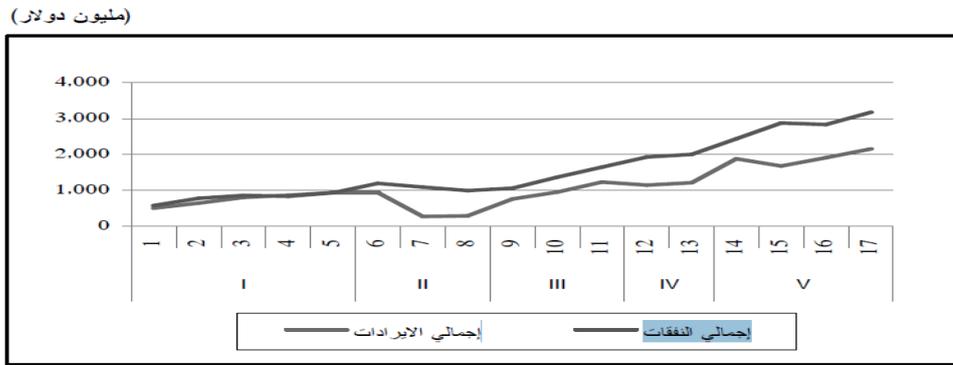
4. رفع معدل ضريبة القيمة المضافة من 14.5% إلى 15% ثم إلى 16% منتصف العام

2014 ، وذلك تماشياً مع تغييرات هذا المعدل في إسرائيل.

5. زيادة الرسوم المفروضة على تسجيل الأراضي.

بالإضافة إلى سياسات التحفيز و التشجيع الضريبي للمكلفين و التي كان آخرها قرار وزارة المالية خلال 2014 بتطبيق خصم ضريبي قدرة 8% على ضريبة القيمة المضافة المدفوعة مسبقاً، بالإضافة إلى مجمل التقاهمات التي تم التوصل إليها مع الجانب الإسرائيلي فيما يتعلق ببند المقاصة ( سلطة النقد الفلسطينية ، 2015 : 14 ).

الشكل ( 4 ) : إيرادات و نفقات السلطة الوطنية الفلسطينية 1995-2011



المصدر: وزارة المالية، 2011.

يوضح الشكل أعلاه التطور الزمني لإيرادات الموازنة و الإنفاق الحكومي للسلطة الفلسطينية، حيث يلاحظ من الشكل ( 4 ) بأن هناك تقارب كبير في الفجوة بين المنحنيين حتى نهاية المرحلة المالية الأولى، إلا أن الفجوة بين المنحنيين أخذت بالازدياد شبه المتواصل حتى نهاية المرحلة الحالية، حيث كان هناك ارتفاع ملحوظ و متواصل في الإنفاق الجاري ( باستثناء الأعوام : 2001، 2002، و 2010 ). أما بالنسبة لإجمالي الإيرادات فقد انخفضت بشكل كبير في العامين 2001 و 2002 و انخفاض آخر في العام 2006 و 2009 ( قباجة ، 2012 : 14 ).

خلال 2015 شهدت الساحة الفلسطينية مجموعة من التطورات السياسية، ألقت بظلالها على مالية الحكومة و الدين العام الحكومي. إذ شهد هذا العام تراجعاً ملحوظاً في إيرادات الجباية المحلية ( الإيرادات الضريبية و غير الضريبية ) و إيرادات المقاصة. و على العكس من ذلك، فقد ارتفع حجم المنح و المساعدات الخارجية خلال هذه الفترة. كما تراجع الإنفاق الحكومي ( سلطة النقد الفلسطينية ، 2016 : 1 ).

و شهد الربع الأول من العام 2016 ارتفاعاً ملحوظاً في حجم الإيرادات العامة، مقارنة بالربع السابق و الربع المناظر من العام 2015. فقد أدى التحسن في الجباية المحلية، و انتظام تدفق أموال المقاصة إلى ارتفاع كل من إيرادات الجباية المحلية ( الإيرادات الضريبية، و غير الضريبية )، و إيرادات المقاصة، و على العكس من ذلك فقد انخفض حجم المنح و المساعدات الخارجية خلال نفس هذه الفترة. كما تراجع الإنفاق الحكومي تراجعاً ملحوظاً خلال هذه الفترة ( سلطة النقد الفلسطينية ، 2016 الربع الأول : III ).

## 2-2-2 إيرادات السلطة الوطنية الفلسطينية

تنقسم إيرادات السلطة الوطنية الفلسطينية ( من غير المساعدات و المنح ) إلى قسمين رئيسيين هما :

1. الإيرادات المحلية و تشمل الإيرادات الضريبية و الإيرادات غير الضريبة التي تحصلها وزارة المالية مباشرة في حساب الخزينة الموحد، حيث تشمل الإيرادات الضريبية على إيرادات ضريبة الدخل، ضريبة القيمة المضافة، الجمارك، ضريبة الأملاك، إيرادات المكوس الأخرى. أما الإيرادات غير الضريبية فتشمل إيرادات الوزارات المختلفة من رسوم الخدمات و طوابع و غرامات ورسوم المعابر ( قباجة، 2012 : 17 ).
2. و إيرادات المقاصة : هي عبارة عن الإيرادات التي يتم تحصيلها نتيجة المعاملات التجارية بين السلطة الوطنية الفلسطينية و الجانب الإسرائيلي، و يتم تحويلها إلى وزارة المالية وفقاً لجلسات المقاصة الشهرية. و تشمل الجمارك ( وهي الجمارك على المستوردات للسلطة الوطنية الفلسطينية أو نتيجة للاستيراد المباشر عبر المواني

وتحصيلها إسرائيل نيابة عن السلطة الوطنية الفلسطينية )، ضريبة القيمة المضافة،  
ضريبة المحروقات، ضريبة الشراء ( قباجة، 2012: 17 ).

و قد اتسمت إيرادات السلطة الفلسطينية في المرحلة المالية الأولى ( فترة التأسيس ) بالازدياد المتواصل. و خلال هذه المرحلة استطاعت السلطة الفلسطينية في رفع إجمالي إيراداتها من 226 مليون دولار في العام 1995 إلى 578 مليون دولار في العام 1999، أي أنها استطاعت خلال هذه الفترة الزمنية من زيادة إجمالي إيراداتها بنسبة 155% ( قباجة، 2012: 17 ).

و لكن هذا الوضع لم يستمر طويلاً، ففي المرحلة المالية الثانية ( فترة الانتقضة ) لم يحدث تقريباً أي تغير على إجمالي الإيرادات في العام 2000 و لكنها انخفضت بنسبة 71% في العام 2011. و يعود هذا الانخفاض الحاد في إجمالي إيرادات السلطة بشكل أساسي على توقف إسرائيل عن تحويل إيرادات المقاصة إلى خزينة السلطة الفلسطينية ( قباجة، 2012: 17 ).

لم يقتصر السبب وراء انخفاض إجمالي الإيرادات في المرحلة الثالثة على إيرادات المقاصة بل كان للإيرادات المحلية دور في هذا الانخفاض. فبسبب الحصار الاقتصادي الإسرائيلي لمناطق السلطة الفلسطينية تراجع الوضع الاقتصادي في الأراضي الفلسطينية و ازدادت البطالة، مما أدى إلى تراجع الإيرادات المحلية بشكل واضح و بحوالي 3% في العام 2000 و 22% في 2001 و 19% في 2002 ( قباجة، 2012: 17 ).

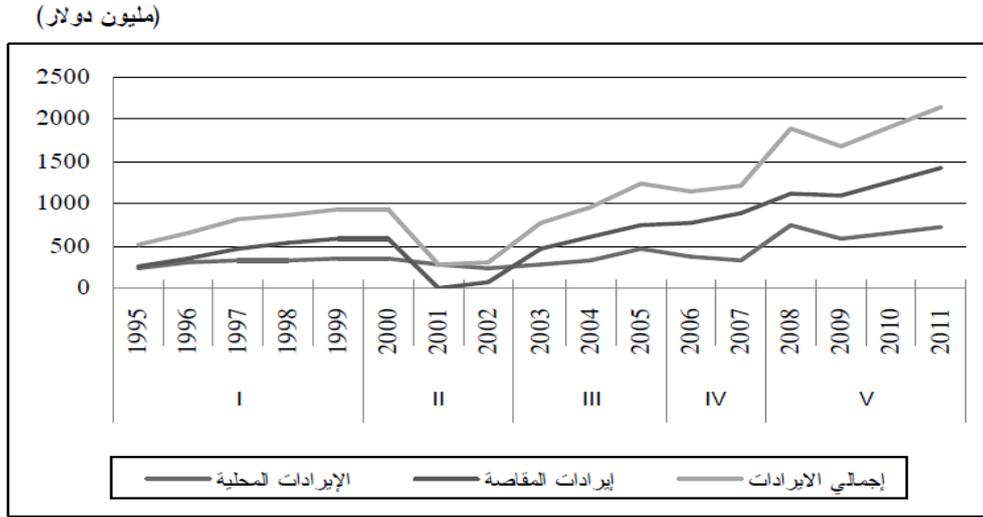
و بدأ الوضع المالي للسلطة الفلسطينية بالتحسن في المرحلة المالية الثالثة، التي تعرف بفترة الإصلاح المالي. ففي هذه المرحلة بدأت الإيرادات بالازدياد المتواصل، و لكن عند مقارنة هذه المرحلة بالمرحلة المالية الأولى، فسنجد بأن هذه الزيادة لم تكن في العامين 2003 و 2004 أكثر من الرجوع إلى الوضع المالي قبل الانتقضة. أما في العام 2005 فقد كانت الزيادة في إيرادات السلطة الفلسطينية تفوق الوضع المالي السابق. فعند مقارنة إيرادات العام 1999 بإيرادات العام 2005 فسنجد بأن إجمالي الإيرادات في العام 2005 ازدادت بما نسبته 31% عنه في العام 1999 ( 35 % للإيرادات المحلية و 29% لإيرادات المقاصة ). هذا التحسن في الوضع المالي حدث نتيجة للضغوط المالية التي رافقت فترة الانتقضة و ضغوط الدول المانحة لإصلاح الوضع المالي للسلطة الفلسطينية. و من أهم الإجراءات الإصلاحية التي قامت بها السلطة الفلسطينية

تأسيس " الحساب الموحد" لجميع إيرادات و نفقات السلطة الفلسطينية، و تجميع ثروات السلطة في صندوق واحد ( صندوق الاستثمار ) ووضع حد للتوظيف العام. بالإضافة إلى ذلك، قيام إسرائيل بإعادة أموال المقاصة المحتجزة من قبلها، ساعد على زيادة إجمالي الإيرادات في البداية ( قباجة 2012: 18 ).

و قد تراجعت إيرادات السلطة الفلسطينية في بداية المرحلة المالية الرابعة، و هي المرحلة التي عقت نجاح حركة حماس في الانتخابات البرلمانية في العام 2006. حيث بلغ إجمالي الإيرادات في العامين 2006 و 2007 ( 1149 و 1220 مليون دولار على التوالي ) أقل من إجمالي الإيرادات في العام الأخير من المرحلة السابقة 2005، التي بلغت 1233 مليون دولار. يعود هذا الانخفاض في البداية إلى تعطيل إسرائيل تحويل إيرادات المقاصة، التي عاد تدفقها فيما بعد. أما السبب الرئيسي لهذا الانخفاض فهم تناقص الإيرادات المحلية في هذه المرحلة. حيث انخفضت الإيرادات المحلية بما نسبته 21% في العام 2006 و استمرت بالانخفاض بما نسبته 14% في العام 2007 ( قباجة، 2012: 18 ).

كما شهدت المرحلة الأخيرة في العام الأول 2008 ارتفاعاً في إجمالي إيرادات السلطة الفلسطينية ( 1883 مليون دولار ) بنسبة 54% عن إجمالي الإيرادات في نهاية المرحلة المالية الرابعة ( 1220 مليون دولار ). و السبب الرئيسي لهذا الارتفاع في إجمالي الإيرادات يعود لارتفاع مساهمة الإيرادات المحلية بنسبة 30.8% و ارتفاع مساهمة إيرادات المقاصة بنسبة 25% عما كانت عليه في نهاية العام 2005. و لكن في العام 2009 انخفض إجمالي الإيرادات بنسبة 11%، و جاء هذا الانخفاض من انخفاض الإيرادات المحلية بنسبة 24% و إيرادات المقاصة بنسبة 2%. أما في العامين الأخيرين من هذه المرحلة ازداد إجمالي الإيرادات. حيث ازدادت إجمالي الإيرادات بما نسبته 14% في العام 2010 و تواصلت الزيادة في العام 2011 بنسبة 13%. و هذا الارتفاع في إجمالي الإيرادات جاء من ارتفاع إيرادات المقاصة في هذين العامين بزيادة سنوية بلغت تقريباً 14% و الإيرادات المحلية ب 12% ( قباجة، 2012: 19 ).

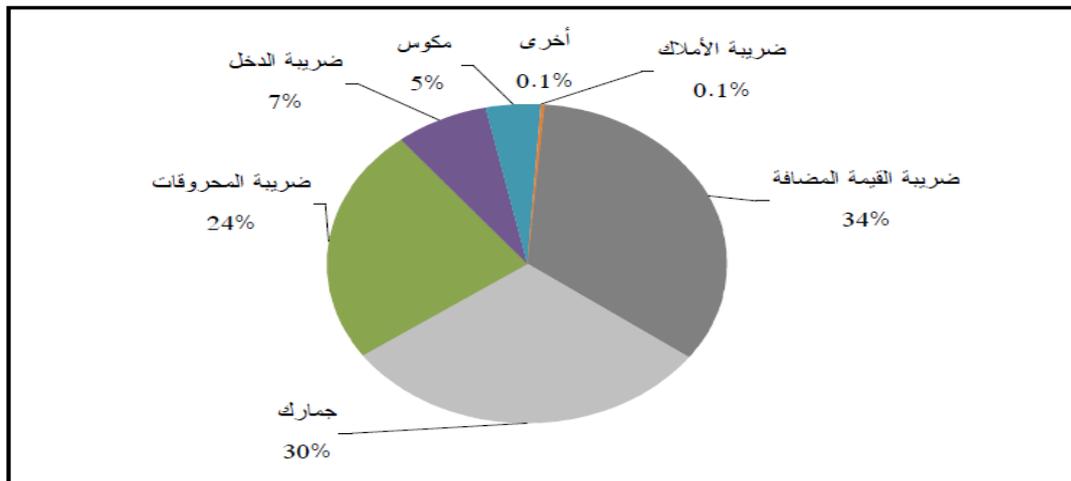
الشكل ( 5 ) : تطور إجمالي الإيرادات و إيرادات المقاصة و الإيرادات المحلية للسلطة الوطنية الفلسطينية للفترة من 1995 - 2011



المصدر: وزارة المالية، 2011.

كما تساهم الضرائب غير المباشرة تقريباً بـ 88% من إجمالي إيرادات السلطة الفلسطينية في العام 2011، تتوزع على النحو التالي : إيرادات ضريبة القيمة المضافة 34% ضريبة المحروقات 24% و الجمارك 30% من مجمل تلك الإيرادات. أما الضرائب المباشرة، ممثلة بـضريبة الدخل فلا تشكل سوى 7% منها (قباجة، 2012: 20).

الشكل ( 6 ) : نسبة مساهمة الإيرادات الضريبية المختلفة بمجمل الإيرادات الضريبية للعام 2011



المصدر: وزارة المالية، 2011.

و تشير بيانات المالية العامة للعام 2014 إلى استقرار المتحصل من الإيرادات الضريبية دون تغيير يذكر ( تراجع بأقل من نصف بالمائة ) حيث بلغ المتحصل من الإيرادات الضريبية في 2014 حوالي 179.2 مليون شيكل مقارنةً مع 179.8 مليون شيكل في 2013. مصدر هذه الإيرادات من خلال قناتين رئيسيتين : ( سلطة النقد الفلسطينية ، 2015 : 9 )

1. ضريبة الدخل : تراجعت بنحو 0.8% لتبلغ بالمعدل الشهري 59 مليون شيكل .

2. ضريبة الأملاك : تراجعت بنسبة 35% لتبلغ بالمعدل الشهري 0.7 مليون شيكل .

بما يدل على أن التدابير التي تم اتخاذها لتحسين التحصيل الضريبي و رفع الأوعية الضريبية من قبل وزارة المالية في سياق خطة العمل للفترة 2011 - 2013 هي عامل يمكن استغفاده. و بالتالي فإن على الحكومة العمل على اتخاذ خطوات من شأنها الحفاظ على ما تم إنجازه خلال السنوات الماضية و سلوك قنوات أخرى لمنح حدوث تباطؤ أكبر في حصيلة الإيرادات الضريبية، في المقابل ارتفعت الإيرادات غير الضريبية ( بلغ المتحصل من الإيرادات غير الضريبية لعام 2014 حوالي 80.5 مليون شيكل مقارنةً مع 76.8 مليون شيكل في 2013 ) بنحو 4.8% و بالرغم من صغر حجم هذا البند الذي لا يرتبط بالأنشطة الاقتصادية، غير أن النمو فيه يعتبر أمراً إيجابياً كونه يدل على نجاح الخطوات التي اتخذتها الحكومة فيما يتعلق برفع كفاءة التحصيل في سياق نفس خطة العمل المذكورة ( سلطة النقد الفلسطينية ، 2015 : 9 ).

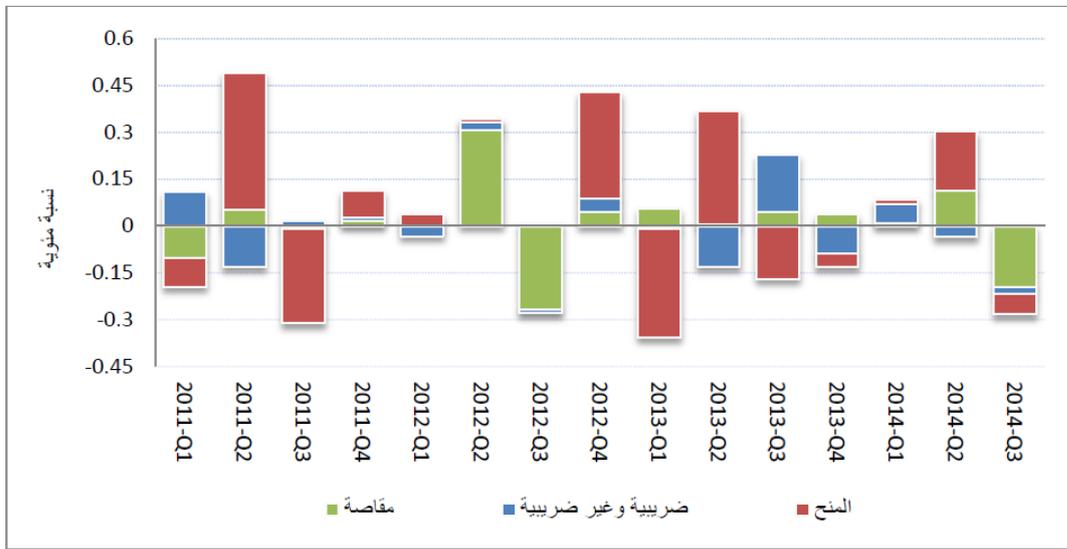
و فيما يتعلق بالجزء الأهم من الإيرادات المحلية، متمثلاً ببند إيرادات المقاصة، فقد ارتفع هذا البند بشكل ملحوظ بنحو ( 20.2 % ) مقارنةً بالعام 2013، حيث بلغ المتحصل منه بالمعدل الشهري خلال العام 2014 حوالي 609.8 مليون شيكل. وقد شكل هذا البند بالمعدل نحو ثلاثة أرباع إجمالي الإيرادات المحلية، كما ساهم في تغطية حوالي 60% من الإنفاق الجاري. ويعود الارتفاع في متحصلات هذا البند إلى كل من ضريبة القيمة المضافة والجمارك والمحروقات، حيث ارتفعت إيرادات ضريبة القيمة المضافة بنحو 13% ( بلغ المتحصل من ضريبة القيمة المضافة عبر بند المقاصة في 2014 حوالي 189.9 مليون شيكل مقارنةً مع 168 مليون شيكل في 2013. كما بلغ متوسط المتحصل الشهري من كل من ضريبي الجمارك و المحروقات نحو 210.1 مليون شيكل و نحو 206.2 مليون شيكل خلال العام 2014، مقارنة بنحو 172.8 مليون شيكل و 164.2 مليون شيكل على الترتيب خلال العام 2013 ) بعد قيام وزارة المالية خلال 2014

بتطبيق خصم ضريبي قدرة 8% على ضريبة القيمة المضافة المدفوعة مسبقاً. كما ارتفعت عائدات كل من الجمارك و المحروقات بنحو 21.6% و 25.6% ، على التوالي، مقارنة بالعام السابق، مما يعكس تأثيراً أنياً لارتفاع واردات النفط من إسرائيل إلى غزة عبر المعابر الإسرائيلية وبما يعكس حدوث زيادة في استهلاك المحروقات في الضفة الغربية نتيجةً لانخفاض النسبي في أسعارها. تجدر الإشارة إلى تراجع حجم الأرباح الضريبية خلال العام 2014، بنحو 40.3% مقارنة بالعام السابق، لتبلغ بالمعدل الشهري 40.1 مليون شيكل مقارنةً مع 67.2 مليون شيكل بالمتوسط في 2013 ( سلطة النقد الفلسطينية ، 2015 : 9 ).

و في المحصلة أدى ارتفاع كل من إيرادات المقاصة و الإيرادات غير الضريبية، بالإضافة إلى تراجع الأرباح الضريبية، إلى زيادة ملحوظة في إجمالي الإيرادات المحلية الصافية بنحو 19% مقارنة بالعام السابق، لتبلغ بالمتوسط الشهري نحو 829.2 مليون شيكل ( سلطة النقد الفلسطينية ، 2015 : 10 ).

الشكل ( 7 ) :النمو في الإيرادات العامة و المنح بدلالة النمو في الأوزان التوجيهية لمكوناتها ،

2014-2011



كما أستقر إجمالي صافي الإيرادات العامة و المنح خلال العام 2015 عند نحو 14335.4 مليون شيكل ( انخفاض بنحو 0.1% ) مقارنة بالعام 2014 ، مشكلاً نحو 79.3% من إجمالي الإيرادات و المنح المستهدفة في مشروع الموازنة للعام 2015 . و قد بلغ حجم المنح و المساعدات الخارجية خلال هذا العام بنحو 3104.7 مليون شيكل ، منخفضةً بنحو 29.5%

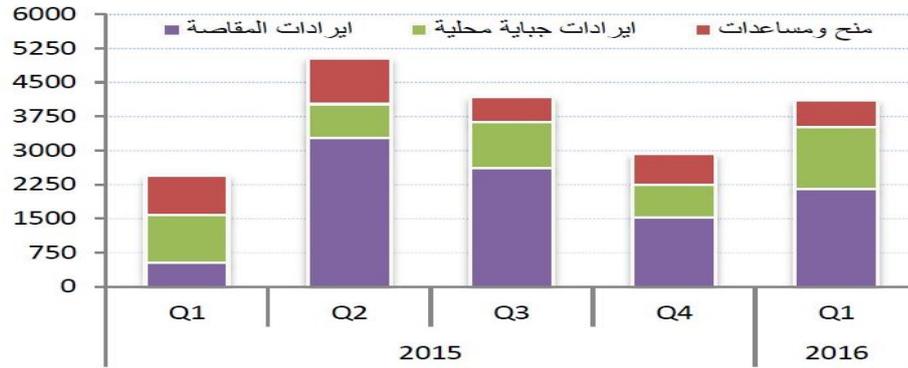
مقارنة بالعام السابق، لتشكل 41.9% من المنح المتوقعة بحسب مشروعة الموازنة للعام 2015) سلطة النقد الفلسطينية ، 2016 : 1 ).

أما الإيرادات المحلية ( مقاصة، ضريبية و غير ضريبية ) فقد بلغت بنحو 11495.2 مليون شيكل مرتفعة بنحو 10.2 % مقارنة بالعام السابق، و شكلت نحو 104% من إجمالي الإيرادات المحلية المستهدفة بحسب مشروع الموازنة للعام 2015. و توزع هذا البند بين إيرادات جباية محلية بنسبة 30.8% و إيرادات المقاصة بنسبة 69.2%. فقد بلغت إيرادات الجباية المحلية 3542.2 مليون شيكل مرتفعة بنحو 13.7 % مقارنة بالعام السابق، و شكلت نحو 107.7 % من إيرادات الجباية المحلية المستهدفة بحسب مشروع الموازنة للعام 2015. و توزعت بين الإيرادات الضريبية بنسبة 72.7 % ، و الإيرادات غير الضريبية بنسبة 27.3%. و قد ساهمت إيرادات الجباية المحلية في تغطية نحو 25.3% من النفقات العامة ( سلطة النقد الفلسطينية ، 2016 : 1 ).

أما إيرادات المقاصة فقد بلغت خلال العام 2015 نحو 7953 مليون شيكل مرتفعة بنحو 8.7% مقارنة بالعام السابق، و مشكلة نحو 102.4 % من المبالغ المستهدفة بحسب مشروع الموازنة. كما شكلت نحو 69.2% من إجمالي الإيرادات المحلية و 55.5% من إجمالي الإيرادات و المنح، و ساهمت بتغطية نحو 56.8% من النفقات العامة خلال العام 2015) سلطة النقد الفلسطينية ، 2016 : 1 ).

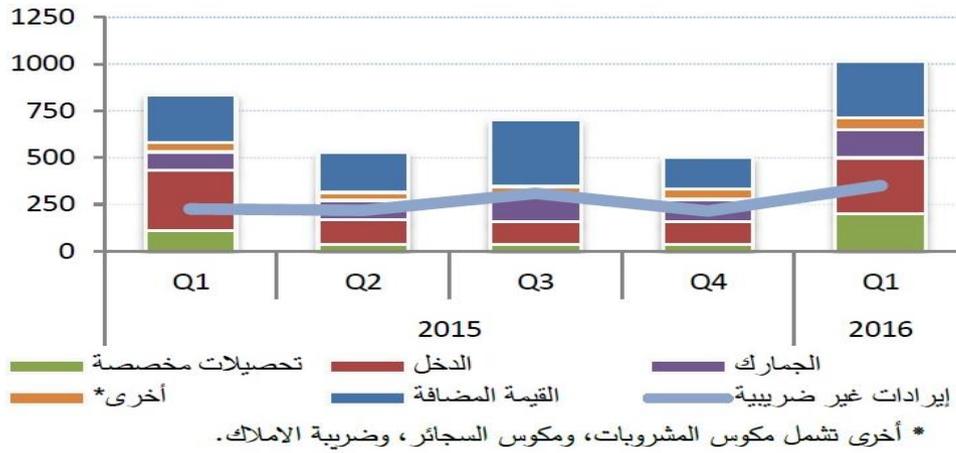
شهد الربع الأول من العام 2016 ارتفاعاً ملحوظاً في حجم الإيرادات العامة و المنح بنحو 40.5% مقارنة بالربع السابق، و نحو 66.9% مقارنة بالربع المناظر من العام السابق، لتبلغ حوالي 4110.5 مليون شيكل. و يعزى ذلك إلى الارتفاع الكبير الملحوظ في كافة بنود الإيرادات الضريبية و غير الضريبية و المقاصة. بالرغم من انخفاض المنح و المساعدات الخارجية خلال هذا الربع بنحو 12.9% مقارنة بالربع السابق، و نحو 32.2% مقارنة بالربع المناظر من العام السابق، لتبلغ حوالي 592 مليون شيكل ( سلطة النقد الفلسطينية ، 2016 الربع الأول : 2 ).

الشكل ( 8 ) : الإيرادات العامة و المنح ( مليون شيكل )



أما عن مكونات الإيرادات الضريبية ( 815.5 مليون شيكل ) فتوزعت خلال الربع الأول 2016 بين ضريبة القيمة المضافة بنسبة 37.4%، و ضريبة الدخل بنحو 36.3%، و إيرادات الجمارك بنحو 18.5%، و مكوس السجائر بنحو 5.4%، فيما ساهمت باقي البنود الأخرى ( ضريبة الأملاك، و مكوس المشروبات ) بنحو 2.4% من إجمالي الإيرادات الضريبية ( سلطة النقد الفلسطينية ، 2016 الربع الأول : 3 ).

الشكل ( 9 ) : مكونات إيرادات الجباية المحلية ( مليون شيكل )



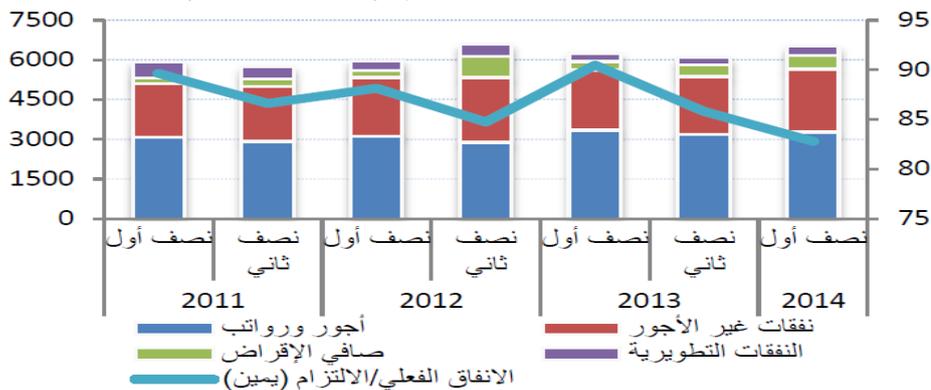
## 2-2-3 النفقات العامة للسلطة الوطنية الفلسطينية :

بالنظر إلى المكون الأكبر من الإنفاق الجاري ممثلاً بنفقات الأجور والرواتب ( شكلت نصف الإنفاق الجاري) تشير البيانات إلى أن قيمة فاتورة الرواتب بلغت 6 مليار شيكل، وهي دون مستوى الالتزام ( الرواتب التي يتوجب دفعها ) بحوالي 817.4 مليون شيكل. ويدل هذا النقص النقدي المتكرر في تغطية القيمة الفعلية لفاتورة الرواتب إلى استمرار الأزمة المالية وضعف السيولة المتاحة للخزينة ( سلطة النقد الفلسطينية ، 2013 : 2 ).

أما نفقات غير الأجور ( شكلت 40% من الإنفاق الجاري )، فقد جاء الارتفاع فيها بنحو 14% ليكون عاملاً مهماً في رفع الإنفاق الجاري للعام 2012 مقارنةً بالعام 2011 وقد جاء الارتفاع في هذا البند نتيجة لرفع الإنفاق التشغيلي والنفقات التحويلية ( معاشات تقاعدية ومساعدات اجتماعية وغيرها ). وما زالت السلطة الفلسطينية تعاني من صعوبة كبح إنفاقها لمكونات هذا البند الذي يعتبر الارتفاع فيه أمراً يستدعي الانتباه وذلك في ظل تصريحات الحكومة المتعلقة باتخاذ إجراءات تقشفية في مواجهة أزمته المالية ( سلطة النقد الفلسطينية ، 2013 : 3 ).

كذلك تضاعف الإنفاق على بند صافي الإقراض ليلعب حوالي 1071.9 مليون شيكل ( مدفوعات الحكومة الفلسطينية لشركات المنافع الإسرائيلية لسداد المستحقات المترتبة على البلديات حيث تتم الاستقطاعات على هذا البند من قبل الجانب الإسرائيلي من خلال المقاصة) تجدر الإشارة هنا إلى إن التطورات على هذا البند تعتمد عادةً على عاملين: الأول يتمثل بارتفاع أسعار المنافع التي تقدمها الشركات الإسرائيلية، والثاني تخلف السلطة الفلسطينية أصلاً عن تحويل حصة بعض هيئات الحكم المحلي من إيراداتها الضريبية بسبب أوضاع السيولة التي تعاني منها الحكومة ( سلطة النقد الفلسطينية ، 2013 : 3 ).

الشكل ( 10 ) : مكونات الإنفاق العام ( مليون شيكل )



وقد استحوذت الأجور والرواتب على أكثر من نصف الإنفاق العام الحكومي خلال الفترة منذ بداية العام 2011 حتى النصف الأول 2014، بالمقابل استحوذت نفقات غير الأجور على نحو 36.1% من النفقات العامة خلال نفس الفترة، فيما توزعت النسبة الباقية بين صافي الإقراض و الإنفاق التطويري 6.5% ، 6.6% على الترتيب ( سلطة النقد الفلسطينية ، 2014 : 7 ).

من ناحية أخرى، تضاعف صافي الإقراض خلال النصف الأول 2014 مقارنة بنفس الفترة من عام 2013 . ليلغ 512.4 مليون شيكل. و يعتبر صافي الإقراض من بنود الإنفاق غير المستقرة التي يصعب التنبؤ بها، نظراً لاعتمادها على قدرة الهيئات المحلية على سداد الالتزامات المالية المترتبة عليها للشركات الإسرائيلية و كذلك أيضاً قيام إسرائيل بخصم هذه الدفعات مسبقاً كما حصل في السابق و دون التنسيق مع الحكومة الفلسطينية ( سلطة النقد الفلسطينية ، 2014 : 9 ).

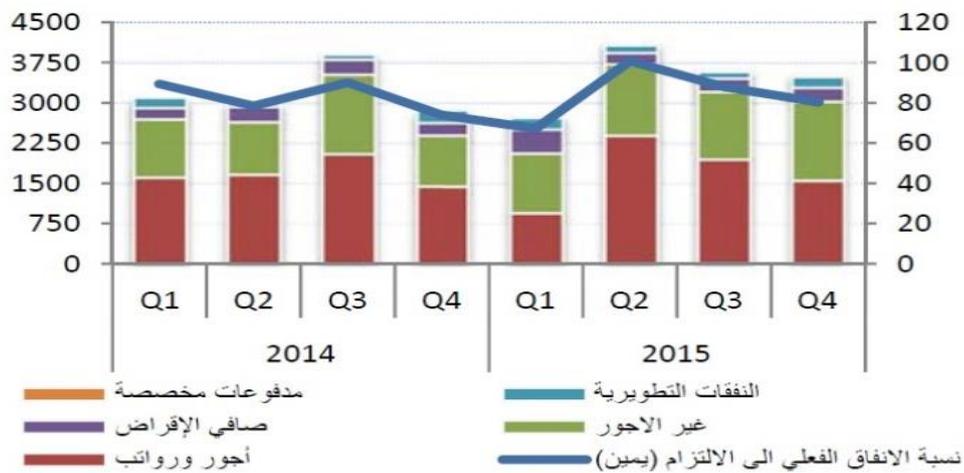
كما ارتفع الإنفاق التطويري بنحو 8.7 % ليلغ خلال النصف الأول 2014 حوالي 349.2 مليون شيكل، إلا أن حصته من حجم الإنفاق العام بقيت متدنية 5.4% ، تجدر الإشارة أن حصة الإنفاق التطويري بحسب الموازنات للأعوام السابقة ( 2011 – 2014 ) لم تزد عن 13.5% من إجمالي الإنفاق العام، وهي نسبة متدنية وتشير إلى صعوبة الوضع المالي للحكومات الفلسطينية المتعاقبة وعدم قدرة هذه الحكومات على رسم خطط طويلة الأمد نظراً لضعف الموارد المالية المتاحة وزيادة حجم الإنفاق الحكومي الاستهلاكي. هذا يتطلب من الحكومة الفلسطينية وضع خطة إستراتيجية بهدف زيادة الإنفاق على المشاريع التطويرية التي ستؤدي على المدى البعيد إلى زيادة فرص العمل والتشغيل ومن ثم زيادة العائدات الضريبية والإيرادات المحلية ( سلطة النقد الفلسطينية ، 2014 : 9 ).

بلغت النفقات العامة نهاية العام 2015 نحو 13993.2 مليون شيكل مرتفعة بنحو 8.8% مقارنة بالعام السابق، و شكلت نحو 71.5% من النفقات العامة المستهدفة بحسب مشروع الموازنة لهذا العام، و نحو 84.8% من النفقات العامة المستحقة ( على أساس الالتزام ). و قد بلغت فاتورة الأجور و الرواتب نحو 6837 مليون شيكل مرتفعة بنحو 1% مقارنة بالعام السابق، و مشكلةً نحو 89.8% من الأجور و الرواتب المستهدفة بحسب مشروع الموازنة، و نحو 91.9% من تلك المستحقة ( على أساس الالتزام )، و بالمقابل فقد بلغت هذه النسب خلال العام 2014 نحو 93.1% و 92.2% على الترتيب ( سلطة النقد الفلسطينية ، 2016 : 1 ).

أما نفقات غير الأجور فقد بلغت خلال العام 2015 نحو 5173.3 مليون شيكل، مرتفعة بنحو 15.3% مقارنة بالعام السابق، و شكلت نحو 77.6% من المبلغ المستهدف بحسب مشروع الموازنة، و نحو 76.3% من نفقات غير الأجور المستحقة ( على أساس الالتزام )، بالمقابل بلغت هذه النسبة نحو 74.1% و 72.4% على الترتيب خلال العام 2014 ( سلطة النقد الفلسطينية ، 2016 : 11 ) .

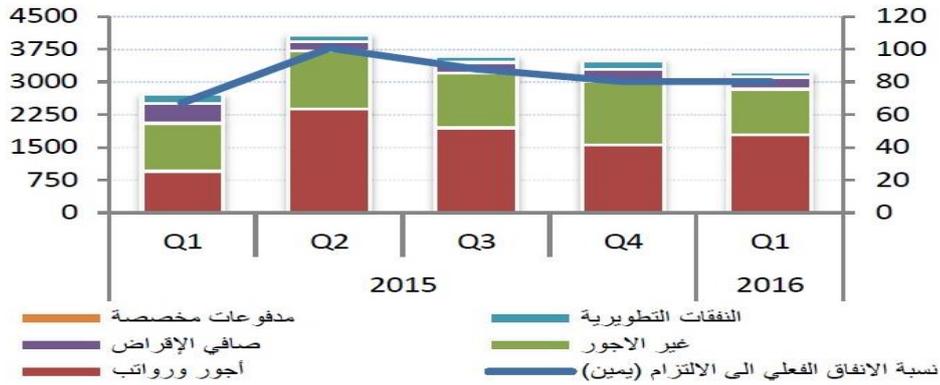
كما ارتفع صافي الإقراض خلال العام 2015 بنحو 14.4% ، ليلغ حوالي 1169.2 مليون شيكل، مشكلاً نحو 146.2% من صافي الإقراض المتوقع لهذا العام. أما النفقات التطويرية فبلغت نحو 686.8 مليون شيكل خلال العام 2015، مرتفعة بنحو 17.1% مقارنة بالعام السابق، كما شكلت نحو 4.9% من إجمالي النفقات خلال العام 2015 مقارنة مع 4.6% خلال العام 2014 ( سلطة النقد الفلسطينية ، 2016 : 11 ) .

الشكل ( 11 ) : مكونات الإنفاق العام الفعلي 2014-2015 ( مليون شيكل )



تراجع الإنفاق العام الفعلي خلال الربع الأول من العام 2016 بنحو 7.5% مقارنة بالربع السابق، إلا أنه ارتفع بنحو 19.9% مقارنة بالربع المناظر ليلغ حوالي 3268.6 مليون شيكل. و قد توزع الإنفاق العام الفعلي خلال الربع الأول 2016 بين الأجور و الرواتب التي استحوذت على نحو 54.4%، أما نفقات غير الأجور فقد استحوذت على نحو 32.4%، و بلغت حصة صافي الإقراض 8.3% و المدفوعات المخصصة نحو 1.2% من إجمالي الإنفاق الفعلي. أما الإنفاق التطويري فقد كانت حصته متدنية 3.7% فقط ( سلطة النقد الفلسطينية ، 2016 الربع الأول: 5 ) .

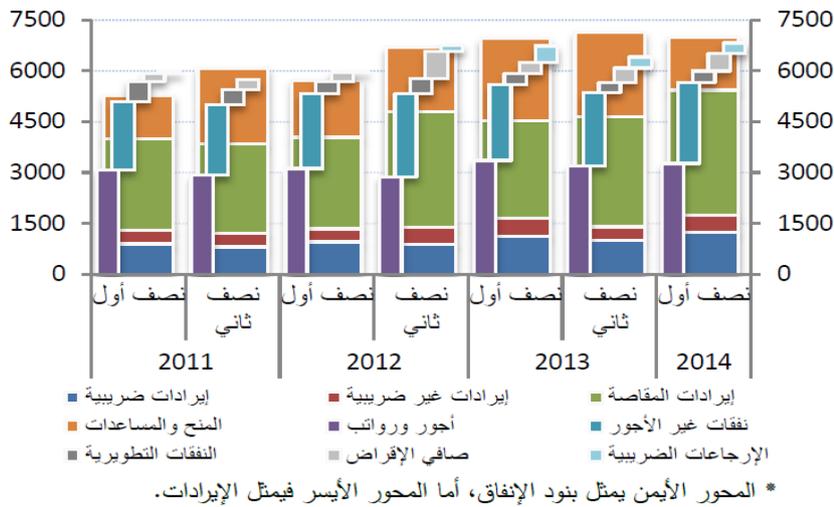
الشكل ( 12 ) : مكونات الإنفاق العام الفعلي 2015 - الربع الأول 2016 ( مليون شيكل )



#### 4-2-2 خلاصة الوضع المالي للسلطة الوطنية الفلسطينية

أدت التطورات الحاصلة على جانبي الإنفاق والإيرادات الحكومية إلى تراجع العجز الجاري ( الإيرادات العامة بدون المنح - النفقات العامة بدون التطويري ) ليبليغ نحو مليار شيكل، مقارنة بعجز بلغ نحو 1.9 مليار شيكل خلال النصف الأول 2013 وبإضافة المنح والمساعدات الخارجية، يتحول هذا العجز إلى فائض بقيمة 174.2 مليون شيكل ( سلطة النقد الفلسطينية، 2014 : 9 ).

الشكل ( 13 ) : الوضع المالي للسلطة الفلسطينية 2011- نصف الأول 2014 ( مليون شيكل )



حيث يظهر الشكل أعلاه أن حجم الإيرادات العامة بدون المنح والمساعدات لا يغطي حجم الإنفاق على بندي الأجر وغير الأجر، حيث بلغ حجم الإنفاق على الأجر نحو 70.5% من

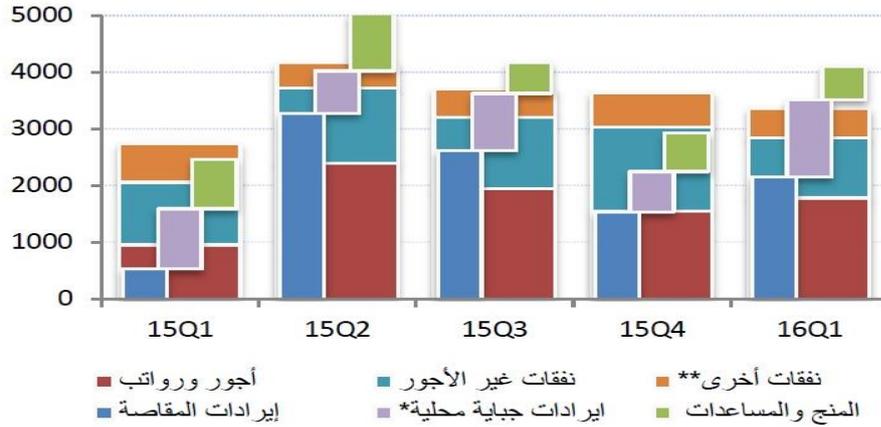
الإيرادات العامة، فيما بلغ حجم الإنفاق على غير الأجور نحو 50% ، أي أن الإنفاق على بندي الأجور وغير الأجور يستحوذ على أكثر من 120.5% من الإيرادات العامة (المقاصة والجباية المحلية). كما يستحوذ الإنفاق على هذين البندين (الأجور و غير الأجور ) على نحو 84% من إجمالي الإيرادات العامة و المنح ( سلطة النقد الفلسطينية ، 2014 : 9-10 ).

كما يبين الشكل ضعف وخلل هيكل في طرفي الوضع المالي للحكومة (الإنفاق والإيرادات). فعلى جانب الإنفاق، هناك خلل واضح في توزيع الإنفاق، إذ لا زال الإنفاق على المشاريع التطويرية متواضعاً. أما على جانب الإيرادات، فمن الواضح أن الحكومة معتمدة بشكل أساسي على إيرادات المقاصة والمنح والمساعدات الخارجية في تغطية نفقاتها والوفاء بالتزاماتها، وقد عانت في السابق من عدم التزام إسرائيل بتحويل إيرادات المقاصة، فيما تربط بعض الدول المانحة مساعدات الحكومة بالتطورات السياسية، الأمر الذي لا يخدم المصلحة الفلسطينية ولا يساعد الحكومة الفلسطينية على تحقيق استدامة مالية ( سلطة النقد الفلسطينية ، 2014 : 10 ).

وفي هذا الجانب يجب الإشارة إلى محدودية خيارات الحكومة الفلسطينية في قدرتها على زيادة مصادرها التمويلية والمالية نتيجة للقيود المفروضة عليها من قبل إسرائيل وما يترتب على ذلك من عدم قدرة على التحكم بالحدود والمعابر، إلا أنه وبالرغم من كل هذه المعوقات والصعوبات، ما زال بإمكان الحكومة اتخاذ العديد من الإجراءات والتدابير التي قد تسهم في زيادة مصادر التمويل، وكذلك في تقنين الإنفاق وترشيده. و من هذه التدابير ترشيد وتقنين الإنفاق على الأجهزة الأمنية، واستخدام السلع والخدمات وهو ما سيؤدي إلى تقنين وترشيد الإنفاق على بندي الأجور وغير الأجور. كما أن التركيز على مصادر تمويل أخرى مثل ضريبة الأملاك، واستغلال مناطق ما يسمى C و إطلاق حملات التوعية لدعم المنتجات الوطنية ومحاربة التهريب والتهرب الضريبي كلها عوامل ستؤدي حتماً إلى ارتفاع إيرادات الجباية المحلية وزيادة حصتها وبالتالي ردف خزينة الحكومة بمبالغ مالية لا يستهان بها. كذلك أيضاً فإن قيام الحكومة بتقديم مساعدات للفئات المحتاجة من خلال مشاريع استثمارية صغيرة سيأتي بمرود مالي على هذه الحكومة على المدى المتوسط والبعيد وسيكون ذا جدوى أفضل من تقديم المساعدات المالية الاستهلاكية التي قد تأتي بمرود مالي قصير الأجل ( سلطة النقد الفلسطينية ، 2014 : 10 ).

و بين الشكل التالي خلاصة الوضع المالي للحكومة ( حجم الإيرادات العامة و المنح مقارنة بحجم النفقات العامة ) .

الشكل ( 14 ) : الوضع المالي للسلطة الفلسطينية 2015- الربع الأول 2016 ( مليون شيكل)



حيث يظهر أن إيرادات المقاصة دائماً ما تغطي نفقات الأجور و الرواتب على طول الفترة الزمنية، باستثناء الربع الأول من العام 2015، و الذي توقفت فيه إسرائيل عن تحويل هذا الجزء من الإيرادات. كما ساهمت إيرادات المقاصة في تغطية جزء من نفقات غير الأجور في بعض الأحيان، كما هو الحال في الربع الثاني و الثالث من العام 2015، و الربع الأول من العام 2016. و يؤكد ذلك على الدور المحوري الذي تؤديه إيرادات المقاصة في تغطية النفقات العامة.

كما يشير الشكل ( 14 ) إلى فائض مالي خلال هذا الربع مقارنة بالربع السابق و الربع المناظر كذلك يظهر الشكل ( 14 ) أن حجم إيرادات الجباية المحلية ( الإيرادات الضريبية و غير الضريبية ) لم تغطي في أغلب الأحيان حجم الإنفاق على بند غير الأجور. كذلك يلاحظ أن المنح و المساعدات الخارجية ساهمت في تخفيض العجز في الربع الرابع 2015، و في بعض الأحيان أدت إلى تحقيق فوائض مالية لدى الحكومة كما هو الحال خلال الربع الثالث من العام 2015، و كذلك ساهمت في رفع الفائض خلال الربع الأول 2016. أما فيما يخص الإنفاق العام، فمن الواضح ووفقاً للشكل أعلاه، و الذي يؤكد وجود خللاً هيكلياً مزمناً في توزيعه، إذ يلاحظ أن معظم الإنفاق يتركز في النفقات الاستهلاكية ( الأجور والرواتب، و النفقات التحويلية، و استخدام السلع و الخدمات، و غيرها )، بالمقابل لا يزال حجم الإنفاق على المشاريع التطويرية متواضعاً ( سلطة النقد الفلسطينية ، 2016 الربع الأول : 9-10 ) .

## 2-3 النظام الضريبي في فلسطين

### 2-3-1 المقدمة :

كانت الضرائب و لا زالت من أهم العلاقات التي تربط بين المواطن و الحكومة. فللضرائب أثر كبير على الحياة العامة، و هي المصدر الرئيس لتمويل الأنشطة العامة التي تمس المواطن، و ليست فقط مصادر دخل للحكومة و مصاريفه المتعددة، و إنما أيضاً تمويل متوفر لتحقيق خدمات عامة للمواطنين، و تقوم الدولة بتسيير ذلك من خلال أجهزتها المختلفة. ينطبق ذلك من قريب أو من بعيد بالحالة الفلسطينية، مع الأخذ بالاعتبار الخصوصية الفلسطينية. فتقوم السلطة الوطنية الفلسطينية بعمل قوانين و أنظمة للضريبة، و بالمقابل فإنه مطلوب من المواطن الاستجابة لهذه القوانين.

### 2-3-2 النظام الضريبي

**2-3-2-1 مفهوم النظام الضريبي :** ارتبط مفهوم الضريبة في العصور الوسطى بمبدأ مبالغ عينية و مادية يقدمها الأفراد لخزينة الدولة، و تقوم الدولة بالمقابل بتوفير الحماية للأفراد. و اتخذت فيما بعد شكل التكليف الإلزامي لتوفير ما يلزم الدولة للقيام بواجباتها الأساسية. و قد اتسع هذا المفهوم مع تطور مفهوم الدولة وواجباتها، فلم يعد عمل الدول يختزل على توفير الحماية، بل تعداه ليصبح له أبعاداً سياسية، اقتصادية، واجتماعية فمن ناحية اقتصادية تستخدم الدول القوانين الضريبية للتأثير على القطاعات المختلفة من خلال الاستثمار و الإنتاج و الاستهلاك، و لحل مشاكل اقتصادية كالبطالة و الركود و تشجيع قطاعات إنتاجية معينة. أما من ناحية اجتماعية فتستخدم الدول النظام الضريبي لتوزيع الدخل بين الأفراد بنوع من العدالة الاجتماعية، و لترشيد استهلاك السلع غير المرغوبة للمجتمع أو المضررة بالأفراد و البيئة ، كضريبة الدخان و المحروقات. و لذلك تعتبر الإيرادات الضريبية من أهم ركائز النظام المالي للدولة في وقتنا الحالي، إذ توفر لها السبل لتحقيق سياساتها و خططها المختلفة ( قباجة ، 2011 : 6 ).

## 2-2-3-2 تعريف الضريبة

هناك عدة تعاريف للضريبة يمكن إجمالها بما يلي :

1. الضريبة : مبالغ نقدية تدفع جبراً من قبل المكلفين بها إلى خزينة الدولة بصورة دورية أو غير دورية بهدف تمويل الخدمات العامة و تنفيذ سياسات اقتصادية و اجتماعية، و هي محددة وفقاً لقوانين و أنظمة و أسس و قواعد و معدلات مقررة لذلك، و بدون أي مقابل مباشر (السلامين و الدقة ، 2014 : 17 ).
2. و عرفها ( الجنابي ، 2008 : 136 ) بأنها اقتطاع نقدي جبري تجريه الدولة أو إحدى هيئاتها العامة على مواد الوحدات الاقتصادية المختلفة بقصد تغطية الأعباء العامة دون مقابل محدد و توزيع هذه الأعباء بين الوحدات الاقتصادية وفقاً لمقدراتها التكاليفية.
3. عرفها Jese أنها " استقطاع نقدي تفرضه السلطة على الأفراد بطريقة نهائية وبلا مقابل بقصد تغطية الأعباء العامة ( الخطيب ، شامية ، 2007 : 15 ).
4. و عرفها ( الجندي ، 2006 : 14 ) بأنها مصدر من مصادر الإيرادات العامة للدولة، تأخذ بصورة مبلغ من النقود، يؤديه الممول ( المكلف ) جبراً، وبصفة نهائية، من دخله وأرباحه التي يحققها، بغض النظر عن النفع الذي يعود عليه في مقابلها.
5. الضريبة : هي عبارة عن اقتطاع جبري تفرضها الدولة على الأشخاص الطبيعيين و الاعتباريين بدون مقابل، بغرض تغطية أعبائها العامة و بما يحقق أهدافها الاقتصادية و الاجتماعية و السياسية ( اليحيى ، 2000 : 46 ).

## 2-2-3-2 تصنيف الضرائب

### تصنيف الضرائب من حيث الوعاء الضريبي

يقصد بالوعاء الضريبي : بأنه المادة الخاضعة للضريبة، حيث أنه يجب تحديد المادة الخاضعة للضريبة من أجل تصنيف الضرائب حسب وعائها.

يقصد بوعاء الضريبة : الموضوع أو المادة التي تفرض عليها الضريبة. والوعاء قد يكون شخصاً أو مالا ( كشخص المكلف أو رأسماله أو دخله أو السلع سواء كانت المستوردة من الخارج أو

المنتجة في الداخل). واختيار وعاء الضريبة يتمتع بأهمية بالغة في سياسة الدولة الضريبية ( إسماعيل ، 2001 : 62 ).

و يمكن تصنيف الضرائب حسب الوعاء الضريبي كالآتي :

• من حيث مدى استقرار عبء الضريبة: ( قباجة ، 2011 : 7 )

1. الضرائب المباشرة : فهي الضرائب التي يتم اقتطاعها بشكل مباشر، و تدفع من قبل الكلف ضريبياً، و تتمثل بضريبة الدخل و ضريبة الشركات. و تتميز الضرائب المباشرة بوجود علاقة مباشرة بين الشخص المكلف و الجهة الرسمية المكلفة بتحصيل الضرائب. مثل ضريبة الدخل و الأملاك.
2. الضرائب غير المباشرة : فهي الضرائب التي تفرض على تصرفات المكلفين، أي أنها تستحق بناءً على القرارات الشرائية للمكلفين منها ( ض.ق.م. ، ضريبة المشتريات، الضريبة المكملة، الرسوم الجمركية، ضريبة الإنتاج، ضريبة الدخان، ضريبة المشروبات، ضريبة المحروقات ).

• من حيث شخصية المكلفين

1. الضرائب الشخصية : حيث تعرف الضريبة الشخصية بالضريبة التي تفرض على ذات الشخص، و تدعى أيضا بالضريبة على ذات الرؤوس أو الرقاب، و هي تستند إلى رابطة الفرد بالدولة، حيث إن المكلف يعيش على أرض الدولة و يتلقى الحماية و الرعاية و تفرض الدولة بالمقابل ضريبة على شخصه و على وجوده مع مراعاة حالة و ظروف دافع الضريبة الاجتماعية و المالية عند فرضها، مثل مراعاة عدد أفراد أسرة الممول و إذا كان يملك السكن الذي يسكنه، أو هل هو مستأجر عند فرض ضريبة دخل عليه و يمتاز هذا النوع بسهولة فرضها و تحصيلها و احتسابها و مثالها الضريبة على الدخل(بشور ، 1993 : 237).
2. الضرائب العينية : و هي الضريبة التي تفرض على الأموال الخاضعة لها دون مراعاة لظروف المكلف الشخصية و الاجتماعية و الاقتصادية و العائلية، و مثالها الضرائب الجمركية و الضريبة العامة على المبيعات (السلامين و الدقة ، 2014 : 38 ).

• من حيث طريقة فرض الضريبة على الأنواع المختلفة للدخل

1. الضريبة النوعية : و هو النظام الذي يأخذ بتعدد الضرائب كتطبيق أنظمة الضرائب المباشرة و أنظمة الضرائب غير المباشرة و هذا يؤدي إلى تخفيض عبء كل منها و اتساع نطاق هذه الضرائب و اختلاف مواعيد استحقاقها الأمر الذي يزيد من حصيلتها الضريبية و يقلل من شعور المكلف بعبئها و يحد من انتشار ظاهرة التهرب الضريبي ( السلامين و الدقة ، 2014 : 38 ).

2. الضريبة الموحدة : حيث يتم فرض ضريبة واحدة على كل مصادر دخل المكلف و ذلك لجمع كل مصادر دخل المكلف في وعاء واحد، و من ثم يتم فرض الضريبة عليها ( مهاني ، 2010 : 32 ) .

• من حيث طريقة حساب الضريبة و معدلات الضريبة المطبقة

1. الضرائب النسبية : هي تلك الضرائب التي يكون سعرها نسبة ثابتة من وعاء الضريبة، مهما كانت قيمة هذا الوعاء، كأن يكون سعر الضريبة 15% لجميع الدخول الصغيرة و الكبيرة ، و الثابتة، و المتغيرة ( صبري ، 2003 : 17 ).

2. الضرائب التصاعدية : و هو فرض معدل ضريبة تصاعدي من خلال تقسيم الدخل الخاضع للضريبة إلى فئات مالية، أو شرائح، و يفرض معدل مختلف على كل فئة، بحيث يزداد المعدل عند الانتقال من شريحة لشريحة دخل أعلى ( ديوان الموظفين العام ، محاسبة ضريبية : 8 ).

أنواع الضرائب المطبقة في فلسطين :

1. الضرائب المباشرة

- ضريبة الدخل ( سيتم شرحها لاحقاً ).
- ضريبة الأملاك : لا يزال قانون ضريبة الأبنية و الأراضي رقم ( 11 ) لسنة 1954 داخل حدود البلديات هو المطبق في فلسطين. و ضريبة الأملاك هي عبارة عن الضرائب التي تفرض و تجبى عن الأملاك العقارية للفلسطينيين و تحصل هذه الضريبة بواقع 17% من صافي قيمة الإيجار أو العقار أو الأرض بعد خصم ما نسبته 20%

كاستهلاك. و توزع هذه الإيرادات بين الخزينة العامة و الهيئات المحلية بنسبة 10% للأولى و 90% للثانية.

## 2. الضرائب غير المباشرة :

- ضريبة القيمة المضافة المحلية : و هي الضريبة التي تحسب على جميع السلع و الخدمات المستهلكة من المواطنين و نسبتها 16% في فلسطين. و تحسب و تجبى هذه الضريبة من الشركات و الأفراد المشتغلين و المسجلين في دوائر ضريبة القيمة المضافة بعد أن يتم خصم ضريبة مدخلات الإنتاج و البيع لدى هذه الشركات.
- ضريبة الشراء : تفرض هذه الضريبة على سلع محددة مثل الكحول، و السجائر و الكيماويات، و السيارات.
- ضريبة المقاصة ( الفاتورة الموحدة ) : و هي عبارة عن ضريبة القيمة المضافة التي تحصلها السلطات الضريبية من القطاع الخاص الفلسطيني نتيجة قيامه بالشراء من إسرائيل أو المستوردة من الخارج عبر منافذها الحدودية. حيث تدفع لدى الجانب الإسرائيلي و الذي يقوم بدوره بتحويلها إلى وزارة المالية في نهاية كل شهر عبر آلية المقاصة المتفق عليها.
- ضريبة المحروقات : و هي الضريبة التي تجبى على المحروقات المختلفة المستخدمة في الأراضي الفلسطينية، لا يوجد قانون خاص في فلسطين تستند إليه هذه الضريبة، و تعتبر بمثابة ضريبة شراء شأنها في ذلك شأن الرسوم المفروضة على السجائر و التبغ، الأساس القانوني لهذه الضرائب هو قانون الجمارك و المكوس الأردني رقم ( 1 ) لسنة 1962.
- الرسوم الجمركية و المكوس : يطبق بشأنها قانون الجمارك و المكوس الأردني رقم ( 1 ) لسنة 1962 و ما تلاه من أوامر عسكرية إسرائيلية، و هي عبارة عن الضريبة المفروضة على السلع و الخدمات و البضائع المستوردة من دول العالم المختلفة لصالح القطاع الخاص و التي يتم تحصيلها من الجمارك الإسرائيلية لصالح الخزينة الفلسطينية حسب اتفاق باريس الاقتصادي، معدل نسبة الجمارك 2%.
- ضريبة الإنتاج : يطبق بشأنها قانون الرسوم على المنتجات المحلية الأردني رقم ( 16 ) لسنة 1963 باستثناء المنتجات الزراعية.

## 2-3-2-4 خصائص الضريبة :

إن أهم الخصائص التي تتميز بها الضريبة هي ما يلي: (خصاونة ، 2000 : 98-99 )

1. الضريبة مبلغ من المال : قد يكون هذا المال عينا كما كان في العصور السابقة ( اقتطاع جزء من المحاصيل الزراعية ، أو يدفع نقدا و هي أسهل فرضا و تحصيلًا.
2. الضريبة تفرض جبرا، فلا يخير المكلفون لا بأدائها، و لا بكيفية دفعها، و لا بتحديد موعدها، و إذا امتنعوا عن أدائها طواعية حصلت منهم بصورة جبرية، خاصة لأنها لا تفرض إلا بقانون يصدر عن السلطة التشريعية لتكون بعد ذلك إلزامية لجميع المقيمين في الدولة.
3. الضريبة تفرض من قبل الدولة، أي من خلال هيئاتها و مؤسساتها العامة و المحلية و التي تتمتع بسلطة عامة لفرضها.
4. الضريبة تدفع دون مقابل، يجب أن يدفعها المكلف دون أن ينتظر مقابلها لأنه يأخذ مردودها بطريقة غير مباشرة من خلال الاستفادة من خدمات الدولة له.
5. الضريبة تفرض بصفة نهائية، أي أن المكلف الملزم بدفعها لا يحق له المطالبة باسترداد المبالغ التي دفعها، و لا يحق له المطالبة بأي فوائد عليها لأن فرضها عليه يكون نهائيا.
6. الضريبة تفرض على المكلفين، الذي يدفعها هو المكلف التي تستحق عليه، إذا تحقق له دخل خاضع غير معفي سواء أكان شخصا طبيعيا أم معنويا، أو كان وطنيا أو أجنبيا.

## 2-3-2-5 أهداف الضريبة

إن نظام الضريبة يمس السياسة الاقتصادية الوطنية، و يوضع لتحقيق أهداف تتلخص بما يلي :  
(قباجة ، 2011 : 27-28 )

1. أهداف اقتصادية : كتشجيع الاستثمار الأجنبي من خلال الإعفاءات، أي تقديم إعفاءات ضريبية و جمركية لقطاعات اقتصادية معينة بهدف تشجيعها، و فرض ضرائب و جمارك إضافية على الصناعات الخارجية، بهدف حماية الصناعات الوطنية، و المساهمة في محاربة بعض الآفات الاقتصادية كالتضخم أو الركود الاقتصادي.

2. أهداف اجتماعية : كإعادة توزيع الدخل بين الأفراد لتقليل الفوارق في الدخل و تحقيق العدالة الاجتماعية، و تمويل مشاريع تخدم المجتمع كالتعليم و الصحة.
3. أهداف سياسية : كاستخدام القوانين الضريبية و الجمركية لتوطيد العلاقات مع دول أخرى، من خلال تخفيض الضرائب و الجمارك على وارداتها أو إيقاف العلاقات مع دول أخرى من خلال فرض ضرائب و جمارك إضافية على الوارد منها.

### 6-2-3-2 الثقافة والسياسة الضريبية في فلسطين

لقد مرت السياسة الضريبية في فلسطين بعدة تغيرات فرضتها البيئة السياسية والاقتصادية المحيطة حيث إن الانتداب البريطاني فرض الضرائب في فلسطين لتغطية نفقات الانتداب وزيادتها واستحداث ضرائب جديدة خلال الحرب العالمية الثانية من أجل تحقيق إيرادات كافية تغطي متطلباته في ذلك الوقت، واستمر الحال في زمن الاحتلال الإسرائيلي الذي مارس سياسة ضريبية ممنهجة هدفها تسخير الاقتصاد الفلسطيني لخدمة الاقتصاد الإسرائيلي وإبقائه في حالة من التبعية وزيادة العبء الضريبي واستخدام أساليب التقدير الجزافي والحملات الضريبية كنوع من الضغط على المواطن الفلسطيني مما أدى إلى اعتبار إن عدم دفع الضريبة والتهرب الضريبي في الفترة الممتدة من 1967 لغاية 1994 هو إحدى أساليب المقاومة ونضالاً وطنياً ضد الاحتلال مما ساهم في رسم صورة مشوهة للضرائب والقائمين عليها في فكر المكلف الفلسطيني والتي واجهتها السلطة الوطنية الفلسطينية في بداية إنشائها من خلال انتهاج سياسة ضريبية تقوم على تخفيض العبء الضريبي على المكلف مراعية بذلك مستويات الدخل وحجم الاستهلاك ومعدلات الفقر المرتفعة وحجم الادخار والاستثمار ومستويات الأسعار، إلا أنها لم تحقق أهدافها بسبب القيود التي حددتها اتفاقية باريس الاقتصادية إلى فرضت معدلات الضرائب المطبقة في إسرائيل باستثناء الضرائب المباشرة إضافة إلى الخلل في النظام الإداري والقانوني والسلوك الوظيفي التي اتبعته السلطة الوطنية الفلسطينية في جباية الضرائب وما ترتب عليه في ضعف الأداء التنظيمي والإداري للإدارات الضريبية مما ساعد في انتشار ظاهرتي التهريب والتهرب الضريبي وعدم تنوع القاعدة الإنتاجية والاعتماد بشكل مكثف على ضرائب التجارة الخارجية التي يتحمل عبئها المستهلك النهائي، بالإضافة إلى غياب العدالة الضريبية في تحصيل الضرائب والتأخر في دفع مستحقات القطاع الخاص ، والفساد الإداري والمالي وسياسة التقدير الجزافي واستمرار العمل بالأوامر العسكرية والأنظمة الإسرائيلية في جباية الضرائب الذي أدى ذلك كله إلى فقدان ثقة المكلف بالنظام المالي الفلسطيني وتوجهه للتهرب من دفع الضرائب المستحقة عليه بالشكل المطلوب ( إستراتيجية منظومة الإيرادات 2014-2016 : 15 ).

## 3-3-2 ضريبة الدخل

### 1-3-3-2 مفهوم الدخل

و فيما يلي بعض المفاهيم المختلفة للدخل :

- **المفهوم المحاسبي للدخل** : الدخل هو صافي الربح الناتج عن الفرق بين الإيرادات والمصروفات لفترة مالية وفقاً للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها و المقبولة قبولاً عاماً ( GAAP ) ( السلامين و الدقة ، 2014 : 58 ).
- **المفهوم القانوني للدخل** : هو ما صدر عن محكمة بأنه دخل أو نصت عليه القوانين بأنه دخل ( درغام ، 2006 : 177 ).
- **المفهوم المالي للدخل** : هو تحديد الربح على أساس المقارنة بين التدفق النقدي الداخلى و الخارج لنشاط المشروع لتحديد ما يعرف بصافي التدفق النقدي ( السلامين و الدقة ، 2014 : 59 ).
- **المفهوم الضريبي للدخل** : هو ما نصت عليه قوانين و أنظمة الضريبة بأنه دخل و ما تفرضه ممارسات موظفي الضريبة على الأموال المحصلة بأنه دخل ( درغام ، 2006 : 177 ).

### 2-3-3-2 مفهوم ضريبة الدخل

تعتبر ضريبة الدخل من الضرائب المباشرة والتي تفرض على الدخل المتحقق للمكلف من كافة مصادر الدخل الخاضعة للضريبة مثل الدخل من النشاط الخدمي، التجارة ، الوظيفة، الإيجارات، المقاولات، الصرافة، الأنشطة الخدمية المختلفة أو أية مصادر دخل أخرى نص عليها المشرع الضريبي ( جرادات ، 2013 : 179 ).

#### ضريبة الدخل :

من المعروف أن ضريبة الدخل تفرض و تجبى من المكلفين المختلفين العاملين في أراضي الدولة ذات السيادة القانونية. و هي تفرض على أرباح الأعمال و الرواتب و ما شابه من الدخول المتحققة للأفراد و الشركات. و تتوزع ضريبة الدخل على معظم القطاعات الاقتصادية المختلفة. و

في ما يلي الأنواع المختلفة لضريبة الدخل المطبقة في فلسطين وفقاً لقانون ضريبة الدخل رقم ( 8 ) لعام 2011 و تعديلاته :

1. ضريبة دخل الأفراد : و هي الضريبة التي تفرض على المواطن الفلسطيني ( الشخص الطبيعي ) و المقيم في فلسطين مدة لا تقل عن 120 يوماً متتالية. و تحسب هذه الضريبة على الدخل المتأتي من أي عمل أو مهنة. أو حرفة أو أي دخل خاضع للضريبة وفقاً للقانون النافذ.

2. ضريبة دخل الشركات : و هي الضريبة التي تفرض و تجبى من الشركات المساهمة الخصوصية و العامة على حد سواء بعد استبعاد المصاريف و التكاليف كافة التي صرفت حصراً و كلياً في سبيل الحصول على الدخل. و هنا يمكن الإشارة إلى أن بعض المصاريف و التكاليف التي لا تعتمد كتنزيل من الربح لغايات احتساب الدخل الخاضع للضريبة مثل نسبة معينة في مخصصات الديون المشكوك فيها. و مخصصات أتعاب نهاية الخدمة. و المصاريف المختلطة ( التي تستخدم لأغراض غير العمل الرئيس مثل الخسائر الرأسمالية ). و يستثنى من الخضوع لضريبة الدخل الشركات و المشاريع الاستثمارية الحاصلة على شهادة إعفاء استثماري طبقاً لقانون تشجيع الاستثمار الفلسطيني رقم ( 1 ) لسنة 1998 و تعديلاته.

### 2-3-3 التطور التاريخي لضريبة الدخل في فلسطين

ضريبة الدخل في فلسطين فرضت لأول مره وبصوره رسميه في عهد الانتداب البريطاني على فلسطين، وكان ذلك بصدور قانون رقم 23 لسنة 1941 وأصبح ساري المفعول من تاريخ 1941/9/1 . و بهذا تكون فلسطين هي رابع دولة عربية تفرض فيها ضريبة الدخل ( إستراتيجية منظومة الإيرادات 2014-2016 : 12 ) .

وفي عام 1947 تم تعديل القانون السابق و صدر القانون رقم 13 لسنة 1947 وهذا القانون لم يحدث تغييراً كبيراً إلا أنه انشأ مطارح جديدة للضريبة حيث أخضع الأرباح التي تأتي من أي ملك بخلاف المباني والأراضي والأبنية الصناعية، كما أنه أخضع أرباح التصدير والأرباح الزراعية للضريبة، كما عمل هذا القانون على تخفيض الشرائح الضريبية إلى ستة شرائح وزيادة الحد الأقصى لمعدلات الضريبة بحيث أصبحت تبدأ من نسبة 5% وتنتهي بحد أعلى يصل إلى 50% وفرض ضريبة نسبيه على الشركات بنسبة 25% كما عمل هذا القانون على معالجة

الازدواج الضريبي. وبعد جلاء الانتداب البريطاني عن فلسطين سنة 1948 بقي العمل في هذا القانون في قطاع غزة حيث أبقّت الإدارة المصرية هناك الأمور الضريبية على ما هي عليه واستمر العمل بالقانون رقم 13 لسنة 1947 (السلامين و الدقة ، 2014 : 27).

أما بالنسبة للضفة الغربية فإنه بجلاء الانتداب البريطاني انتهى العمل بالقانون رقم 13 وقامت الحكومة الأردنية بإصدار قوانين ضريبية جديدة إلى أن تم إصدار قانون رقم 50 لسنة 1951م حيث قام هذا القانون بتوحيد قوانين ضريبة الدخل لكل من الضفة الغربية والضفة الشرقية وظل معمول به حتى استبدل بالقانون رقم 12 لسنة 1954 (السلامين و الدقة ، 2014 : 27).

كان آخر القوانين الصادرة في تلك الفترة هو القانون رقم ( 25 ) لسنة 1964، حيث توسع في شمول التكاليف الضريبي، زاد في نسبة التصاعد في المعدلات الضريبية، و نص على محكمة استئناف ضريبة الدخل لفض المنازعات الضريبية، و تبني معيار الإقليمية في إخضاع الدخل للضريبة. و في عام 1967، و بعد أن أصبحت فلسطين جميعها تحت الاحتلال الإسرائيلي بقي الوضع الضريبي على ما هو عليه، تعديله بإصدار أوامر عسكرية تخدم و تعزز من وجود الاحتلال على القانون رقم 25 لسنة 1964، و التي لم تبق منه سوى الإطار الخارجي فقط، و كانت جميع التعديلات الصادرة تصب في مصلحة الاحتلال، و قد طالت هذه التعديلات القانون الفلسطيني رقم 13 لسنة 1947 المطبق في غزة أيضا وقد استمر هذا الوضع حتى قدوم السلطة الوطنية الفلسطينية عام 1994(علاوة ، 1997 : 49).

بتاريخ 1994/12/1 تسلمت السلطة الوطنية الفلسطينية المهام المنوطة بدائرة ضريبة الدخل استنادا إلى بروتوكول باريس الاقتصادي و ألغت كافة الأوامر العسكرية الخاصة بالضرائب و جبايتها، و أدخلت مجموعة من التسهيلات و التعديلات التي اقرها مجلس الوزراء الفلسطيني في بداية سنة 1995 و التي منها تعديل الشرائح و النسب الضريبية و تخفيض هذه النسب و تعديل و زيادة الإعفاءات الشخصية و العائلية و أصبح تحصيل الضرائب و جبايتها من الكلفين يقوم على أسس و قواعد تشريعية و أنظمة و تعليمات إدارية واضحة و منصفه للمكلفين و لخزينة الدولة.

وبقي العمل بهذه القوانين إلى أن أقرت السلطة الوطنية الفلسطينية قانون ضريبة الدخل رقم 17 لسنة 2004 و الذي بدأ العمل به من تاريخ 2005/1/1. و كان هذا القانون موحدا بين الضفة و غزة، و من ثم جرى تعديله في عام 2008 حيث صدر القرار بقانون رقم 2 لسنة 2008.

و في سنة 2011 صدر قرار بقانون رقم 8 لسنة 2011 بشأن ضريبة الدخل الفلسطيني و الذي ادخل تعديلات كثيرة و متعددة أهمها تغيير عملة القانون من الدولار إلى الشيكل و رفع الإعفاءات الضريبية للمكلف و زيادة مبالغ و نسب بعض المصاريف المقبولة لإغراض الضريبة مثل زيادة نفقات البحث و التطوير و نفقات الضيافة و الاعتراف بالخسائر الرأسمالية و زيادة عدد الشرائح الضريبية للمكلف الفردي و للشركات كذلك، وغيرها من التعديلات (السلامين والدقة، 2014: 9).

و يمكن عرض التغييرات التي طرأت على قرار بقانون رقم 8 لسنة 2011 بشأن ضريبة الدخل كما يلي ( ماس : 3 ) :

1. تم تقليص عدد الشرائح الضريبية و تخفيض النسب الضريبية، فقانون ضريبة الدخل رقم ( 17 ) لسنة 2004 خفض الشرائح الضريبية إلى ثلاث شرائح و بنسب مخفضة ( 8% ، 12% ، 16% على التوالي ) مقارنةً بالأعوام السابقة.
2. بعد ذلك أجري تعديل إضافي على النسب الضريبية في العام 2007 حيث أصبحت ( 5% ، 10% ، 15% ) مع الحفاظ على عدد الشرائح ذاتها.
3. أجري تحديث آخر على القانون الأصلي الذي أصدره المجلس التشريعي في عام 2004 بحيث تم إلغاؤه بالكامل و إصدار قرار بقانون رقم ( 8 ) لعام 2011 ( ليصبح هو القانون الأصلي فيما بعد و أي تعديل لاحق يتم نسبه إليه باعتباره القانون الأصلي. و وضع هذا القرار نسب و شرائح جديدة و متنوعة، إضافة إلى أن الإعفاء على أرباح بيع الأسهم قد تغير من 100% على 25%.
4. و في عام 2012 قدم مجلس الوزراء مقترحاً لتعديل آخر على معدلات الضريبة للشرائح الضريبية من خلال رفع النسب الضريبية على دخل الأفراد و أرباح الشركات بإضافة شريحتين الأولى 22.5% و الثانية على الدخل المرتفع بمعدل ضريبة 30% و اعترض القطاع الخاص على هذا التعديل، و زادت حدة الانتقادات ابتداءً من الصياغة اللغوية و القانونية و انتهاءً بالغموض و عدم الشفافية و تأثيره السلبي على النشاط الاقتصادي والاستثماري. و بعد حوار جاد مع الحكومة، تمخض الحوار استجابة مجلس الوزراء للتوصيات المتعلقة بتعديل النسب على الشرائح مع إضافة شريحة رابعة بنسبة 20% ، لتتراوح النسب الضريبية ما بين 5% إلى 20% للأفراد و الشركات.
5. و بتاريخ 11 آذار 2014 صدر تعديل آخر و هو قرار بقانون بشأن تعديل على قانون ضريبة الدخل ( قرار بقانون رقم 8 لعام 2011 ) و الذي أعاد إعفاء أرباح الأصول الرأسمالية الناجمة عن بيع الأوراق المالية إلى الإعفاء الكامل، و استيفاء نسبة 10% على الفوائد الناجمة عن برامج التمويل، و إلغاء الفوائد على الودائع و العمولات.
6. و التعديل الأخير الجديد صدر بتاريخ 2015/3/31 ( قرار بقانون رقم 5 لسنة 2015 ) بشأن تعديل قرار بقانون ضريبة الدخل رقم 8 لسنة 2011 . و هذا التعديل رفع الشريحة

الخاضعة للإعفاء و فرض ضريبة على الشركات الاحتكارية بنسبة 20% فقط بينما ألغيت تلك الشريحة على الأفراد و الشركات و أصبحت الشريحة العليا 15% على الأفراد و الشركات و المؤسسات المعنوية الأخرى.

الجدول ( 4 ): التعديلات التي طرأت على قرار بقانون رقم 8 لسنة 2011 بشأن ضريبة الدخل

منذ 2011

تاريخ التعديل	موضوع التعديل	تعديل الشرائح الضريبة	تعديل النسب الضريبة
قانون رقم 8 لسنة 2011 بتاريخ 2011/10/24	قانون جديد يلغي قانون رقم 14 لسنة 2004 . إعفاء 25% من الأرباح الرأسمالية للأوراق المالية ، إلغاء الإعفاء على الإيجارات السكنية ، إلغاء الضرائب المفروضة على بيع الأراضي والعقارات	( 40000-1 ) (80000-40001) فأكثر	%5 %10 %15
قرار رقم 2 لعام 2012 بتاريخ 2012/1/31	تعليق العمل بالشرائح السابقة في قرار رقم 1 و العمل وفقا لقانون رقم 8 لسنة 2011 مع إضافة شريحة رابعة 20%	( 40000-1 ) ( 80000-40001 ) ( 125000 – 80001 ) فأكثر	%5 %10 %15 %20
قرار رقم 4 لسنة 2014 بتاريخ 2014/3/11	إعفاء كامل الأرباح الرأسمالية للأوراق المالية بدل من 25% و فرض 10% ضريبة على فوائد تمويل المشاريع الصغيرة ، و أرباح شركات التأمين	بدون تعديل	بدون تعديل
قرار رقم 2 لعام 2015 بتاريخ 2015/3/13	تعديل على قيمة الإعفاء السنوي بقيمة 36000 ، و تعديل الشرائح و النسب للأفراد و الشركات	( 75000-1 ) ( 150000-75001 ) فأكثر الشركات 15%	%5 %10 %15

المصدر : ( ماس ، 2015 : 3 )

2-3-3-4 خصائص ضريبة الدخل في فلسطين

تمتاز ضريبة الدخل في القرار بقانون رقم 8 لسنة 2011 الخصائص التالية: ( القرار بقانون ضريبة الدخل الفلسطيني رقم 8 ، 2011 ) ( خلف ، 2014 : 3 )

1. ضريبة شخصية و عينية، تعتبر الضريبة على الدخل حسب القرار بقانون الضريبي شخصية أن تفرض على الأشخاص الطبيعيين، التي تأخذ بعين الاعتبار الإعفاءات عند فرضها، وعينية تفرض على الأشخاص الاعتباريين، التي لا تأخذ عند فرضها الإعفاءات.
2. ضريبة سنوية: جعل المشرع مدة القياس هي السنة الميلادية التي تبدأ في بداية كانون ثاني و تنتهي في آخر كانون أول ( مادة 4/1 من القانون ).
3. ضريبة موحدة: إذ نصت المادة السادسة من القرار بقانون تفرض الضريبة بصورة موحدة على مجموع مصادر الدخل الخاضعة.
4. ضريبة إقليمية : إن ضريبة الدخل تفرض على المواطنين الفلسطينيين داخل فلسطين فقط، و لا تفرض ضرائب على دخل المواطنين من عملهم خارج الوطن، أي أن فرض الضريبة على الأشخاص الذين حققوا دخلاً في إطار سيادة الدولة.
5. ضريبة تصاعدية : تفرض الضريبة على الدخل المتأتي داخل حدود الدولة بنسب متزايدة حيث يتم تقسيم الدخل إلى شرائح معينة و يؤخذ على كل شريحة نسبة مئوية تبدأ برقم صغير و تزيد بنسبة معينة حتى تصل إلى معدل عال حيث تزيد الشريحة و يرتفع سعرها كلما زاد الدخل.
6. نطاق الضريبة لم ينص القرار بقانون صراحة على نطاق فرض الضريبة سواءً من حيث التبعية الاقتصادية أو التبعية السياسية، و لكن يستدل من القرار بقانون أنه اخذ بمبدأ التبعية السياسية ، و ذلك من نص المادة 7 بند 15.

## 2-3-3-5 تقدير ضريبة الدخل

يقصد بتقدير الوعاء الضريبي " مجموعة من الإجراءات والعمليات التي ترمي إلى تحديد مقدار الدخل الصافي تمهيداً لاحتساب مقدار الضريبة عليه بالسعر المقدر قانوناً وقد تطورت الطرائق التي يتم بموجبها تحديد الوعاء الخاضع للضريبة بتطور الأجهزة الضريبية وبالوعي المحاسبي وبالتطور الاقتصادي والاجتماعي ( يعقوب و الغانمي ، 2013: 8 ).

## طرق تقدير ضريبة الدخل

يوجد عدة طرق و أساليب لإجراء عملية تقدير ضريبة الدخل بهدف تحديد الدخل الخاضع للضريبة و بالتالي تحديد مبلغ الضريبة المستحق على هذا الدخل.

و قد نصت المادة 17 من قرار بقانون رقم 8 لسنة 2011 بشأن ضريبة الدخل على هذه الطرق و هي كما يلي :

#### 1- التقدير الذاتي:

**مفهوم التقدير الذاتي:** قيام المكلف بتقدير الضريبة المستحقة عليه عن كل فترة ضريبية عن طريق تعبئة الإقرار الضريبي حسب النموذج المعتمد من قبل الدائرة، أي قيام المكلف بتحديد مقدار الضريبة الواجبة عليه من تلقاء نفسه بناءً على نتائج أعماله الفعلية و الحقيقية.

#### كيفية تقدير الضريبة بإتباع أسلوب التقدير الذاتي:

بناءً على هذا الأسلوب فإنه يتم تقدير الضريبة المستحقة على المكلف من قبله شخصياً أو من قبل المفوض عنه قانونياً عن طريق تعبئة الإقرار الضريبي حسب النموذج المعتمد من قبل الدائرة و تقديمه للدائرة مرفقاً به المستندات المطلوبة قانوناً و دفع الضريبة المعلنة في الإقرار، و تكون تلك الإقرارات و مرفقاتها مقبولة بشكل مبدئي و خاضعة للتدقيق من قبل المقدر و نتيجة للتدقيق يقوم المقدر بإصدار قراره على النحو التالي: ( دليل المكلف في ضريبة الدخل : 47 )

1. إصدار قرار بقبول الإقرار بعد تدقيق محتوياته إذا تبين بأن المكلف قام بتقديم إقرار صحيح.

2. إذا تبين للمقدر بأن هنالك أسباب فنية / قانونية تتطلب تعديل بنود هذا الإقرار أو بعض هذه البنود يقوم المقدر بإصدار قراره بناءً على المعلومات المتوفرة على النحو التالي:

1. في حالة موافقة المكلف على تعديل إقراره يصدر القرار بالموافقة و لا يعتبر قابلاً للاعتراض و تصبح الضريبة المستحقة واجبة الدفع.

2. إذا لم يوافق المكلف على تعديل الإقرار ففي هذه الحالة يكون القرار قابل للاعتراض لدى الدائرة خلال مدة ( 30 ) يوماً من تاريخ تبلغ المكلف إشعار التقدير. و يتناول الملحق رقم ( 1 ) مفهوم التقدير الذاتي.

## 2-التقدير الإداري

مفهوم التقدير الإداري : قيام المقدر بتقدير الضريبة المستحقة على المكلف عن كل فترة ضريبية بناءً على المعلومات المتوفرة للدائرة، و يتم اللجوء إلى أسلوب التقدير الإداري في الحالتين التاليتين و يكون التقدير قابلاً للاعتراض : ( دليل المكلف في ضريبة الدخل : 48 )

1. في حالة تقديم الإقرار الضريبي ووجود أسباب لدى المقدر تستدعي تعديل ما ورد به وعدم موافقة المكلف على التعديل.

2. في حالة عدم تقديم الإقرار الضريبي للدائرة يقوم المقدر بتقدير الضريبة المستحقة على المكلف بالفطنة و الدراية و لكل فترة ضريبية على حده بناءً على المعلومات المتوفرة للدائرة. و يتناول الملحق رقم ( 2 ) التقدير الإداري.

## 3- الضريبة المقطوعة

فرض ضريبة محددة بمقدار معين على أي شخص باستثناء الشركات المساهمة العامة على أن لا يزيد مقدار الضريبة المقدرة على ذلك الشخص في أي سنة من السنوات الخمس الأخيرة عن ( 10000 ) شيكل، و كذلك فرض ضريبة على بعض الفئات من المكلفين بحيث يتم احتساب الضريبة على أساس نسبة معينة من الإيرادات و يستثنى من ذلك الشركات المساهمة العامة.

و قد أجاز القانون للمدير فرض هذا النوع من الضرائب على بعض الأشخاص أو الفئات من المكلفين، و للمكلف الحق بالاعتراض على القرار الصادر على هذا النحو خلال ( 30 ) يوماً من تاريخ تبلغه إشعار التقدير إذا تبين أن هنالك أسباب تتطلب الاعتراض ( دليل المكلف في ضريبة الدخل : 48 ). و يتناول الملحق رقم ( 3 ) مفهوم الضريبة المقطوعة.

## 4- إعادة النظر

منح القانون الحق للوزير أو الموظف المفوض من قبله خطأً إعادة النظر في الإقرار الضريبي المقدم خلال أربع سنوات من تاريخ تقديم الإقرار، و إعادة النظر بأي من الإجراءات التي اتخذها المقدر خلال أربع سنوات من بداية الفترة الضريبية التالية للسنة التي جرى فيها التقدير على المكلف، و في هذه الحالة على الموظف المفوض إتاحة الفرصة للمكلف لسماع أقواله و السماح له بتقديم الدفوع اللازمة، و يكون القرار الصادر في هذه الحالة قابلاً للطعن لدى المحكمة ( دليل المكلف في ضريبة الدخل : 48 ). و يتناول الملحق رقم ( 4 ) إعادة النظر.

### 2-3-3-6 التحاسب الضريبي :

عملية التحاسب الضريبي يقصد بها بشكل عام التنظيم الفني للضريبة والذي يتناول كيفية قياس الدخل الخاضع للضريبة، وربط الضريبة وتحصيلها نتيجة هذا القياس، وعملية التحاسب الضريبي تمر بثلاث مراحل: ( دليل المكلف في ضريبة الدخل : 57 - 58 )

#### • المرحلة الأولى : قياس الدخل الخاضع للضريبة

عبر مقابلة دخل الإيرادات الخاضعة للضريبة مع التكاليف ذات العلاقة التأثيرية بهذه الإيرادات اللازمة للحصول عليها، ويتحدد هذا عبر تحديد التشريع الضريبي لنطاق كل من الإيرادات الخاضعة للضريبة والتكاليف الواجبة الخصم وأسس قياسها.

#### • المرحلة الثانية : ربط الضريبة

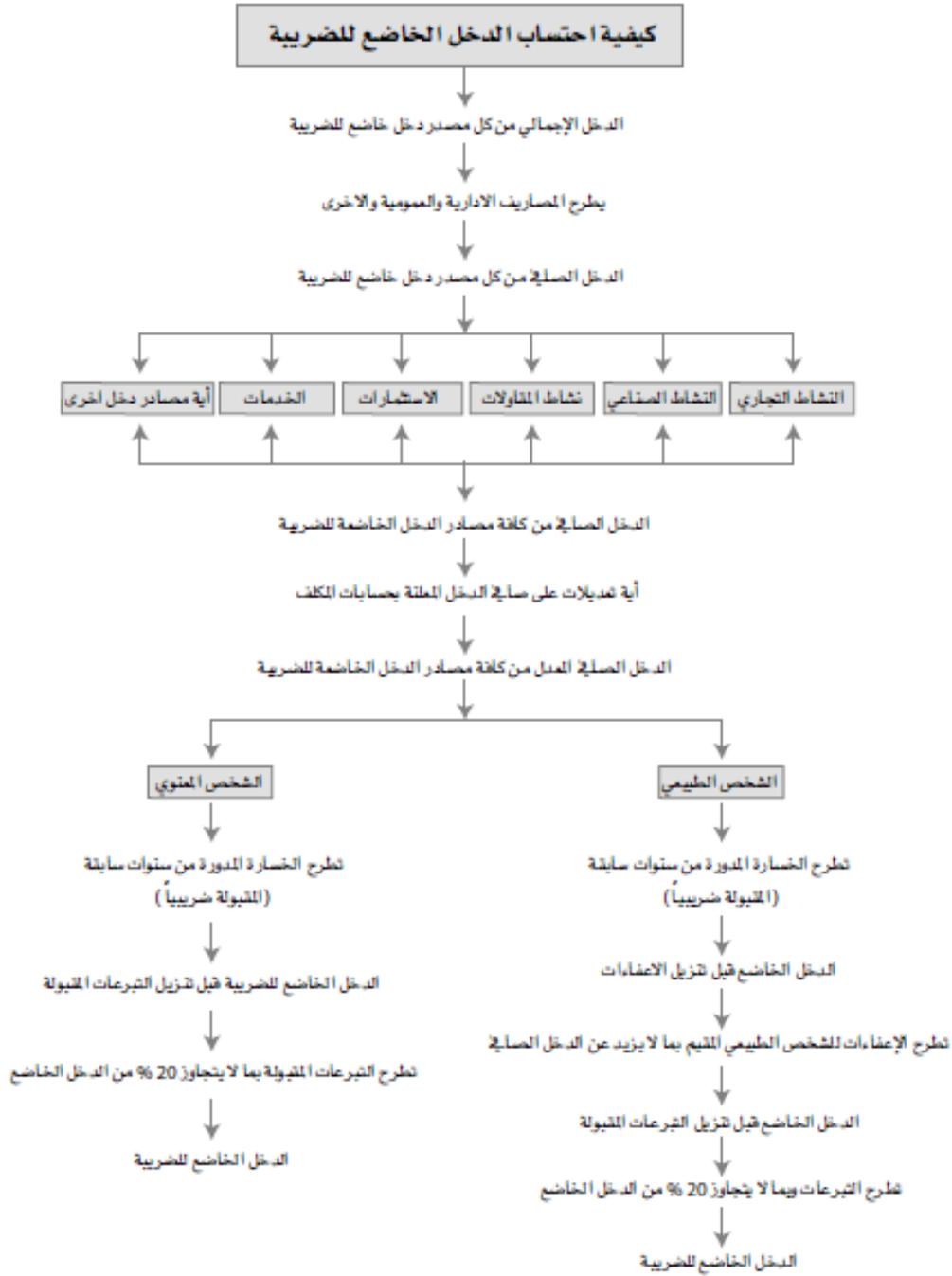
إذ يتم هنا تحديد الإعفاءات التي تمنح للمكلف لاعتبارات شخصية واستبعادها وصولاً إلى الوعاء الذي تحسب عليه الضريبة حسب النسب التي يحددها القانون.

#### • المرحلة الثالثة :تحصيل الضريبة

وهي المرحلة التي يتم فيها تحصيل دين الضريبة من المكلفين بها في المواعيد المحددة وبالأسلوب الذي يحدده التشريع الضريبي.

وتعد عملية تحديد الدخل الخاضع للضريبة الأكثر دقة من الناحية الفنية إذ تتطلب عدد من عمليات المراقبة من اجل الكشف عن الدخول الخاضعة للضريبة، وهناك أكثر من طريقة للوصول إلى هذه الغاية، لذا من الأهمية بيان الطرق المستخدمة لتقدير الدخل الخاضع للضريبة.

الشكل ( 15 ) : كيفية احتساب الدخل الخاضع للضريبة



### 7-3-3-2 الاعتراض على قرارات التقدير و الطعن بها

أولاً : الاعتراض ( دليل المكلف في ضريبة الدخل : 57 - 58 )

1. بعد استلام المكلف إشعار التقدير الإداري الصادر نتيجة تعديل ما ورد بالإقرار الضريبي بعد الموافقة، و التقدير الإداري في حالة عدم تقديم الإقرار الضريبي فإن له الحق في تقديم اعتراض على هذا التقدير خلال ( 30 ) يوماً من تاريخ تبليغه إشعار التقدير و ذلك عن طريق القيام بمراجعة المكتب المعني و تعبئة لائحة الاعتراض.
2. بعد دراسة الاعتراض من قبل المقدر يتم الطلب من المكلف / المفوض الحضور إلى الدائرة في موعد محدد لمناقشته بأسباب الاعتراض، و للمقدر الحق في طلب أية مستندات أو معلومات أو القيام بإعادة تدقيق حسابات المكلف، و يعتبر الاعتراض مقبولاً من الناحية الشكلية في حال توفر ما يلي:
  - تسديد مبلغ الضريبة المسلم بها.
  - الاعتراض خلال ( 30 ) يوماً من تبليغ إشعار التقدير و في حال توفر أسباب مقنعة جاز للمقدر تمديد فترة الاعتراض.
3. بناءً على المعلومات المتوفرة و مناقشة المكلف / المفوض يتم إصدار قرار الرد على الاعتراض على النحو التالي:
  - في حال التوصل إلى اتفاق بين المعارض و المقدر بخصوص القرار المعارض عليه يصدر القرار بالاتفاق و يعتبر قراراً نهائياً غير قابل للطعن.
  - إذا لم يحضر المكلف / المفوض في الموعد المحدد لجلسة الاعتراض أو لم يتم التوصل إلى اتفاق بخصوص القرار المعارض عليه يصدر المقدر القرار بعدم الموافقة و يكون في هذه الحالة قابلاً للطعن بالاستئناف أمام محكمة استئناف قضايا ضريبة الدخل خلال ( 30 ) يوماً من تاريخ تبليغ الإشعار.
4. يجوز للمكلف الاعتراض على مقدار السلفية على النحو التالي:
  - لغاية نهاية الشهر الثالث من بداية الفترة الضريبية.
  - خلال شهرين من تاريخ تبليغ المكلف بمقدار السلفية حال بدء النشاط خلال الفترة الضريبية.
  - يجوز الاعتراض على مبلغ السلفية المحددة حال توفر أسباب تستدعي التخفيض لأكثر من 30% من مبلغ السلفية.

ثانياً : الاستئناف و النقض

هناك محكمة خاصة تسمى محكمة استئناف قضايا ضريبة الدخل تختص بالنظر في قرارات التقدير الصادرة بعد الاعتراض بعدم الموافقة و كذلك قرارات إعادة النظر من قبل الوزير أو من يفوضه، و بأية مطالبات مالية صادرة عن الدائرة و لم يتم التوصل إلى اتفاق بشأنها بين الدائرة و المكلف و ذلك على النحو التالي: ( دليل المكلف في ضريبة الدخل : 59 )

1. في حالة رغبة المكلف الطعن بقرارات التقدير / المطالبات المشار إليها يقوم المكلف بتوكيل محام لتقديم الاستئناف لدى المحكمة المختصة خلال ( 30 ) يوماً من تاريخ تبليغ المكلف إشعار التقدير مبيناً فيه ما يلي:

- اسم المكلف و رقمه الضريبي.
  - الفترة الضريبية / الفترات المستأنف عليها.
  - بيان أسباب الاستئناف في لائحة الاستئناف.
  - تحديد مقدار المبلغ المسلم به و إبراز ما يثبت دفع المبلغ.
  - دفع الرسوم القانونية إلى محكمة الاستئناف.
  - التوقيع على لائحة الاستئناف و تسليمها للموظف المختص في المحكمة.
2. يتولى تمثيل الدائرة أمام المحكمة أي من موظفي الوزارة الحقوقيين بتفويض من الوزير بناءً على تنسيب المدير.
3. بعد دراسة القضية من قبل المحكمة و بناءً على الوقائع الثابتة لها يتم إصدار قرار بتثبيت / زيادة / تخفيض الضريبة المقدرة، و يكون قرار المحكمة قابلاً للنقض لدى محكمة النقض خلال المدة القانونية.
4. تقوم محكمة النقض بالنظر في القضية من النواحي الإجرائية التي قامت بها محكمة الاستئناف و لا يتم النظر في القضية في مرحلة النقض من النواحي الموضوعية.
5. يجوز للمدير أو من يفوضه خطياً الاتفاق مع المستأنف أو الطاعن على حل أي من القضايا المنظورة أمام محكمة الاستئناف أو النقض مصالحةً و ذلك قبل صدور القرار القطعي من قبل المحكمة و يتم التصديق على قرار المصالحة من قبل المحكمة، و في جميع الحالات تقوم الدائرة بتبليغ المستأنف أو الطاعن نتيجة القرار بإشعار خطي. و سيتناول الملحق رقم (5) الاستئناف و النقض.

## 4-2 التهرب الضريبي

### 1-4-2 المقدمة :

تعتبر ظاهرة التهرب الضريبي من الجرائم الاقتصادية المعاصرة، وتتضح خطورتها بالنسبة للضريبة إذا نظرنا إلى الأهداف الاقتصادية والاجتماعية والمالية لهذه الضرائب، فمن الناحية المالية تعتبر الضرائب أحد الموارد الهامة لخزينة الدولة، ومن الناحية الاقتصادية فهي إحدى الأدوات الهامة لتوجيه الاقتصاد الوطني عن طريق استخدامها لتشجيع بعض الفعاليات الاقتصادية عن طريق الحوافز الضريبية، ومن الناحية الاجتماعية فإنها تسهم في القضاء على التفاوت الطبقي، عن طريق إعادة توزيع الثروة.

كما أن التهرب من الضريبة يؤدي إلى الإخلال بالمساواة والعدالة بين المكلفين فبينما يدفع المكلفون الأمناء الضريبة نظراً لقناعتهم بواجبهم الضريبي، فإن البعض الآخر يتهرب منها، ومما يزيد الأمر خطورة أن الدولة نتيجة احتياجها للمال العام قد تقوم بفرض ضرائب جديدة أو ترفع مقدار الضرائب القائمة، الأمر الذي يزيد الأعباء الضريبية الملقاة على عاتق المكلفين الأمناء ، وقد يلجئهم إلى أن يتهربوا من دفع الضريبة ( قبلان ، 2014 : 24 ).

## 2-4-2 مفهوم التهرب الضريبي

التشريعات الضريبية المعاصر لم تقدم تعريفاً للتهرب الضريبي و إنما اقتصر على تعداد صورته و أشكاله تاركة أمر التعريف للفقهاء، و ذلك لأن أي تعريف لا يمكن أن يشمل أساليب التهرب كافة، و قد عرف ( الصعدي ، 2007 : 72 ) التهرب الضريبي بأنه " محاولة الشخص عدم دفع الضريبة المستحقة عليه كلياً أو جزئياً بإتباع طرق و أساليب مخالفة للقانون و تحمل طابع الغش و نحوه " .

كما عرف التهرب الضريبي : محاولة المكلف الذي تتوفر فيه شروط الخضوع للضريبة عدم دفع الضريبة المستحقة عليه أو جزء منها دون أن ينقل عبئها إلى شخص آخر، وفي هذه الحالة لا تحصل الإدارة أية ضريبة ويحدث ذلك غالباً حينما يعتمد المكلف مخالفة نص قانوني بطريقة أو بأخرى ( الكفراوي ، 2001 : 229).

كما عرفه ( هويدي ، 2003 : 290-291 ) بأنه الإفلات من دفع الضريبة كلها أو بعضها من خلال مخالفة المكلف لأحكام القانون عمداً ويعتبر المكلف مخالفاً لأحكام القانون سواء أكان ذلك عند حصر المادة الخاضعة للضريبة عن طريق إخفائها أو إخفاء المستندات المتعلقة بها أو أنه لا يقدم إقراراً ضريبياً معتمداً على الإهمال الذي قد توصف به دائرة الضريبة، أو أنه قد يقوم بتقدير الأموال بأقل من قيمتها الحقيقية عند دفعه للرسوم الجمركية ويقدم فواتير مزورة.

و يحدث التهرب الضريبي عند تحديد وعاء الضريبة أي عند ربطها أو عند تحصيلها، من خلال عدم تقديم الإقرارات من قبل المكلف بها أو تقديم إقرارات متضمنة معلومات خاطئة تهدف إلى إخفاء جزءاً من دخله أو صعوبة الوصول إلى ذلك الدخل، و كذلك قيام المكلف بتوزيع الدخل الخاضع على أشخاص وهميين، أو عدم قدرة دائرة الضريبة على تحصيل المبالغ المستحقة على المكلفين نتيجة إخفاء أموالهم بأشكال غير شرعية( ناشد ، 2003 : 217 ).

## 2-4-3 صور و أنواع التهرب الضريبي

### 2-4-3-1 أنواع التهرب الضريبي

#### 1. التهرب المشروع ( تجنب الضريبة ):

يقصد به أن يتخلص المكلف القانوني من دفع الضريبة دوم مخالفة أحكام التشريع الضريبي القائم، فالتجنب إما أن يكون بامتناع الفرد عن القيام بالتصرف المنشئ للضريبة، كأن يمتنع عن الاستيراد و يكتفي بالبضاعة المحلية ليتجنب دفع ضريبة الواردات، أو أن يكون باستغلال ثغرات في القانون للتخلص من الضريبة، كأن تقوم الشركة المساهمة بتوزيع جزء من أرباحها على شكل أسهم مجانية توزع على المساهمين. فإذا كان المشرع القانوني أغفل هذه النقطة في النصوص القانونية فقد أعطى الفرصة لتجنب الضريبة، كذلك في حالة عدم فرض الضريبة على الهبات، فإن قيام الشخص بتوزيع ثروته في حياته تجعله يتخلص من ضريبة التركات و بشكل قانوني، و تعتبر هذه تصرفات مشروعة لا يعاقب عليها القانون ( الدحلح ، 2004 : 45 ).

#### 2. التهرب غير المشروع :

هو قيام بعض المكلفين بإتباع بعض أساليب الغش و الخداع مخالفين بذلك أحكام التشريع الضريبي بهدف تخفيض القيمة الحقيقية لبعض عناصر أوعية الضرائب أو المغالاة في إظهار الأعباء واجبة الخصم من هذه الأوعية، و لذلك يطلق على التهرب غير المشروع اصطلاح " الغش الضريبي " ( البطريق و آخرون ، 1978 : 157 ).

## 2-4-3-2 و من صور التهرب الضريبي : ( عبد ، 2013 : 460-461 )

1. إخفاء الفرد المعلومات عن السلطة المالية و عدم الإدلاء بمصادر دخله الحقيقية و الاكتفاء بالتحاسب عن المصادر المسجلة فقط.
2. فتح الفرد لأكثر من اصابة ضريبية في أكثر من فرع و ذلك كي يجزء مصادر دخله و الاستفادة من الثغرات القانونية لكل مصدر على حدة.
3. لجوء البعض إلى تزويد الدوائر الرسمية بوصولات التجهيز الوهمية فيما يتعذر على السلطة المالية المتابعة.
4. تنازل الفرد عن مصادر دخله من غير الرجوع إلى الإجراءات القانونية الأصولية مثل عقد التنازل ( الهبة ).
5. توزيع الفرد مصادر دخله على أقاربه و معارفه للاستفادة من الثغرات أو السماحات القانونية.
6. قيام البعض بالتهرب من تقديم التقارير الخاصة بمصادر دخلهم و الإفلات من المسح الميداني من قبل اللجان الضريبية.
7. عدم إخبار بعض المكلفين ضريبيا عن الزيادات التي تحصل في الإيرادات السنوية لهم و محاولة إخفاء الحجم الحقيقي لما تحتويه محلات المكلفين من مواد سعيًا وراء التقليل من الأرباح السنوية.
8. إمكانية الحصول على بعض براءات الذمة المزورة لتمشية المعاملات سواء " بالتنسيق أو شراءها من خارج الدوائر دون الاضطرار لدفع الضرائب المستحقة على المكلف.
9. سهولة امتهان الكثير من المهن دون اشتراط الحصول على موافقة الهيئة العامة للضرائب أو التسجيل لديها.

#### 2-4-4 أسباب التهرب الضريبي

إن أسباب التهرب الضريبي كثيرة و متعددة و لا يمكن حصرها، و ذلك لأنها تختلف باختلاف التشريعات المالية، و الأوضاع الاقتصادية و السياسية، و مستوى الوعي العام، و كفاءة الأجهزة و فعالية الإجراءات، و من هذه الأسباب ما يلي:

##### 1- الأسباب المتعلقة بالمكلف

غالبا ما تعود أسباب التهرب الضريبي إلى المكلف في حد ذاته و التي تتدرج في إطار اعتبارات نفسية و أخلاقية و مالية كما يلي:

- **ضعف المستوى الخلفي:** من العوامل الجوهرية التي تؤدي إلى التهرب الضريبي ضعف المستوى الأخلاقي لدى الأفراد المنوط بهم دفع الضريبة والذي يحفز الأفراد على التهرب من أداء الواجب الضريبي، لذلك فهو يتناسب عكسيا مع الشعور الوطني في مصلحة المجتمع، و مع الشعور بالمسؤولية في تحمل الأعباء العامة (الشرقاوي، 2006: 119).
- **ضعف الوعي الضريبي:** يقصد بالوعي الضريبي (شعور المواطن بواجبه نحو وطنه و ما يقتضيه ذلك من تضحيات مادية تعين الدولة على مواجهة ما يلقي عليها من أعباء ) في هذا المجال تشكل وسائل الإعلام أداة هامة للتأثير على مستوى الوعي الضريبي، و يعتبر ضعف الوعي الضريبي في المجتمع من أبرز أسباب التهرب الضريبي بحيث نقص شعور الأفراد بواجبهم تجاه الدولة يدفعهم إلى التهرب الضريبي، و ذلك لوجود بعض الاعتقادات الخاطئة عن الضريبة ( مراد ، 2013 : 9 ).
- **الوضعية المالية السيئة للمكلف:** تؤثر الحالة المالية للمالية للمكلف على التهرب و نطاقه، بحيث نجد أن ميل المكلف نحو التهرب يزيد كلما زاد عبء الضريبة عليه و ساء مركزه المالي ( مراد ، 2013 : 10 ).

## 2- الأسباب المتعلقة بالنظام الضريبي :

توجد عدة عوامل تؤثر على التهرب و نطاقه و التي ترتبط بطبيعة التنظيم الفني الضريبي و مدى استقرار التشريع الضريبي، و التي نجملها في العناصر التالية:

- **ثقل عبء الضريبة :** و الذي يشكل مبررا أساسيا لتهرب الأفراد من الضريبة، بحيث في حالة زيادة العبء الضريبي عن توقعات المكلفين، و استعدادهم النفسي لتحمله مما يدفعهم إلى التهرب الضريبي.
- **تعقد النظام الضريبي:** إن الضريبة التي تتطلب إجراءات عديدة و معقدة سواء أثناء ربطها أو تحصيلها، تدفع المكلفين إلى التهرب ( فالتهرب هو نتيجة سريعة لضريبة سيئة ) ( مرسي ، سيد ، 1999 ).

- **ضعف العقاب المفروض على المتهرب:** إن حجم العقاب الذي تفرضه الدولة على المتهرب من الضريبة يؤثر على التهرب الضريبي، بحيث أن المكلف يقارن درجة الخطر، فإذا كانت قيمة ذلك العقاب أكبر من المبلغ الذي يعود على المكلف إثر تهريبه من الضريبة، ففي هذه الحالة يبتعد المكلف عن ذلك التهرب و يقلل منه، لكن إذا كانت قيمة العقاب أقل من المبلغ الذي يعود على المكلف أو غير موجود تماما، ففي هذه الحالة يكثر التهرب الضريبي (نعوش ، 1987).
- **عدم استقرار التشريع الضريبي :** تؤدي التغييرات الدائمة في التشريع الضريبي إلى غموض النظام الضريبي بسبب تعدد القوانين، كما تؤدي إلى عدم ثقة المكلف بالنظام الضريبي، و بالتالي زيادة ميلهم للتهرب الضريبي.
- **ضعف الرقابة الضريبية :** عندما يشعر المكلف بضعف الرقابة الضريبية أو عدم وجودها، فإنه يزيد ميله للتهرب ( مراد ، 2013 : 11 ).

### 3- أسباب تتعلق بالإدارة الضريبية

يتطلب نجاح الإدارة الضريبية في أداء وظائفها أن تتوفر لها عدة مقومات من أهمها : ( البطريق و آخرون ، 1978 : 159 )

1. توافر العناصر الفنية ذات الكفاءة العالية و الخبرة الواسعة التي حققها ارتفاع مستوى تأهيلها و تدريبها.
2. توافر أنظمة الرقابة التي تتميز بدقتها و سرعة اكتشاف مخالفات الأجهزة، و فرض العقوبات المناسبة لضمان انتظام سير العمل.
3. توافر أنظمة الأجور التي تكفل حصول موظفي الإدارة الضريبية على أجور تناسب طبيعة و أبعاد ما يضطلعون به من مسؤوليات، و على مكافآت تشجيعية تنطوي على حوافز فعالة للمجدين منهم.
4. تزويد الإدارة الضريبية بالأجهزة الالكترونية الحديثة اللازمة لتمكينها من رفع مستوى خدماتها و حصر مختلف الممولين و تحديد ما يستحق عليهم من ضرائب.
5. تبسيط أحكام قوانين الضرائب و إجراءات تنفيذها. إذ يؤدي ما تتضمنه هذه القوانين من تخفيضات و إعفاءات و إضافات في الأسعار ( رغم ما تهدف إليه من تحقيق المزيد من

العدالة ) و قواعد معقدة لتقدير أوعية الضرائب إلى خلق الكثير من المشكلات و الصعوبات التي قد تعبر الإدارة عن إيجاد حلول مناسبة لها تنهى ما قد ينشأ بينها و بين الممولين من منازعات، كما تؤدي تعقد الإجراءات الإدارية المتعلقة بتحصيل الضرائب إلى دفع الممولين إلى التهرب منها.

#### 4- الأسباب التشريعية

وتتركز هذه الأسباب في قصور التشريع الضريبي، وضعف بنيته، بالإضافة إلى وجود بعض الثغرات القانونية، مما يثير المشاكل للإدارة الضريبية، ويزيد من احتمالات التهرب، ونتيجة لحدثة كثير من أنواع الضرائب، وتعقيد القوانين التي تنظمها - سواء عند تقدير وعاء الضريبة أو عند حساب قيمتها - والتي تهدف غالباً إلى تحقيق أكبر قدر ممكن من العدالة في توزيع الأعباء الضريبية، فهذه القواعد قد تثير الكثير من المشكلات الفنية التي يصعب على غالبية المكلفين التوصل إلى حلول لها، وبالتالي تزيد من احتمالات التهرب من الضريبة ( البطريق ، 1977 : 115 ).

#### 5- الأسباب الاقتصادية

تؤثر الظروف الاقتصادية غير الملائمة تأثيراً سلبياً على ظاهرة التهرب، و من الملاحظ أن نسبة التهرب تقل، لتصل أدنى مستوياتها في أوقات الازدهار، و الرخاء الاقتصادي، و العكس صحيح، فإنها تكثر، و تنتشر لتصل أعلى معدلاتها في أوقات الكساد و الأزمات الاقتصادية ( سلوم ، 1990 : 154-156 ).

#### 6- أسباب سياسية

تتعدى الضريبة الدور المالي، وتدخّل لميادين: اقتصادية، واجتماعية، وسياسية، مما يعطي للبعض المبرر لمحاولة التهرب منها، ويزداد ذلك إذا صاحبه انعدام الثقة بالسلطة أو الحكم وهذا مرده إلى حد بعيد إلى القناعة التي تتكون لدى الأفراد بضعف كفاءة الحكام، والأجهزة القائمة على شؤون الإنفاق، والمكلف الذي لا يثق بهؤلاء الحكام، وتلك الأجهزة، فإنه يجد تبريراً للتهرب إزاء نفسه على الأقل، وفي ذلك يقول أحد الكتاب اللبنانيين " : لماذا لا أشعر أن التهرب عمل إنساني، إن التهرب

فضيلة وطنية إنسانية، وإنني أشعر بشهوة إلى التهرب نكاية بهذه الحكومات " أما إذا وثق المكلف بالحكام، ومعاونيهم ووجدوا إنفاق الأموال العامة، فيخفف ذلك من احتمال التهرب من الضريبة. وفي هذا السياق، فإن بعض المكلفين قد لا يقومون بدفع الضريبة لخلافهم السياسي مع نظام الحكم السائد، حيث لا يقوم العديد من رجال المعارضة بدفع الضريبة المستحقة عليهم، ظناً منهم بأنهم يمولون نظام الحكم الذي يختلفون معه في الفكر والتوجه السياسي ( هويدي ، 2003 : 201 ).

#### 7- الأسباب الجزائية

إن فرض العقوبة الواردة في القانون على المتهم تساعد على الإقلال من التهرب الضريبي. حيث يقارن الممول بين مبلغ الضريبة المفروضة عليه و بين العقوبة التي سيتعرض لها إذا هو تهرب من الضريبة و اكتشف أمره فإذا كانت العقوبة قاسية تردد في ارتكاب هذا الفعل و العكس. و هذا ما جعل المشرع يعاقب جريمة التهرب الضريبي بالحبس و الغرامة و بأن يدفع بالإضافة على المبلغ الذي حاول التهرب من دفعه مبلغاً لا تقل عن نسبة معينة منه ( خصاونة، 2000 : 141 ).

#### 8- الأسباب التاريخية

كانت الضرائب قديماً تحصل لحساب الحاكم و تختلط مع أمواله الخاصة مما يؤدي إلى شعور الأفراد بأن الضرائب لا تفرض عليهم بغية تحقيق مصالح عامة و كانوا يعتبرونها من مظاهر الظلم الذي يجب عليهم مقاومته ( سرور ، 1990 : 21-22 ).

#### 2-4-5 التهرب الضريبي في فلسطين

ترجع ظاهرة التهرب الضريبي في فلسطين إلى عدة أسباب والتي ترتبط بالمكلف نفسه أو بطبيعة النظام الضريبي وكذلك بالظروف الاقتصادية والسياسية السائدة إضافة إلى الأسباب المرتبطة بسلوك وتصرف الإدارة الضريبية في التحصيل.

وبالاطلاع على حجم الجباية الفعلية لكافة أنواع الضرائب في فلسطين مقارنة مع أعباء الدولة فإن العوامل التي تؤدي إلى تدني الالتزام الضريبي تتمثل في الآتي : ( إستراتيجية منظومة الإيرادات 2014-2016 : 29 )

- أ. عدم شعور دافع الضرائب بالمسؤولية في تحمل الأعباء العامة للدولة والذي يحفز المكلفين على التهرب من أداء واجبهم الضريبي تجاه الدولة.
- ب. ضعف الوعي الضريبي وشعور المواطن بواجبه نحو الوطن وما يقتضيه من تضحيات مادية تساعد الدولة على مواجهة الأعباء والالتزامات المترتبة عليها.
- ت. قناعة المكلف بسوء استغلال إيرادات الضرائب في النفقات الجارية وإن تلك النفقات لا تعود عليه بالخدمات والمنفعة الخاصة.
- ث. الوضع الاقتصادي والمالي السيئ للمكلف تجعله يميل إلى التهرب من دفع الضرائب لتعويض خسارته أو لتحقيق أرباح إضافية لتمويل التزاماته المعيشية.
- ج. تعقد النظام الضريبي في فلسطين من حيث تنوع وتعدد معدلات الرسوم والضرائب والتعليمات والإجراءات المتعلقة بها وإساءة تطبيقها من قبل الإدارة الضريبية ونقص الكفاءات البشرية والوسائل الجبائية المتعلقة بها.
- ح. الأوضاع الاقتصادية الصعبة التي تعيشها الحالة الفلسطينية في ظل الاحتلال الإسرائيلي والذي نتج عنه عدم ضبط سوق السلع والخدمات إضافة إلى عدم حرية المنافسة الشريفة وفوضى الاستيراد الذي ساهم في زيادة حجم التهرب الضريبي بشكل واضح.
- خ. ضعف كفاءة ونزاهة الإدارة الضريبية في تنفيذ النظام الضريبي سواء المتعلق بضعف الإمكانيات والوسائل المادية والتدريب المتخصص وانتشار ظاهرة الفساد الإداري والمالي وسياسة إتباع الأساليب التقليدية في الجباية والتقدير الجزافي في معالجة الملفات الضريبية وعدم بناء الثقة في معالجة الملفات الضريبية وعدم بناء الثقة مع دافعي الضرائب بالإضافة إلى غياب الجهود الفعلية للتعريف بالنظام الضريبي.
- د. عدم قدرة السلطة الوطنية الفلسطينية على تغيير واقع ثقافة دافعي الضرائب التي سادت في فترة الانتداب البريطاني والاحتلال الإسرائيلي خلال عقود من الزمن رغم محاولاتها المتكررة إلا أنها تصطدم بعراقيل الاحتلال الإسرائيلي في مواجهة هذه الظاهرة.

د. إن الآثار المترتبة على التهرب الضريبي هي خطيرة للغاية خصوصاً في المجتمع الفلسطيني الذي يسعى إلى إقامة دولته المستقلة بعيداً عن أموال المانحين والتي تضعف من قدرة السلطة الوطنية الفلسطينية من تنفيذ إستراتيجيتها التنموية وإنعاش الاقتصاد الفلسطيني والاعتماد على ذاتها في تقديم خدماتها لمواطنيها.

ر. إن الضرائب هي الوسيلة لإعادة توزيع وتنظيم الاقتصاد الفلسطيني لإصلاح الأوضاع على جميع المستويات الاقتصادية والمالية والاجتماعية فمثلاً لو نظرنا إلى معدلات الجباية للمكلفين والقطاعات الاقتصادية لوجدنا بأن معدلات الجباية للضرائب المباشرة وغير المباشرة متدنية جداً وإن هذه المؤشرات يجب الأخذ بها لتغيير واقع الضرائب ومدى مساهمتها في استقرار الوضع الفلسطيني.

ز. الخسائر الناتجة عن التهرب الضريبي في الاقتصاد الكلي تقدر بـ 1073 مليون دولار سنوياً منها 440 مليون دولار كضريبة دخل و 633 مليون دولار من الضرائب غير المباشرة بما فيها الرسوم الجمركية وذلك من خلال مقارنة العبء الضريبي المرتبط مع إسرائيل للضرائب غير المباشرة المنصوص عليه في بروتوكول باريس الاقتصادي والجهد الضريبي الذي لم يستغل في الوصول إلى الحد الأقصى لهذا العبء رغم ارتفاعه عن الطاقة الضريبية للاقتصاد الفلسطيني والذي يتحمله المستهلك الفلسطيني في كل الأحوال هذا من جهة ومن جهة أخرى فإن العبء الضريبي لضريبة الدخل الذي تم تصميمه من واقع الظروف الاقتصادية التي تعيشها الأراضي الفلسطينية من خلال النسب والمعدلات الضريبية المنخفضة لضريبة الدخل والحوافز والإعفاءات الممنوحة في النظام الضريبي بالمقارنة مع متوسط معدل العبء الضريبي لدول ذات اقتصاد مشابه وتدني معدلات دخل الفرد فيها فإن التقديرات تشير إلى أن حجم التهرب الضريبي في ضريبة الدخل لا يقل عن 440 مليون دولار سنوياً علماً بأن مساهمة ضريبة الدخل من الناتج المحلي الإجمالي تساوي 1.7% باستثناء حصة قطاع غزة من الناتج المحلي الإجمالي فإن ضريبة الدخل تشكل 2% من الناتج المحلي الإجمالي وفي كلا الحالتين فإن نسبة

جباية ضريبة الدخل تعتبر متدنية جدا ويكاد الجهد الضريبي يغطي فقط 32% من الطاقة الضريبية ونسبة 68% من طاقة ضريبة الدخل غير مستغلة.

س. مؤشرات الجباية للمكلفين والقطاعات الاقتصادية تشير إلى أن معدل الجباية لكل مكلف لا تتجاوز 336 شيكل شهرياً في ضريبة القيمة المضافة وتم احتسابها على أساس عدد المكلفين المسجلين والذين يقدمون الإقرارات الضريبية بما فيها الشركات المساهمة بغض النظر عن مدى صحة مبلغ الدفع الوارد فيها علماً بأنه لم يتم الأخذ بعين الاعتبار نسبة 38% من المكلفين المنقطعين عن تقديم الإقرارات الضريبية بالإضافة إلى المكلفين غير المسجلين والذين يقدر حجمهم بحوالي 20.000 مكلف في الضفة الغربية بما فيها مناطق C ، وان الغالبية العظمى من غير المسجلين هي من فئة المهن الحرة كالأطباء والمحامين والمهندسين وغيرهم وان هذا المعدل المصرح عنه من قبل المكلفين يعادل دخل إجمالي شهري بقيمة 2240 شيكل.

ش. مؤشرات القيم الجمركية المتدنية التي يصرح عنها المستوردين الفلسطينيين تشير التقديرات بأن معدل القيمة الجمركية المصرح عنها عند الاستيراد لا تتجاوز 40% من القيمة المقبولة لأغراض الجمارك ولتحقيق المنافسة الشريفة مع المنتج المحلي وان مقدار التهرب من دفع الضرائب عند الاستيراد يعادل 80 مليون شيكل شهرياً ومؤشرات التهرب من المكوس على التبغ والسجائر تقدر بنسبة 45% حسب بيانات هيئة البترول.

ص. ضريبة الدخل تشكل 8% من إجمالي الإيرادات أي 1.7% من الناتج المحلي الإجمالي وهي الأدنى في منطقة الشرق الأوسط حيث المعدل الطبيعي 6% وفي حال نمو إيرادات ضريبة الدخل لتصبح 5.7% من الناتج المحلي فهذا سيؤدي إلى زيادة في الدخل بحوالي 440 مليون دولار سنوياً ما سيغطي حوالي 32% من العجز الجاري السنوي.

ض. عدم ملائمة التشريعات والقوانين الضريبية و الإعفاءات المتعددة تقلل من حجم القاعدة الضريبية والاعتماد بشكل غير متزن على الإيرادات الناتجة عن ضرائب

الاستهلاك مقارنة مع ضريبة الدخل مما يحد من تحقيق العدالة الاجتماعية بين مختلف شرائح المجتمع.

ط. ضعف معدلات الجباية وتدني القاعدة الضريبية من خلال المؤشرات التالية :

1. عدد المكلفين غير المسجلين في الدوائر الضريبية يزيد عن 40.000 مكلف.
2. نسبة المكلفين المسجلين وغير الملتزمين بتقديم الإقرارات الضريبية يزيد عن 45.000 مكلف.
3. قيم الجمركية المصرح عنها لا تتجاوز 35% من القيم الحقيقية بسبب تزوير البيانات بناء على فحص عينات الـ 100 سلعه مستورده.
4. معدل الجباية الفعلية الشهرية لا يتجاوز 25% من الجباية المفترضة وذلك حسب دراسة أجريت على 50 فرع اقتصادي.
5. ارتفاع نسبة التهريب في السوق من خلال المؤشرات التالية :
  - أ. بلغت كمية السجائر المهربة حوالي 32 مليون علبة أي حوالي 45% من الاستهلاك السنوي وتقدر الخسائر نتيجة هذا التهريب بحوالي 98 مليون دولار سنوياً.
  - ب. بلغت كمية الأعلاف المهربة حوالي 604 ألف طن سنوياً أي حوالي 82 % من الاستهلاك السنوي وتقدر الخسائر نتيجة هذا التهريب بحوالي 62 مليون دولار سنوياً.
  - ت. بلغت كمية الحديد المهربة حوالي 140 ألف طن سنوياً أي حوالي 60% من الاستهلاك وتقدر الخسائر نتيجة هذا التهريب بحوالي 35 مليون دولار سنوياً.

## 2-4-6 أساليب مكافحة التهريب الضريبي

هناك العديد من الوسائل و الطرق التي يمكن للإدارة الضريبية اعتمادها من أجل مكافحة التهرب الضريبي، و يمكن تلخيص أهم هذه الأساليب و الوسائل بالنقاط الآتية : ( السامرائي و العبيدي ، 2012 : 143 )

1. زيادة الوعي الضريبي لدى المكلفين عن طريق تعريف أفراد المجتمع بواجباتهم الضريبية بشتى الوسائل المسموعة و المرئية و المقروءة، و تنظيم الحملات الإعلامية المكثفة لزيادة توعية المكلفين بمفهوم أهداف الضريبة و كيفية احتسابها.
2. إعادة النظر بالعقوبات في القوانين السارية على المتهربين من دفع الضرائب، مع التأكيد على أن التهرب من دفع الضرائب هو اعتداء على جميع حقوق أفراد المجتمع . و سيتناول الملحق (6) العقوبات المنصوص عليها في القرار بقانون رقم 8 لسنة 2011 بشأن ضريبة الدخل .
3. إشراك خبراء و محاسبي الضرائب في مسؤولية تطبيق القوانين الضريبية و تطوير مفهوم مهنتهم، بحيث تكون مهنة تراعي الصالح العام بجانب الصالح الخاص للمكلفين على السواء، و هذا يحتاج إلى تعديل بعض الأحكام القائمة على تنظيم المهنة، و مدى مسؤولية المدقق أو الخبير الضريبي.
4. ضرورة تشديد الرقابة على البرامج المحاسبية المستخدمة من قبل المكلفين، ووجود طاقم فعال لفحص البرامج والأنظمة المحاسبية المستخدمة لدى المكلفين، و التأكد من ملائمتها للنظام الضريبي المطبق في فلسطين.
5. ضرورة التأكيد على مبدأ العدالة الضريبية، و ملائمة أسعار الضريبة للمكلفين، حيث يتم مراعاة طبقات المجتمع عند فرض نسب الضريبة، إضافة إلى مراعاة السلع الأساسية للطبقات الفقيرة.
6. منح الإدارة الضريبية الحق في الإطلاع على الأوراق و المستندات من أي جهة كانت، و الاعتماد على تبيغات الغير و منح مكافأة مالية لمن يقوم بالتبليغ، كذلك ضرورة التعاون مع الوزارات و المؤسسات الأخرى بما فيها القطاع الخاص من أجل ضبط عملية التهرب الضريبي.

## الفصل الثاني

## المبحث الثاني : الدراسات السابقة

تمكنت الباحثة من الاطلاع على مجموعة من الدراسات العربية و الأجنبية ذات العلاقة بموضوع الدراسة الحالية ، و سيتم فيما يلي عرض مجموعة من هذه الدراسات.

### 2-6-1 الدراسات السابقة العربية

#### 1-دراسة ( دروبي ، 2016 ) : " الاعتراضات الضريبية أسبابها وسبل معالجتها من وجهة

#### نظر كل من مقدري ضريبة الدخل وكبار المكلفين "

هدفت الدراسة إلى التعرف على أسباب الاعتراضات الضريبية بشكل تفصيلي لإيجاد آليه للحد من هذه الاعتراضات بحيث لا تصل إلى المحاكم من خلال تحليل هذه الأسباب واقتراح السبل لمعالجتها من وجهتي نظر المقدرين وكبار المكلفين. وقد تم الاستعانة ببعض المقابلات الشخصية مع المختصين العاملين في مجال الضريبة بالإضافة إلى موظفي دائرة كبار المكلفين وكبار المكلفين أنفسهم.

وتم اعتماد المنهج الوصفي التحليلي لأغراض الدراسة، و قام الباحث بإعداد إستبانة كأداة لجمع البيانات من عينه الدراسة المكونة من (98) من مقدري دائرة ضريبة الدخل و (311) من كبار المكلفين .

توصلت الدراسة إلى عدد من النتائج أبرزها :

1. اتفقت وجهتي نظر المقدرين وكبار المكلفين على وجود أسباب للاعتراضات الضريبية تتعلق بالمجالات الخمس (العوامل المرتبطة بالدوائر الضريبية،العوامل المرتبطة بالمكلفين، العوامل المرتبطة بالمقدرين، العوامل القانونية،العوامل المحاسبية ) على معظم الفقرات وكان من ابرز تلك الأسباب ضعف التنسيق بين دائرة ضريبة الدخل والدوائر الحكومية الأخرى، وضعف كفاءة بعض المقدرين في تحليل البيانات، وعدم التزام المكلف بموعد المتابعة مع المقدر.

2. وعلى بعض الفقرات اختلفت وتعارضت وجهتي نظر المقدرين وكبار المكلفين حول ما إذا كانت تعتبر سببا في الاعتراضات الضريبية من عدمه ومن ابرز تلك الفقرات سوء توزيع

التعليمات والنشرات المرفقة مع قانون ضريبة الدخل الفلسطيني على المكلفين، واهتمام  
مأمور التقدير فقط في تطبيق القانون، وعدم وضوح بعض بنود قانون ضريبة الدخل  
الفلسطيني.

## 2-دراسة ( معالي ، 2015 ) : " معوقات التحصيل لدى الإدارة الضريبية في فلسطين من وجهة نظر موظفي الضرائب "

هدفت الدراسة إلى التعرف على معوقات تحصيل الدين الضريبي لدى الإدارة الضريبية في  
فلسطين ، و التعرف على أهم إجراءات تحصيل الدين الضريبي الإدارية و القضائية، إضافة إلى  
التعرف على التهرب الضريبي و أنواعه و أهم مسبباته و آثاره و طرق مكافحته و الجزاءات  
الضريبية التي تكفل استيفاء الدين الضريبي.

وتم اعتماد المنهج الوصفي التحليلي لأغراض الدراسة، و قام الباحث بإعداد إستبانه كأداة لجمع  
البيانات، استهدفت الإستبانه عينة من موظفي ضريبة الدخل و موظفي ضريبة القيمة المضافة،  
حيث بلغ حجم المجتمع الكلي ( 160 موظف )، و عدد أفراد العينة ( 120 موظف )، و هو ما  
يشكل ( 75 % ) من حجم المجتمع الكلي.

و من أهم الاستنتاجات التي تم التوصل إليها من خلال الدراسة و التي تعتبر من أهم معيقات  
التحصيل الضريبي ما يلي :

1. عدم الالتزام بتقديم الكشوفات الدورية و دفع الضريبة المطلوبة من قبل المكلفين و نقص

المعلومات المتعلقة بدخل المكلف في الإقرار الضريبي و عدم شمولها، و جهل المكلفين  
بالقوانين الضريبية.

2. طول فترة إجراءات تحويل الشيكات المرتجعة إلى القضاء و فترة تنفيذ الحكم القضائي

المتعلق بتحصيل الشيكات، و التأخر في البت في القضايا المرفوعة لدى المحاكم  
الضريبية في فلسطين، و عدم وجود سوابق قانونية صادرة منها.

3. عدم وجود ضبط لتزوير فواتير المقاصة، و عدم تطبيق عقوبات رادعه على التهرب من

دفع الضريبة أو عند ظهور دخل آخر غير مصرح عنه و اكتشافه و عدم مناسبة  
الغرامات لحجم التهرب الضريبي.

4. عدم فعالية الجهاز التنفيذي في تحصيل الأموال الأميرية، و عدم توفر عنصر السرعة في تطبيق عقوبة المنع من السفر و الحجز التحفظي و التنفيذي.

### 3-دراسة ( سلمان ، 2015 ) : " إستراتيجية توحيد ضريبي الدخل و القيمة المضافة في فلسطين و أثر ذلك على الالتزام الضريبي و حصيلة الخزينة العامة "

هدفت الدراسة إلى قياس مدى إمكانية نجاح تطبيق إستراتيجية توحيد أحد أهم موارد الخزينة العامة لدولة فلسطين، و هو توحيد ضريبي الدخل و القيمة المضافة، و خاصة أن عملية التوحيد قد بدأت بالفعل، و أنه قد جرى تطبيقها في إحدى أهم الدوائر الضريبية التي تشتمل على أكبر ملفات دافعي الضرائب في فلسطين و هي دائرة كبار المكلفين.

و من أجل تحقيق هدف الدراسة استخدم الباحث أسلوب المنهج الوصفي التحليلي من خلال أداة الاستبانة على مجتمعي دراسة هما :

المجتمع الأول : جميع المكلفين المسجلين لدى دائرة كبار المكلفين في الضفة الغربية، باستثناء ملفات المؤسسات المالية لقطاع البنوك و التأمين، تم اختيار عينة عشوائية منه حجمها ( 169 ) مكلف بما نسبته ( 55.5 % ) تقريبا.

المجتمع الثاني : جميع الموظفين العاملين في دوائر ضريبي الدخل و القيمة المضافة الذين يعملون في مجال الضرائب بشكل مباشر، و تم اختيار عينة عشوائية منه بحجم ( 184 ) موظف بما نسبته 44.6% تقريبا من كلا الدائرتين.

خلصت الدراسة و بعد أن قامت وزارة المالية الفلسطينية بالتطبيق الفعلي لإستراتيجية توحيد الضريبتين منذ ثلاث سنوات تقريبا إلى ما يلي :

أولا : كانت موافقة المكلفين على عملية توحيد الضريبتين في الفترة التي طبقت فيها متوسطة اقرب إلى المتدنية في مجالات مساهمتها، بدءا في الحد من التهرب الضريبي أو بتوسيع قاعدة الالتزام الطوعي بها، أو في زيادة الحصيلة و الجباية، و انتهاء بعدم مساهمتها في تخفيض و تسهيل

إجراءات التعامل مع المكلفين و بناءا على ذلك يمكن القول " إن توحيد الضريبتين لم يساهم كثيرا في رفع مستوى الالتزام الضريبي أو في زيادة حصيلة الخزينة العامة " .

ثانيا : كانت موافقة الموظفين الذين شملتهم العينة في المجال الثاني الذي يتعلق بمساهمة التوحيد بتخفيض و تقليص مستوى النفقات التشغيلية، و المجال الخامس الذي يتعلق بزيادة الوعي الضريبي لدى المكلفين متوسطة.

ثالثا : كانت موافقة الموظفين في المجال الأول الذي يتعلق بمساهمة التوحيد في الحد من التهرب الضريبي، و المجال الثالث الذي يتعلق بدور التوحيد في تخفيض و تسهيل إجراءات التسجيل و التسوية لمكلفات المكلفين و المجال الرابع الذي يتعلق بزيادة الحصيلة و الجباية عالية.

بناءً على مستوى الموافقة التي أبدها الموظفين على مجالات الدراسة يمكن القول " إن توحيد الضريبتين لم يساهم كثيرا في زيادة الالتزام الضريبي لدى المكلفين ، إلا انه ساهم في إلى حد كبير في زيادة حصيلة الخزينة العامة " .

#### **4-دراسة ( قبلان ، 2014 ) : " أثر السياسات المحاسبية و الإجراءات المتبعة في دائرة ضريبة الدخل و المبيعات على الحد من التهرب الضريبي "**

هدفت الدراسة إلى بيان أثر السياسات المحاسبية و الإجراءات المتبعة في دائرة ضريبة الدخل و المبيعات على الحد من التهرب الضريبي، و لتحقيق هدف الدراسة تم إتباع المنهج الوصفي في عرض البيانات، و المنهج التحليلي في تحليل نتائج الدراسة حيث تكون مجتمع الدراسة من مدققي دائرة ضريبة الدخل و المبيعات في مديريات متوسطة دافعي الضرائب و البالغ عددهم ( 250 ) مدقق و قد تم اخذ عينة فعلية نسبة ( 37.2 % ) .

توصل الباحث إلى عدد من النتائج أهمها:

1. توعية المكلفين بأن الضرائب واجب وطني تهدف إلى تنمية مورد مالي يرفد الموازنة العامة و يساهم في قيام الدولة بواجباتها.

2. تأهيل و تدريب موظفي دائرة ضريبة الدخل و المبيعات و زيادة كفاءاتهم من خلال البرامج التدريبية اللازمة.

3. ضرورة تفعيل و تطبيق الإجراءات المتعلقة بالاستيراد على اسم الغير و التنسيق مع دائرة الجمارك الأردنية بمتابعة حاملي بطاقة الاستيراد، و توعية حاملي هذه البطاقات بما يترتب عليهم من التزامات نتيجة الاستيراد لدائرة ضريبة الدخل و المبيعات.

#### 5- دراسة ( سعد ، 2014 ) : " تقييم دور المعلومات المحاسبية الإلكترونية في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي من وجهة نظر مكاتب المحاسبة و الدوائر الضريبية "

هدفت الدراسة إلى التعرف على الثغرات في نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية التي تساعد على انتشار ظاهرة التهرب الضريبي و أبرز التحديات التي على موظفي الجهاز الضريبي في كشف التهرب الضريبي في الشركات التي تستخدم نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية. استخدم الباحث المنهج الوصفي التحليلي، و قام الباحث بإعداد استبانتيين كأداة لجمع البيانات وزعت على مجتمع الدراسة المتمثل في المحاسبين الموظفين في الإدارات الضريبية و مكاتب المحاسبية، حيث تم توزيع 121 استبانته على الموظفين تم استرداد 104 منها و 54 استبانته على مكاتب المحاسبة تم استردادها بالكامل. و قد توصل الدراسة إلى النتائج التالية :

- إن نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة يوجد بها ثغرات قد يستخدمها البعض لتنفيذ التهرب الضريبي.
- إن الموظفين في الدوائر الضريبية لا يقومون بإجراءات فحص مهنية لنظم المعلومات المحاسبية التي تستخدمها الشركات.
- كما بينت الدراسة انه لا يوجد نظام رقابي داخلي في الدوائر الضريبية يؤدي إلى تحسين أداء الموظفين.

#### 11-دراسة الحسون و آخرون ( 2013 ) : " أثر الوعي الضريبي في تحقيق التنمية الاقتصادية"

تهدف الدراسة إلى التعرف على مفهوم الضريبة، و التطورات التي حدثت للضرائب في الدول العربية، و خاصة العراق. و كذلك التعرف على مستوى الوعي الضريبي لدى المكلف الخاضع

للضريبة في العراق و أهمية هذا الوعي في تحقيق التنمية الاقتصادية، و ما هي العوامل التي تؤثر فيه.

و قد استندت هذه الدراسة على فرضية رئيسة مفادها توجد علاقة ذات دالة إحصائية بين الوعي الضريبي و زيادة الحصيلة الضريبية، مما يؤدي إلى الأهداف المرسومة. وذلك باستخدام الاستبانة الخاصة بمعرفة آراء المكلفين المختارين كعينة للبحث. و أخيرا خلص البحث إلى عدد من الاستنتاجات أهمها ضعف الوعي الضريبي المجتمعي في العراق و هذا يفسر استخدام المكلف شتى الطرق لتجنب دفع الضريبة و التهرب منها. كما أثبتت النتائج انه كلما كان المكلف ذا معرفة بالقواعد و المبادئ و الأهمية الضريبية فإنه يكون على استعداد تام من اجل دفع الضريبة بدون تردد. مما يستدعي قيام الأجهزة الحكومية ذات العلاقة بعدد من الإجراءات من أجل تحجيم هذه المشكلة إلى أقصى حد ممكن مثل تشجيع المكلف على دفع الضريبة من خلال تقديم وسائل التشجيع المختلفة و القيام بحملات إعلانية مكثفة في جميع وسائل الإعلان لنشر الوعي الضريبي بين المواطنين و إقناعهم بان الضريبة هي جزء من المواطنة و أنها تستخدم لتقديم الخدمات العامة للمجتمع.

### 13-دراسة ( عبيد و ربايعه ، 2013 ) : " إستراتيجية حل المشكلة و صنع القرار لدى مأموري التقدير في دوائر ضريبة الدخل في الضفة الغربية "

هدفت الدراسة إلى التعرف على درجة توظيف إستراتيجية حل المشكلة و صنع القرار لدى مأموري التقدير في دوائر ضريبة الدخل في الضفة الغربية، و معرفة فيما إذا تغيرت هذه الدرجة بتغير كل من المؤهل العلمي، و التخصص الدقيق، و سنوات الخبرة، و عدد الدورات التي شارك فيها الموظف . و لتحقيق هدف الدراسة فقد تم تصميم استبانته، و زعت على عينة بلغ حجمها ( 65 ) فرداً، أي ما نسبته ( 57 % ) من كامل مجتمع الدراسة.

و بعد جمع البيانات و تحليلها أظهرت الدراسة أن درجة توظيف إستراتيجية حل المشكلة و صنع القرار لدى مأموري التقدير في الضفة الغربية بشكل عام قد كانت كبيرة، و ترتبت محاور حل المشكلة بحسب قدرة مأموري التقدير على توظيفها كالاتي :تعريف المشكلة، فتحديد البدائل، و من ثم الشعور بالمشكلة، فاتخاذ القرار، و أخيرا التقييم، كما أظهرت النتائج وجود فروق بحسب متغير

المؤهل العلمي على الأداة ككل وذلك لصالح مأموري التقدير من حملة درجتي البكالوريوس، والماجستير فأعلى، وبحسب متغير التخصص الدقيق على مستوى مجال تحديد البدائل لصالح مأموري التقدير من حملة تخصص الاقتصاد، وبحسب متغير سنوات الخبرة على مستوى مجال الشعور بالمشكلة، وذلك لصالح مأموري التقدير الذين تزيد سنوات خبرتهم عن عشرة سنوات، وبحسب متغير عدد الدورات التي شارك فيها مأمور التقدير على مستوى مجال الشعور بالمشكلة، وذلك لصالح مأموري التقدير ممن يزيد عدد الدورات التي شاركوا بحضورها عن عشرة دورات.

### 15-دراسة ( قرع ، 2013 ) : "مدى كفاءة و ملائمة الموارد البشرية لدى دائرة ضريبة الدخل في فلسطين "

هدفت الدراسة إلى التعرف على مدى توفر المهارات والكفاءات الإدارية والملائمة للعمل لدى موظفي دائرة ضريبة الدخل، كما هدفت إلى توضيح الأسس العلمية التي يتم استخدامها في تقييم موظفي دائرة ضريبة الدخل من قبل دائرة الموارد البشرية والآلية المستخدمة في تطوير وتدريب موظفي ضريبة الدخل، وإلى مدى توفر المهارات التنظيمية والمحاسبية والمالية ومهارات الاتصال لدى موظف ضريبة الدخل وتأثيرها على أدائهم، كما سعت إلى توضيح التقسيمات الإدارية لدائرة ضريبة الدخل ودورها في تحقيق المتطلبات الأساسية لدى الموظف، وأخيرا عمدت إلى توضيح المعوقات الإدارية التي قد تواجهه دائرة ضريبة الدخل الناجمة عن وضع القيادات الإدارية وعن مستوى أدائها الفعلي، وقد تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي، و تكونت عينه الدراسة من ( 98 ) موظفا وموظفة منها في دائرة ضريبة الدخل ( 72 ) موظفا وفي دائرة الموارد البشرية ( 26 ) موظفا حيث تم اختيارها بالطريقة العشوائية.

وقد أظهرت نتائج الدراسة : توفر المهارات والكفاءات الإدارية والمالية الملائمة للعمل لدى الموارد البشرية في ضريبة الدخل، إلا أنه تبين عدم وجود تخطيط فعال من قبل دائرة الموارد البشرية كما أنها تقتقد إلى التقييم الفعال ، الأمر الذي ينعكس على الرضا الوظيفي لدى الموظف في دائرة ضريبة الدخل وخصوصا في جوانب التطوير والتدريب الذي يجب أن تبنى على أسس علمية وفي جوانب الحوافز المادية والمعنوية ، حيث لا ترقى إلى الدرجة المطلوبة في تطوير كفاءة التحصيل الضريبي من خلال العمل على تطوير كفاءة وأداء الموظف في دائرة ضريبة الدخل، كما تبين أنه

يتم متابعة الموارد البشرية من خلال موظف مسئول في شؤون الموظفين وليس هناك دائرة مختصة بالموارد البشرية في دائرة ضريبة الدخل.

## 16-دراسة (عتيق ، 2013 ) : " أثر تقييم الإدارة الضريبية العاملة في مناطق السلطة الفلسطينية"

هدفت الدراسة إلى تقييم واقع أداء الإدارة الضريبية العاملة في مناطق السلطة الفلسطينية. ويتكون مجتمع الدراسة من 800 ألف مكلف و 935 موظفا يعملون في دوائر الضريبة على الدخل، والأملاك، والجمارك والمكوس والقيمة المضافة في مناطق السلطة الفلسطينية؛ حيث اعتمدت الدراسة على عينة مؤلفة من ( 175 ) موظفا و ( 465 ) مكلفا، واستخدمت الدراسة الاستبانة كأداة لجمع البيانات من عينة الدراسة. وتوصلت الدراسة إلى أن الإدارة الضريبية في مناطق السلطة الفلسطينية تعاني من سلبات إدارية وفنية متعددة في الهيكل والأداء أدت إلى إهمال المكلف لأهمية وأهداف الضريبة، ودفعته إلى التهرب الضريبي، وحدت من قدرته على اتخاذ القرار الاقتصادي الرشيد في ظل عجزه عن التخطيط الضريبي السليم، وبناءا على ذلك تم تقديم مجموعه من التوصيات التي تسهم في زيادة مستوى كفاءتها وأهمها:

1. إجراء إصلاحات هيكلية للإدارة الضريبية من تبسيط للإجراءات والتحديد السليم للسلطات والصلاحيات.
2. تعزيز الإجراءات الرقابية على الأداء لضمان نزاهة الموظف وحمايته من الضغوط الخارجية.
3. تنمية وتطوير الكادر الحالي بعقد دورات تدريبية، وترسيخ الشراكة في عملية صناعة القرار.
4. وضع تشريع ضريبي ملتزم بقواعد فرض الضريبة وملائم لظروف المكلف.
5. تعزيز ثقة المكلف بمأمور التقدير وبالإدارة الضريبية باعتبارها مؤسسة وطنية فلسطينية يجب التعامل معها بصدق وإخلاص.

## 17-دراسة ( منصور ، 2012 ) : " استراتيجيات تطوير النظام الضريبي بهدف تحجيم الفجوة الضريبية "

تهدف الدراسة إلى اقتراح استراتيجيات تطوير النظام الضريبي للحد من الفجوة الضريبية، و قد استخدم الباحث المنهج الاستقرائي معتمداً على التحليل النظري للفجوة الضريبية لتحديد ماهيتها و آثارها و أسبابها و اقتراح الاستراتيجيات اللازمة للنظام الضريبي للحد من حجم الفجوة الضريبية.

و قد توصلت الدراسة إلى ما يلي :

1. إن مشكلة الفجوة الضريبية ترجع إلى ثلاثة عناصر مجتمعة هي الممولين و التشريع الضريبي و الجهاز الضريبي و عليه يجب توجيه البحوث نحو قضية تطوير النظام الضريبي من خلال وضع إستراتيجية شاملة تساهم بدرجة كبيرة في تحقيق الانضباط الضريبي و من ثم تضيق الفجوة الضريبية.
2. وجوب الوضوح و التبسيط في قوانين الضرائب و ما يتصل بها من لوائح و تعليمات و قرارات تنفيذية بخصوص الأساليب التي تحدد وعاء الضريبة و حدود سريانها و طرق تحصيلها و التقاضي بشأنها.

## **18-دراسة ( محمد ، 2011 ) : " تطبيق منهج الإدارة الإستراتيجية في مصلحة الضرائب المصرية "**

هدفت الدراسة إلى قياس مدى تطبيق منهج الإدارة الإستراتيجية في مصلحة الضرائب المصرية بصورة صحيحة و التعرف على المعوقات التي قد تواجهها مصلحة الضرائب في تطبيق هذه الإدارة الإستراتيجية. و قد اعتمدت الباحثة على الدراسة النظرية و الدراسة الميدانية و الملاحظة الشخصية لتحقيق أهداف البحث.

تناولت الدراسة تطبيق هذا المنهج في المراكز الضريبية و مأموريات الضرائب العامة على الدخل التي لم يتم دمجها بعد و التي ما زالت تعمل وفقاً للنظام القديم.

خلصت الدراسة إلى النتائج التالية :

إن هناك قصوراً في عملية تطبيق الإدارة الإستراتيجية في مصلحة الضرائب المصرية يتركز في مرحلة التنفيذ حيث لم تلتزم المصلحة بما سبق تحديده في مرحلة صياغة الإستراتيجية من أهداف

و إستراتيجيات و قيم أساسية للمصلحة الجديدة، و لم يتم مراعاة توفير متطلبات ترجمة تلك الصياغة إلى حقيقة و التي تمثلت في :

• إغفال المصلحة أهمية العنصر البشري، و أن الموارد البشرية هي التي تقوم بتنفيذ الإستراتيجية و قد تمثل ذلك بما يلي :

1. لم تراعى المصلحة تعديل الثقافة التنظيمية للإدارة العليا بما يتناسب مع القيم الأساسية للإستراتيجية الجديدة.

2. إغفال أهمية بناء هيكل تنظيمي مناسب للإستراتيجية يتسم بالوضوح في تحديد الاختصاصات و تحقيق العدالة بين العاملين.

3. إغفال أهمية التدريب الفعال في زيادة و تعظيم الأداء و رفع الروح المعنوية للعاملين.

• لم تلتزم المصلحة بالخطة الزمنية لتنفيذ الإستراتيجية حيث أدى ذلك إلى ما يلي :

1. فقد دافعي الضريبة العامة على الدخل الثقة في الإدارة الضريبية في إحكام الرقابة على المجتمع الضريبي.

2. خفض الروح المعنوية للعاملين و انخفاض مستوى دافعيهم للعمل.

3. بقي العمل في مصلحة الضرائب يعتمد على نظم المعلومات التقليدية، و الذي لا يتناسب مع متطلبات العمل وفقا للإستراتيجية الجديدة في مصلحة الضرائب.

**19-دراسة ( أبو محمد ، 2011 ) : " أثر مقدر الضريبة في الحد من التهرب الضريبي في الأردن " دراسة ميدانية "**

هدفت الدراسة إلى بيان أثر مقدر الضريبة في الحد من التهرب الضريبي في الأردن، و التعرف على العوامل التي تؤثر على دور المقدر الضريبي في الحد من التهرب الضريبي، وذلك من خلال فحص محورين أساسيين تتمثلان بالعوامل المتعلقة بالمقدر الضريبي، والعوامل المتعلقة بدائرة ضريبة الدخل والمبيعات. وقدمت الدراسة بعض العوامل التي تؤثر في مقدرة المقدر الضريبي على اكتشاف التهرب الضريبي.

ولتحقيق هذه الأهداف تم تصميم استبانته وزعت على عينة من مقدي ضريبة الدخل والمبيعات في عمان حيث بلغ عدد المقدين في عمان (342) مقدر ، و تم توزيع (200) استبانة، و كان عدد الاستبانات الصالحة للتحليل الإحصائي (175) استبانة أي ما نسبته 87.5% من الاستبانات الموزعة.

وكان من أهم نتائج الدراسة: أنه يوجد أثر ( دور) لمقدر الضريبة في الحد من التهرب الضريبي، وهذا الأثر يتزايد ويتناقص متأثراً بنوعين من العوامل: الأولى تتعلق بالمقدر نفسه، والثانية تتعلق بدائرة ضريبة الدخل والمبيعات، كما أن من أهم العوامل التي تؤثر في مقدرة المقدر الضريبي في الحد من التهرب الضريبي: الرغبة في انجاز أكبر عدد ممكن من الملفات، وحصول المقدر الضريبي على التدريب الفني والمحاسبي، و إمام المقدر الضريبي بمواد القانون، ومن أهم العوامل المتعلقة بدائرة ضريبة الدخل والمبيعات والتي تؤثر في مقدرة المقدر الضريبي في الحد من التهرب الضريبي: الزيارات الميدانية التي يقوم بها المقدر لأماكن عمل المكلفين، ووجود ربط بين الدائرة والدوائر الحكومية ذات العلاقة بعمل الدائرة، وتحويل الملفات إلى مقدين ذوي خبرة عالية، وقيام الدائرة بإعطاء دورات مهنية وفنية لجميع المقدين، كما بينت الدراسة بان أكثر العوامل التي تؤثر على مقدرة المقدر الضريبي في الحد من التهرب الضريبي بشكل عام كانت العوامل المتعلقة بدائرة ضريبة الدخل والمبيعات.

**20- دراسة ( الزعبي ، 2010 ) : " أثر العوامل الأخلاقية و النفسية و الاجتماعية في مستوى الإذعان الضريبي من وجهة نظر مقدي ضريبة الدخل في الأردن " .**

هدفت الدراسة إلى معرفة أثر العوامل الأخلاقية والنفسية والاجتماعية في مستوى الإذعان الضريبي من وجهة نظر مقدي ضريبة الدخل. شملت الدراسة جميع مقدي ضريبة الدخل في محافظات المملكة جميعها ( عدا العقبة ) وعددهم ( 675 ) مقدرًا .تم تطوير وتصميم استبانته من 42 سؤالاً وزعت عليهم، استرد منها ( 616 ) استبانته، شكلت ما نسبته 91.3% من مجتمع الدراسة. و قد توصلت الدراسة إلى النتائج الآتية:

1. أن تصورات مقدي ضريبة الدخل في الأردن لمستوى الإذعان الضريبي كان متوسطاً.

2. أن هناك أثراً دالاً إحصائياً للعوامل الأخلاقية ( الصدق، الاستقامة، الأمانة، الالتزام بالقواعد الأخلاقية ) في مستوى الإذعان الضريبي.
3. أن هناك أثراً دالاً إحصائياً للعوامل النفسية ( الشعور بالخجل ، الشعور الإيجابي نحو الضريبة ، الشعور بعدالة التوزيع ، الإحساس بالواجب الوطني و الشعور بالذنب ) في مستوى الإذعان الضريبي.
4. أن هناك أثراً دالاً إحصائياً للعوامل الاجتماعية ( الإحساس بالمسؤولية تجاه الدولة و المجتمع، نظرة المجتمع السلبية تجاه المتهربين من دفع الضريبة، و احترام المعايير الاجتماعية ) في مستوى الإذعان الضريبي.
5. توصلت الدراسة إلى وجود فروق دالة إحصائية في تصورات المبحوثين للإذعان الضريبي تعزى لمتغير الخبرة العملية و لصالح فئة 21 سنة فأكثر و للمؤهل العلمي و لصالح فئة " دراسات عليا " .

## 21-دراسة ( مهاني ، 2010 ) : " اثر الحوافز التشجيعية في قانون ضريبة الدخل الفلسطيني على الإيرادات الضريبية في قطاع غزة " .

تهدف الدراسة إلى التعرف على طبيعة الحوافز التشجيعية الضريبية بأنواعها المختلفة ومدى تأثيرها على زيادة الإيرادات الضريبية، ولغرض تحقيق أهداف الدراسة والإجابة على أسئلتها، تم إتباع المنهج الوصفي التحليلي والحصول على البيانات والمعلومات الأولية عن طريق استبانة تم إعدادها وتوزيعها على مجتمع الدراسة. يتمثل مجتمع الدراسة من فئتين هما فئة موظفو ضريبة الدخل القائمون على أعمال ربط وتحصيل الضريبة في قطاع غزة والبالغ عددهم ( 43 ) موظفًا، وفئة المكلفين بدفع الضريبة من الشركات العادية والشركات المساهمة والبالغ عددهم ( 952 مكلّفًا ) ونظرًا لكبر حجم مجتمع الدراسة من الفئة الثانية فقد تم تقسيمها إلى طبقات، واختيار عينة عشوائية من كل طبقة حسب الأساليب الإحصائية المتبعة، وبالتالي فقد بلغ عدد أفراد عينة الدراسة ( 280 مكلّفًا ) و( 43 ) موظفًا ضريبيًا.

هذا وقد تم التوصل إلى عدة نتائج أهمها أن تطبيق حوافز تشجيعية ضريبية تؤدي إلى زيادة حصيلة الإيرادات الضريبية، وأن توعية المكلفين بالتنزيلات والخصومات الواردة في قانون ضريبة

الدخل تعمل على تسهيل إجراءات التحصيل الضريبي، وأن تطبيق الإعفاءات بصورة عادلة بين المكلفين يحقق العدالة والمساواة بينهم.

## 22- دراسة ( أحمد ، 2009 ) : " نحو منظومة ضريبة متكاملة "

هدفت الدراسة إلى وضع تصورات لبعض المقترحات لتحسين البيئة التشريعية و تحسين بيئة العمل و تدريب العاملين بما يكفل إرضاء العاملين، و بما يؤدي إلى تحقيق منظومة ضريبة متكاملة لخلق مجتمع ضريبي واع و ملتزم، و بما يضمن تحقيق الاستقرار المالي و النمو الاقتصادي و الاجتماعي للدولة، و بما يتفق و الواقع العملي و الأصول العلمية الحديثة.

و قد توصلت الدراسة إلى ما يلي :

1. تبصير كل من العاملين و الممولين بالتطبيق السليم للتشريعات الضريبة و خلق ثقافة الالتزام الطوعي لدى الممولين.
2. تحسين البيئة التشريعية و المراجعة المستمرة للقوانين و القرارات و اللوائح و التعليمات المنفذة لتلك القوانين.
3. التأكيد على أن تكون نصوص مواد القانون واضحة، و تكون عباراته قاطعة في الدلالة.
4. التأكيد على أن تكون اللائحة التنفيذية و التعليمات التنفيذية و الكتب الدورية متفقة مع نصوص مواد القانون.
5. أن تصدر قواعد و معايير عينة الفحص سنوياً.
6. تحسين بيئة العمل من خلال الأفراد و العمليات و التكنولوجيا و أماكن العمل المختلفة.
7. تحسين مستوى الخدمة و المعالجة الإلكترونية للإقرارات الضريبية و البيانات.
8. تنمية و تطوير الموارد البشرية ( المهارات الفنية و المهارات السلوكية ) من خلال برامج التدريب الخارجية و الداخلية و توفير الإمكانيات اللازمة لعمليات التدريب.
9. تقنين حقوق العاملين ( الداخلية و الخارجية )، و وضع نظم حوافز مشجعة.
10. توعية الممولين و التأكيد على أهمية الضريبة و دورها في دفع عجلة التنمية و التأكيد على أهمية المستندات بما يتفق و اعتبار الإقرار ربط للضريبة.

## 23-دراسة ( العمور ، 2007 ) : " ظاهرة التهرب من ضريبة الدخل " دراسة تحليلية

على قطاع غزة "

هدفت الدراسة إلى التعرف على الأسباب الرئيسية التي تكمن وراء انتشار ظاهرة التهرب من ضريبة الدخل في قطاع غزة وطرائق الحد من هذه الظاهرة لما لها من أثر سلبي على إيرادات السلطة الوطنية الفلسطينية والتي تنعكس بدورها على الموازنة العامة للسلطة الوطنية الفلسطينية بزيادة العجز في الموازنة وما يترتب على ذلك من محاولة لسد هذا العجز عن طريق اللجوء للاقتراض من البنوك المحلية أو مؤسسات الإقراض الدولية وما يترتب على ذلك من تحمل السلطة الوطنية لفوائد هذه القروض وكذلك التدخل في السياسة المالية للسلطة الوطنية في حالة الاقتراض من المؤسسات الدولية.

وقد اعتمد الباحث لدراسة هذه الظاهرة على الاستبانة والتي وزعت على مجتمع الدراسة باليد والمكون من المحاسبين في مكاتب المحاسبة ومفتشي ضريبة الدخل وبلغ حجم مجتمع الدراسة (158) محاسب ومفتش ضريبة وتم توزيع الاستبانة على ( 149 ) محاسب ومفتش .تم استرداد ( 140 ) استبانة.

وخلصت الدراسة إلى عدة نتائج أهمها، أولاً: يلعب عدم توفر الاستقرار السياسي والأمني في قطاع غزة دور رئيس في انتشار ظاهرة التهرب من ضريبة الدخل. ثانياً: إن عدم وجود سيادة كاملة للسلطة الوطنية الفلسطينية على أراضيها يزيد التهرب من ضريبة الدخل. ثالثاً: عدم توفر الشفافية في الإنفاق العام يؤدي إلى زيادة التهرب من ضريبة الدخل في قطاع غزة. رابعاً: يمكن الحد من التهرب من ضريبة الدخل عند زيادة الثقة بين المكلفين ودائرة ضريبة الدخل في قطاع غزة . خامساً: يوجد نقص كبير في الوعي الضريبي لدى المكلفين عن دور ضريبة الدخل في تمويل الخزينة العامة للدولة. سادساً: إنه يمكن الحد من ظاهرة التهرب من ضريبة الدخل عند تعاون المحاسبين مع دائرة ضريبة الدخل في إظهار حقيقة عمل المكلفين. سابعاً: إنه في حال تطبيق العقوبات الواردة في القانون يمكن الحد من ظاهرة التهرب من ضريبة الدخل في قطاع غزة.

## 2-6-2 الدراسات السابقة الأجنبية

**1- ( Fauziati & etal , 2016 ) : " The impact of Tax Knowledge on Tax Compliance – Case study in Kota Padage , Indonesia "**

Kota Padang, تعتبر قضية الالتزام الضريبي هي مشكلة رئيسية تواجه الحكومة في Indonesia في عملية توليد الإيرادات الضريبية. تهدف هذه الدراسة إلى دراسة تأثير المعرفة الضريبية لدى دافعي الضرائب على الالتزام الضريبي. ولتحقيق هدف هذه الدراسة تم تصميم استبانة وزعت 300 نسخة تم استرداد 237 نسخة قابلة للتحليل بنسبة 79 % . و قد تم استخدام simple linier regression models لتحليل العلاقة بين تأثير المعرفة الضريبية على الالتزام الضريبي. و قد توصلت الدراسة إلى أنه لا يوجد تأثير للمعرفة الضريبية على الالتزام الضريبي. و قد أوصت الدراسة بأن يتم بذل المزيد من الجهود لتحسين المعرفة الضريبية لدى دافعي الضرائب وذلك لتحسين الالتزام الضريبي، وبالتالي تحسين توليد الإيرادات الحكومية.

**2- ( Mansor & Tayib , 2012 ) : " Strategic Planning in Public Organization: The Case of a Tax Administration in a Developing Country "**

يعد التخطيط الاستراتيجي الخطوة الأهم والأساسية في تحسين أداء المنظمات و يتطلب نظام تخطيط الاستراتيجي الفعال أن تكون عملية التخطيط الاستراتيجي مرتبطة مع العمليات الإدارية الأخرى في المنظمة. هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على عملية التخطيط الاستراتيجي لدى الإدارة الضريبية و كيفية ربط التخطيط الاستراتيجي مع عمليات اتخاذ القرارات الهامة الأخرى في الإدارة الضريبية. تفنقر الدول النامية إلى دراسات و أبحاث متخصصة في الإدارة الضريبية. وقد تم جمع بيانات هذه الدراسة من خلال إجراء مقابلات مع موظفي الضرائب و الجمارك في ماليزيا Royal Malaysian Customs (RMC) و هي المؤسسة التي تدير الضرائب غير المباشرة. و من أهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة أن عملية التخطيط الاستراتيجي المطبقة في RMC مماثلة لتلك المطبقة في الهيئات الضريبية الدولية. ومع ذلك، فإن بعض العناصر في عملية التخطيط الاستراتيجي تتعارض مع الممارسات الدولية والتحسينات المطلوبة. مثل مشاركة أصحاب المصالح ( stakeholders ) في عملية التخطيط الاستراتيجي، وعملية تقييم التخطيط الاستراتيجي والقضايا المتعلقة بالموارد المتاحة لعملية التخطيط الاستراتيجي، وأنشطة قياس الأداء.

التي تنعكس على المشاكل التي تواجه RMC في تحقيق غاياتها وأهدافها الإستراتيجية، و يعد عدم وجود الموارد وعدم التزام من موظفي الضرائب أهم القضايا التي تواجه في تحقيق غاياتها وأهدافها الإستراتيجية.

## 2-( Dandira , 2011 ) : " Involvement of implementers : missing element in Strategy formulation "

هدفت الدراسة إلى التعرف على دور منفذي الخطط الإستراتيجية ومدى مشاركتهم في عملية صياغة الخطط الإستراتيجية، وتقديم التوصيات اللازمة للمدراء لمساعدتهم على تحقيق أهدافهم بشكل أفضل.

وقد اعتمد الباحث على المنهج الاستقرائي معتمداً على التحليل النظري، وقد تم الحصول على المعلومات من الوثائق الرسمية المنشورة على المواقع الإلكترونية الرسمية، والمقالات والأبحاث السابقة.

وقد توصلت الدراسة إلى النتائج التالية:

1. تقوم الإدارة العليا فقط بصياغة الخطط الإستراتيجية، ويقوم المنفذون بتنفيذها.
2. يواجه المنفذون صعوبات كبيرة عند تنفيذ الخطط الإستراتيجية وذلك لعدم مشاركتهم في صياغتها.
3. ضرورة مشاركة منفيذي الخطط الإستراتيجية في عملية صياغتها كي يسهل عليهم تنفيذها.

## 3-( Imam & Jacop , 2007 ) : " Effect of Corruption on Tax Revenues in the Middle East "

هدفت الدراسة إلى تقييم أثر الفساد على التحصيلات الضريبية في الشرق الأوسط، و قد قام الباحث بتحليل نظام GMM للفترة 1990-2003 طبقت على 12 دولة في الشرق الأوسط و هي ( الجزائر ، البحرين ، مصر ، الاردن ، لبنان ، المغرب ، عمان ، السودان ، سوريا ، تونس ، الامارات ، اليمن ) ولقد توصلت هذه الدراسة إلى نتيجة أن السبب في انخفاض التحصيلات الضريبية هو وجود الفساد الإداري داخل الدولة، وان هذا الأمر جعل المكلفين لا يتقنون بهذه الحكومات، مما دفعها إلى عدم الالتزام الضريبي، وخرجت هذه الدراسة أيضا بأن هناك بعض أنواع

الضرائب تأثرت بهذا العامل أكثر من غيرها، وهذه الضرائب هي التي يتطلب التفاعل والإيصال المتكرر بين سلطات الضرائب والأفراد (ضريبة الدخل) ، وخلصت هذه الدراسة بتوصية أنه إذا أرادت الحكومات أن ترفع من معدل الإيرادات الضريبية فإن ذلك يتم من خلال معالجة الفساد، و زيادة الرفاه الاجتماعي للمواطنين عن طريق تحقيق العدالة الخاصة بالمكلفين من خلال نصوص التشريعات والقوانين الضريبية المطبقة والسارية المفعول داخل الدولة نفسها.

**4-( Kang , 2006 ) : " Understanding the applicability of strategic management in the public sector : dose the goal – setting process enhance productivity improvement in United States governments "**

هدفت الدراسة على استكشاف العلاقة بين الإدارة الإستراتيجية و تحسين الإنتاجية في حكومات الولايات المتحدة الأمريكية، باعتبار أن الإدارة الإستراتيجية هي واحد من أهم الأدوات الإجرائية التي تساعد مديري القطاع العام في مجال تحسين الأداء الحكومي و زيادة الإنتاجية. وقد استندت هذه الدراسة إلى مسح شمل الاستبيان في ثلاث ولايات نجحت في تنفيذ ممارسات الإدارة الإستراتيجية وقد أكدت الدراسة على الفائدة العامة لممارسة الإدارة الإستراتيجية، حيث توصلت إلى النتائج التالية :

1. أن هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين عناصر ممارسة الإدارة الإستراتيجية المتمثلة في : ( تحديد أهداف الإدارة، مشاركة أصحاب المصالح، و قياس الأداء، و توقع تحسين الإنتاجية ).
2. أن تطبيق ممارسات الإدارة الإستراتيجية يعتبر مطلباً ضرورياً لتأسيس نظام مستمر لتحسين الإنتاجية.

**5-( Pauline & Alexander,2006 ):" Taxation Office Staff and compliant taxpayers identify with tax from the same respective , or are there significant degrees of separation "**

هدفت الدراسة إلى تحديد ما إذا كان موظفو مكتب الضريبة و دافعو الضرائب يفهمون و يعتبرون و يفسرون و يتعاملون مع قضايا الضرائب بنفس الطريقة أم لا.

و قد تم تصميم استبيان مسحي اشتمل على السلوكيات ( الأخلاق، الضريبة، المعتقدات، التوجهات و القيم، الكفاءة و المعرفة الضريبية، عوامل اجتماعية مثل القناعة و عوامل أسلوب الحياة، و قد شملت العينة المسحية (358) موظف ضريبة و (292) مكلف، و قد تم اختيار هذه العينة لتحديد التشابه و الاختلافات الدالة إحصائياً.

والنتائج كان من المتوقع أن تظهر تطابق مرتفع بين إجابات أفراد العينة، و لكن ظهر إن هناك اختلافاً هاماً، حيث إن النتائج أشارت إلى أن سلوكيات دافعي الضرائب لم تكن مؤشراً على نفس وجهة النظر، و قد خلصت هذه الدراسة إلى نتيجة رئيسية هي أن هناك تطابق في الإجابات فيما يخص تعقيد الضريبة، الصعوبات مع عملية الإدارة الضريبية، و العدالة، الكفاءة، الأخلاق.

إضافة إلى ذلك خرجت هذه الدراسة إلى أن هناك اختلافين غير ظاهرين هما عدم التكافؤ بين دافعي الضرائب الملتزمين و موظفي مكتب الضريبة، و إن عجز الكفاءة الضريبية و عجز مسؤولية الالتزام الضريبية أكدت لماذا أغلبية دافعي الضرائب كان لديها علاقات مباشرة مع وكلاء الضريبة، و علاقات غير مباشرة مع موظفي مكتب الضريبة.

## 2-6-3 ما يميز هذه الدراسة عن الدراسات السابقة

ركزت الدراسات السابقة على التعرف على مفهوم التخطيط الاستراتيجي و على واقع التخطيط الاستراتيجي و أثره على أداء المؤسسات، و متطلبات نجاح التخطيط الاستراتيجي ، و معوقات التخطيط الاستراتيجي. و كذلك التعرف على مفهوم التهرب الضريبي و أسبابه و أهم سبل الحد منه، و ركزت بعض الدراسات على معوقات التحصيل لدى الإدارة الضريبية في فلسطين و على إستراتيجية توحيد ضريبيتي الدخل و القيمة المضافة في فلسطين، و بعضها الآخر بين مدى كفاءة ملائمة الموارد البشرية لدى ضريبة الدخل، و كذلك قامت بعض الدراسات بتقييم الإدارة الضريبية العاملة في فلسطين.

تتميز الدراسة الحالية عن غيرها من الدراسات السابقة، من خلال أهميتها و بتركيزها المباشر على دراسة علاقة التخطيط الاستراتيجي بتوسيع القاعدة الضريبة لدى ضريبة الدخل، حيث إن دراسة

هذه العلاقة يساعد في تشخيص الفجوات القائمة و جسرهما بالتالي تحسين فعالية الأداء في ضريبة الدخل، و ذلك لأهمية الدور الذي تقوم به ضريبة الدخل، و لطبيعة الأهداف غير الربحية التي تقدمها تجاه الوطن و المواطن, لما لهذا الموضوع أهمية كبرى للمحافظة على أحد مصادر تمويل الخزينة العامة للدولة.

## الفصل الثالث

### طريقة وإجراءات الدراسة

#### 1-3 مقدمة:

تعتبر منهجية الدراسة و إجراءاتها محوراً رئيساً يتم من خلاله انجاز الجانب التطبيقي من الدراسة، و عن طريقها يتم الحصول على البيانات المطلوبة لإجراء التحليل الإحصائي للتوصل إلى النتائج التي يتم تفسيرها، و بالتالي تحقيق الأهداف التي تسعى الدراسة إلى تحقيقها. تناول هذا الفصل وصفاً كاملاً ومفصلاً لطريقة وإجراءات الدراسة التي قامت بها الباحثة لتنفيذ هذه الدراسة وشمل وصف منهج الدراسة، و مجتمع الدراسة، وعينة الدراسة، و أداة الدراسة، و صدق الأداة، و ثبات الأداة، وإجراءات الدراسة، والتحليل الإحصائي.

#### 2-3 منهج الدراسة:

بناءً على طبيعة الدراسة و الأهداف التي تسعى إلى تحقيقها فقد استخدمت الباحثة المنهج الوصفي التحليلي، والذي يعتمد على دراسة الظاهرة في الوقت الحاضر وكما هي في الواقع، و يهتم بوصفها وصفاً دقيقاً و يعبر عنها تعبيراً كيفياً و كمياً، كما لا يكتفي هذا المنهج عند جمع المعلومات المتعلقة بالظاهرة من أجل استقصاء مظاهرها و علاقاتها المختلفة، بل يتعداه إلى التحليل و الربط و التفسير للوصول إلى النتائج، وهو المنهج المناسب والأفضل لمثل هذه الدراسات.

#### 3-3 مجتمع الدراسة:

المجتمع الإحصائي للدراسة يتألف من جميع موظفي دوائر ضريبة الدخل في الضفة الغربية الحاصلين على صلاحيات مأمور تقدير و البالغ عددهم 135 مقدر. و الجدول اللاحق يبين توزيعهم في مكاتب ضريبة الدخل في الضفة الغربية :

جدول ( 5 ) : مكونات مجتمع الدراسة

العدد	المكتب
16	رام الله
20	كبار المكلفين ( شركات )
8	الرام
4	اريجا
13	طولكرم
8	قلقيلية
8	جنين
16	نابلس
16	الخليل
4	جنوب الخليل
10	بيت لحم
4	ابو ديس
5	سلفيت
3	طوباس
135	المجموع

### 4-3 عينة الدراسة:

تتكون العينة من 135 من موظفي دوائر ضريبة الدخل في الضفة الغربية ( المسح الشامل )، و قد تم استرداد ( 96 ) استبانة وزعت على مجتمع الدراسة بنسبة استجابة 71% و مقبولة للتحليل من أصل ( 135 ) استبانة وزعت على مجتمع الدراسة، و لقد استخدم الإحصاء الوصفي لاستخراج التكرارات و النسب المئوية لوصف عينة الدراسة، الجدول التالي يبين الخصائص الديموغرافية لعينة الدراسة :

جدول ( 6 ): الخصائص الديموغرافية لعينة الدراسة

النسبة المئوية	العدد	الفئات	
83.3%	80	ذكر	الجنس
16.7%	16	أنثى	
8.3%	8	مدير	المسمى الوظيفي
8.3%	8	نائب مدير	
20.8%	20	رئيس قسم	
62.5%	60	مقدر	
2.1%	2	توجيهي أو أقل	المؤهل العلمي
12.5%	12	دبلوم	
75.0%	72	بكالوريوس	
10.4%	10	ماجستير	
77.1%	74	محاسبة	التخصص العلمي

%3.1	3	علوم مالية	
%13.5	13	إدارة أعمال	
%2.1	2	اقتصاد	
%4.2	4	أخرى	
%27.1	26	من 1-10 سنوات	سنوات الخبرة
%42.7	41	من 11-20 سنة	
%30.2	29	من 21 سنة فما فوق	
%4.2	4	أبو ديس	المكتب
%14.6	14	رام الله	
%2.1	2	نابلس	
%4.2	4	جنوب الخليل	
%15.6	15	الخليل	
%10.4	10	بيت لحم	
%14.6	14	قلقيلية	
%4.2	4	أريحا	
%13.5	13	طولكرم	
%16.7	16	مكتب كبار المكلفين	
<b>%100</b>	<b>96</b>	<b>المجموع الكلي لكل مجموعة</b>	

يوضح الجدول ( 6 ) إن النسبة الأعلى من المبحوثين من موظفين ضريبة الدخل هم من الذكور حيث بلغت نسبتهم ( 83.3 % )، و فيما يتعلق بالمسمى الوظيفي للمبحوثين فكانت النسبة الأعلى لمسمى مقدر حيث بلغت نسبتهم ( 62.5 % )، و كذلك يتضح من المعطيات الواردة في الجدول أن ( 75 % ) من المبحوثين المؤهل العلمي لهم بكالوريوس و إن ( 77.1 % ) التخصص العلمي لهم محاسبة، و فيما يتعلق بسنوات الخبرة للمبحوثين فكان ( 42.7 % ) من المبحوثين تتراوح سنوات الخبرة لديهم ( 11-20 سنة )، و إن ( 16.7 % ) من المبحوثين من مكتب كبار المكلفين. و هذا يتناسب مع محاور موضوع الدراسة و يعزز من إدراكهم لأهمية موضوع الدراسة، و يجعل إجاباتهم أكثر دقة عن مدى علاقة التخطيط الاستراتيجي في ضريبة الدخل بتوسيع القاعدة الضريبية.

### 3-5 أداة الدراسة:

تم تطوير استبانة خاصة لهذه الدراسة و ذلك بالاستناد إلى الإطار النظري و نتائج الدراسات السابقة، تكونت من 82 فقرة مقسمة إلى 10 محاور، كما تم الاعتماد على مقياس ليكرت ذي الخمس درجات ( موافق بشدة، موافق، محايد، غير موافق، غير موافق بشدة )، و قد تم توزيعها على عينة الدراسة. و قد تضمنت الاستبانة أربعة أقسام و هي كما يلي :

**القسم الأول :** هدف إلى جمع البيانات الديمغرافية عن الأشخاص الذين قاموا بالإجابة عن أسئلة الاستبانة ( الجنس، المسمى الوظيفي، المؤهل العلمي، التخصص العلمي، سنوات الخبرة في العمل في ضريبة الدخل) و ذلك للتأكد من توفر المعرفة اللازمة لدى المجيبين بمحتويات الاستبانة و قدرتهم على إجابة أسئلتها.

**القسم الثاني :** هدف إلى قياس مدى ممارسة التخطيط الاستراتيجي في ضريبة الدخل و الذي تم قياسه عبر الأسئلة من رقم ( 1-43 ) موزعة على خمسة محاور كما يلي :

- المحور الأول : تحليل البيئة الخارجية ( الفرص و التهديدات ) الأسئلة من رقم ( 1-7 ).
- المحور الثاني : تحليل البيئة الداخلية ( نقاط القوة و نقاط الضعف ) الأسئلة من رقم ( 8-15 ).
- المحور الثالث : الرؤية و الرسالة الأسئلة من رقم ( 16-27 ).
- المحور الرابع : الأهداف الإستراتيجية الأسئلة من رقم ( 28-35 ).
- المحور الخامس : الخطة الإستراتيجية الأسئلة من رقم ( 36-43 ).

**القسم الثالث :** هدف إلى التعرف على ما هي أهم وسائل توسيع القاعدة الضريبية و التي تم قياسها عبر الأسئلة من رقم ( 105-143 ) موزعة على خمسة محاور كما يلي :

- المحور الأول : الحد من التهرب الضريبي الأسئلة من ( 44-56 ).
- المحور الثاني : تخفيض و تسهيل الإجراءات الأسئلة من ( 57-61 ).
- المحور الثالث : تشجيع الالتزام الطوعي الأسئلة من ( 62-68 ).

- المحور الرابع : زيادة الجباية و التحصيل للخبزينة العامة الأسئلة من ( 69-77 ).
- المحور الخامس : زيادة الوعي الضريبي الأسئلة من ( 78-82 ).

القسم الرابع: شمل على سؤال مفتوح و هو ما هي أهم الحلول المناسبة لتوسيع القاعدة الضريبية ( أفقياً )؟

### 6-3 ثبات الأداة Reliability

يقصد بثبات الاستبانة أن تعطي هذه الاستبانة نفس النتيجة لو تم إعادة توزيع الاستبانة أكثر من مرة تحت نفس الظروف و الشروط، أو بعبارة أخرى أن ثبات الاستبانة يعني الاستقرار في نتائج الاستبانة و عدم تغييرها بشكل كبير فيما لو تم إعادة توزيعها على الأفراد عدة مرات خلال فترات زمنية معينة.

لقياس ثبات أداة الدراسة ( الاستبانة ) أي مدى الاتساق الداخلي لأسئلة الاستبيان تم استخدام معامل الثبات كرونباخ ألفا ( Cronbach Coefficient Alpha ) و الذي يقيس نسبة تباين الإجابات ، و يستخدم للتعرف على قوة هذا التماسك، و يعطي هذا المعامل متوسط الارتباط الداخلي ( Internal Consistency ) بين الأسئلة التي يقيسها و لذلك فان قيمتها تتراوح بين ( صفر ، 1 ) و كلما اقترب المعامل من الواحد الصحيح، كلما تم التأكد من قوة التماسك الداخلي للمقياس و إمكانية الاعتماد عليه و العكس صحيح، و تعد القيمة المقبولة إحصائياً للمعامل هي ( 60% ) فأكثر كي يكون التماسك الداخلي للمقياس جيداً و حتى يمكن تعميم النتائج على عينة الدراسة وكانت النتائج على النحو التالي:

### جدول ( 7 ) : معاملات الثبات

معامل الثبات ألفا كرونباخ	عدد الفقرات	المحور
0.96	43	التخطيط الاستراتيجي
0.96	39	توسيع القاعدة الضريبية
0.96	82	الدرجة الكلية

كما يتضح من الجدول ( 7 ) بأن قيم معاملات الثبات ( 0.96 ) عند محاور الدراسة والدرجة الكلية للأداة، مما يدل على أن أداة الدراسة الحالية قادرة على إنتاج ما يتراوح 96% من النتائج الحالية فيما لو تم إعادة القياس والبحث واستخدامها مرة أخرى بنفس الظروف، وهذه القيم اعتبرت مناسبة لأغراض الدراسة والأهداف التي وضعت هذه المجالات وفقراتها من أجلها.

### 3-7 صدق الأداة Validity

و للتأكد من مصداقية و ملائمة الاستبانة و قدرتها على تحقيق الأهداف المرجوة منها ، فقد تم عرضها على مجموعة من المحكمين من ذوي الاختصاص ( 5 محكمين ) ( ملحق 7 )، والذين أبدوا بعض الملاحظات والآراء حول مدى صلاحية المقياس في دراسة التخطيط الاستراتيجي لدى ضريبة الدخل و علاقته بتوسيع القاعدة الضريبية، وقد أشاروا إلى صلاحية فقراتها وملائمتها لهذا الغرض.

كما تم حساب معاملات الاستخراج و ذلك للتحقق من الصدق العملي باستخدام أسلوب التحليل العامل (Factor Analysis) المبني على طريقة المكونات الأساسية ( Principal Components) لكل فقرة من فقرات محاور أداة الدراسة حسب كل محور، والجدول ( 8 ) يوضح مدى قيم معاملات الاستخراج لكل محور حيث يتضح ارتفاع معظم هذه القيم عن 0.5 مما يدل على تمتع أداة الدراسة بصدق عالي وأن أداة الدراسة المستخدمة قادرة بدرجة مرتفعة على تحقيق الأهداف التي وضعت من أجلها، والجدول التالي يوضح نتائج التحليل العملي.

جدول ( 8 ) : مصفوفة قيم معاملات الاستخراج

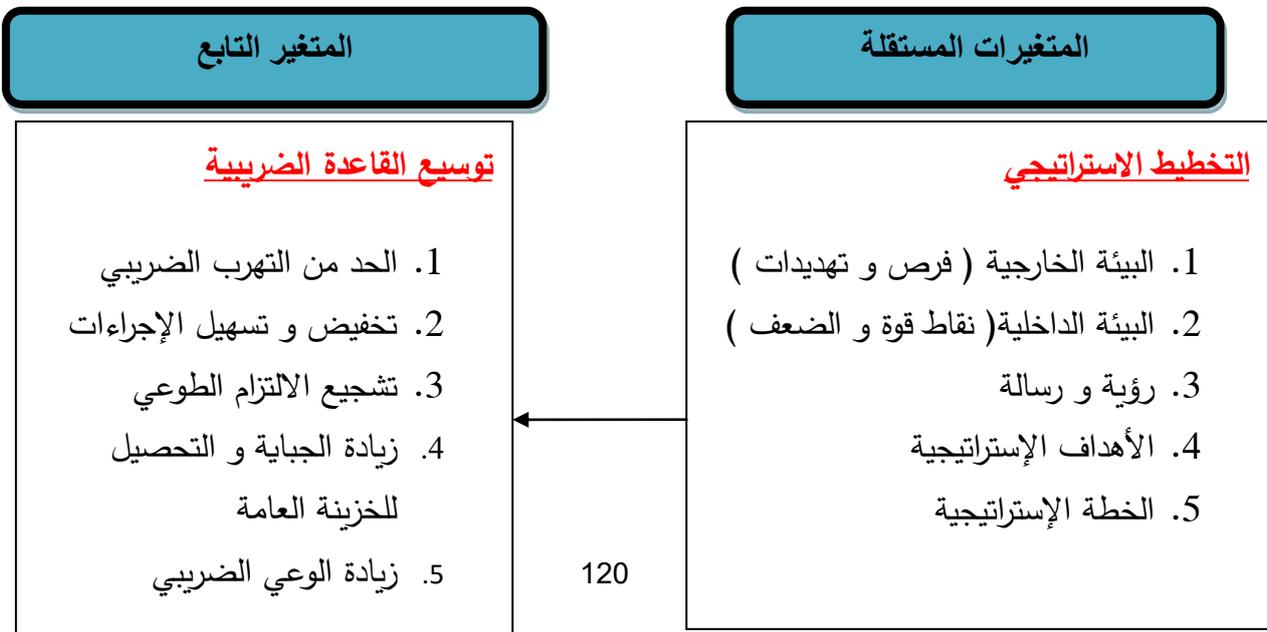
المجال	معاملات الاستخراج (القيمة العظمى-القيمة الصغرى)
التخطيط الاستراتيجي	0.57-0.87
توسيع القاعدة الضريبية	0.6-0.85
الدرجة الكلية	0.74-0.92

### 8-3 خطوات تطبيق الدراسة:

بعد أن تم التأكد من صدق و ثبات أداة القياس ، تم توزيع ( 135 ) استبانته على عينة الدراسة المختارة. تم توزيع جميع الاستبانات يدويا على عينة الدراسة، و أرفق مع الاستبانته ما يشير إلى أن هذه الدراسة هي جزء من متطلبات الحصول على درجة الماجستير في إدارة الأعمال بجامعة الخليل مع التأكيد على الحفاظ على سرية المعلومات التي سوف يتم الحصول عليها من قبل الباحثة و سوف لا تستخدم إلا لأغراض الدراسة فقط. قام الموظفون بتعبئة الاستبانته بما هو مطلوب منهم وبعد ذلك تم جمع الاستبانات منهم وقد بلغت الاستبانات المستردة (96) استبانة بنسبة ( 71% ).

### 9-3 أنموذج الدراسة

الشكل ( 16 ) أنموذج الدراسة



### 10-3 أساليب تحليل البيانات

لأغراض تحقيق أهداف الدراسة و اختبار فرضياتها، تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي لبيان علاقة التخطيط الاستراتيجي بتوسيع القاعدة الضريبية لدى ضريبة الدخل. و من الأساليب الإحصائية المستخدمة في تحليل البيانات بعض مقاييس النزعة المركزية و مقاييس التشتت كالمتوسطات الحسابية و الانحرافات المعيارية و النسب المئوية و التكرارات، ليتسنى وصف إجابات عينة الدراسة عن الاستبانات. كما تم استخدام الإحصاء الاستنتاجي و الممثل باختبار الانحدار الخطي المتعدد المبني على طريقة التجسير ( Ridge Regression ) و مصفوفة معاملات الارتباط ( Correlation Matrix ) لاختبار فرضيات الدراسة باستخدام برنامج الرزم الإحصائية SPSS . و كذلك تم عمل مقارنة للجباية المتوقعة مع الجباية الفعلية للسنوات 2014 و 2015 . و تم عمل مقارنة لأعداد المكلفين المتوقع مع أعداد المكلفين الفعلي للسنوات 2013 و 2014 و 2015 . و كذلك تم عمل تحليل محتوى لرؤية و رسالة و أهداف ضريبة الدخل.

### 11-3 معيار الحكم على درجة الموافقة ( مفتاح التصحيح )

بعد إعطاء اتجاهات أفراد العينة أرقاما تمثل أوزانها لاتجاهاتهم من (1 \_ 5)، تم حساب فرق أدنى قيمة وهي 1 من أعلى قيمة وهي 5 = 4 وهو ما يسمى المدى، ثم تم قسمة قيمة المدى على عدد المجالات المطلوبة في الحكم على النتائج وهو 5 ليصبح الناتج =  $5/4 = 0.8$ ، وبالتالي نستمر في زيادة هذه القيمة ابتداء من أدنى قيمة وذلك لإعطاء الفترات الخاصة بتحديد الحالة أو الاتجاه بالاعتماد على الوسط الحسابي، والجدول (9) يوضح ذلك :

جدول (9) : معيار الحكم على درجة الموافقة عندما يكون سلم الإجابات في الاستبيان خماسيا

الحالة	الوسط الحسابي
منخفضة جدا	1.80 فأقل
منخفضة	من 1.81 _ 2.60
متوسطة	من 2.61 _ 3.40
مرتفعة	من 3.41 _ 4.20
مرتفعة جدا	من 4.21 فأكثر

### 12-3 اختبار التوزيع الطبيعي Normal Distribution Test

تم استخدام اختبار ( K-S ) Kolmogorov – Smirnov Test لاختبار ما إذا كانت مصفوفة البواقي (Residuals) لمعادلة الانحدار تتبع التوزيع الطبيعي من عدمه، و هو اختبار ضروري لاختبار الفرضيات لأن معظم الاختبارات المعلمية تشترط أن يكون توزيع البيانات طبيعياً، ويوضح الجدول ( 10 ) نتائج هذا الاختبار، حيث إن قيمة مستوى الدلالة (Sig. > 0.05) لكل مجال أكبر من 0.05 , وهذا يدل على أن مصفوفة البواقي لنماذج الانحدار التي تم استخدامها تتبع التوزيع الطبيعي مما يدل على أن نتائج تحليلات الانحدار التي تم الحصول عليها موثوقة وغير مغالطة و يجب استخدام الاختبارات المعلمية.

جدول ( 10 ): نتائج اختبارات التوزيع الطبيعي (Sample K-S test)

مستوى الدلالة الإحصائية Sig.	قيم اختبار Z Kolmogorov-Smirnov	مصفوفة البواقي لانحدار:
0.200	0.067	التخطيط الاستراتيجي على توسيع القاعدة الضريبية

## الفصل الرابع

### 1-4 تحليل النتائج :

الإجابة على أسئلة الدراسة :

السؤال الأول : هل يتم ممارسة التخطيط الاستراتيجي ( تحليل البيئة الخارجية ، تحليل البيئة الداخلية ، الرؤية و الرسالة ، الأهداف الإستراتيجية ، الخطة الإستراتيجية ) لدى ضريبة الدخل و ما علاقته بتوسيع القاعدة الضريبية؟

و للإجابة على هذا السؤال تم استخراج المتوسطات الحسابية من خلال عرض أقل قيمة و أعلى قيمة لمجموع استجابات أفراد العينة و الانحراف المعياري و ترتيب كل فقرة من فقرات الاستبانة بالنسبة للبعد التي تنتمي له ، و قد تمت الإجابة على السؤال من خلال خمسة جداول تناقش كل عنصر من عناصر التخطيط الاستراتيجي، و فيما يلي عرض لنتائج السؤال الأول و تفسير النتائج.

### المحور الأول : تحليل البيئة الخارجية ( الفرص و التهديدات )

الجدول ( 11 ) يبين الأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية و معيار الحكم على درجة الموافقة لإجابات المبحوثين على فقرات الاستبيان المتعلقة بتحليل البيئة الخارجية (الفرص و التهديدات):

الجدول ( 11 ) : الأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية لفقرات الأداة المتعلقة بتحليل البيئة الخارجية (الفرص و التهديدات).

الرقم	تحليل البيئة الخارجية (الفرص و التهديدات)	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	معيار الحكم على درجة الموافقة
7	لدى ضريبة الدخل المرونة لمقابلة المتغيرات التي تحدث في بيئتها الخارجية و التكيف معها .	3.27	0.99	متوسطة
6	تحدد ضريبة الدخل بدقة أنواع و طبيعة	3.26	1.02	متوسطة

			المكلفين و جميع احتياجات الأطراف المستفيدة من خدماتها .	
متوسطة	1.01	2.99	يتم الاطلاع على تجارب متميزة للمؤسسات الأخرى في مجال التخطيط الاستراتيجي للاستفادة منها .	3
متوسطة	1.11	2.89	تقوم ضريبة الدخل بتحليل البيئة الخارجية، للتعرف على التهديدات و الفرص التي تواجه ضريبة الدخل .	1
متوسطة	1.09	2.82	يتم التعاون بين ضريبة الدخل و جميع مؤسسات المجتمع المحلي و ذلك من اجل محو أمية المكلفين الضريبية و نشر التوعية الضريبية بكافة الوسائل المتاحة .	4
متوسطة	0.99	2.77	تتوفر قاعدة بيانات لدى ضريبة الدخل حول البيئات المختلفة (الاجتماعية، التكنولوجية، السياسية، الاقتصادية ...) للتعرف على المتغيرات المختلفة التي يمكن أن تؤثر عليها في المستقبل.	2
متوسطة	1.10	2.76	يتم التعاون بين ضريبة الدخل و جميع مؤسسات المجتمع المحلي من اجل تبادل المعلومات اللازمة للتخطيط الاستراتيجي.	5
متوسطة	0.75	2.97	الدرجة الكلية	

نلاحظ من خلال الجدول ( 11 ) مدى أهمية كل فقرة من الفقرات تبعاً لإجابات عينة الدراسة ،  
حيث تبين أن أعلى درجة موافقة كلية كانت نحو الفقرة رقم ( 7 ) بمتوسط حسابي مقداره (3.27)

وانحراف معياري مقداره (0.99) و درجة موافقة متوسطة، و التي أظهرت أن ضريبة الدخل لديها المرونة لمقابلة المتغيرات التي تحدث في بيئتها الخارجية و التكيف معها، و هذا يعبر عن مدى اهتمام ضريبة الدخل لاكتشاف بيئتها الخارجية بهدف تحديد الفرص و استغلالها لتحقيق أهدافها الإستراتيجية و تحديد التهديدات ( المخاطر ) المحتملة التي قد تؤثر سلباً على تحقيق أهدافها الإستراتيجية و وضع الخطط الإستراتيجية المناسبة للتكيف مع البيئة الخارجية و تحقق أهداف ضريبة الدخل في آن واحد، بحيث يكون لدى المديرين وعي بما يحدث من تغيرات في البيئة الخارجية و التأقلم معه.

و أقلها درجة موافقة كانت نحو الفقرة رقم ( 5 ) بمتوسط حسابي مقداره (2.76) وانحراف معياري مقداره (1.1) و درجة موافقة متوسطة، و المتعلقة بالتعاون بين ضريبة الدخل و جميع مؤسسات المجتمع المحلي من اجل تبادل المعلومات اللازمة للتخطيط الاستراتيجي، حيث تبين غياب التنسيق بين الإدارات الضريبية التابعة لوزارة المالية ( ضريبة الدخل ، ضريبة القيمة المضافة، الجمارك و المكوس، الأملاك ... ) و كذلك مختلف الوزارات و المؤسسات القطاع الخاص و مؤسسات المجتمع المحلي في مجال تبادل المعلومات اللازمة للتخطيط الاستراتيجي، الأمر الذي يترتب على ضريبة الدخل التواصل مع الإدارة العليا في وزارة المالية لتعزيز التعاون بين الإدارات الضريبية التابعة لها و توثيق العلاقة مع القطاع الخاص و الوزارات و مؤسسات المجتمع المحلي للحصول على المعلومات اللازمة للتخطيط الاستراتيجي من اجل تصميم خطة إستراتيجية بناءً على معلومات حقيقية و صحيحة و تمكّنها من تحليل بيئتها الخارجية التي تؤثر إيجاباً و سلباً على تحقيق أهدافها الإستراتيجية. و من شأن ذلك أن يسهم في تعزيز التعاون و مستوى القبول و التفهم لغايات ضريبة الدخل و أهدافها المنشودة.

كما يتضح من الجدول ( 11 ) بأن الدرجة الكلية لتحليل البيئة الخارجية (الفرص و التهديدات) لدى ضريبة الدخل كانت متوسطة، أي يرى موظفو ضريبة الدخل أن تحليل البيئة الخارجية لضريبة الدخل يمكنها من التعرف على الظروف المحيطة بها و التنبه للفرص و التهديدات التي تؤثر عليها مستقبلاً، و يكون لديها المرونة للتكيف معها، حيث بلغ المتوسط الحسابي للأسئلة مجتمعة (2.97) و درجة موافقة متوسطة، و انحراف معياري مقداره (0.75) مما يدل على توسط التشتت في آراء واتجاهات المبحوثين مما يشير إلى توسط تقارب الآراء والاتجاهات المبحوثين.

المحور الثاني : تحليل البيئة الداخلية ( نقاط القوة و نقاط الضعف )

الجدول ( 12 ) يبين الأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية و معيار الحكم على درجة الموافقة لإجابات المبحوثين على فقرات الاستبيان المتعلقة بتحليل البيئة الداخلية (نقاط القوة و نقاط الضعف):

الجدول ( 12 ) : الأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية لفقرات الأداة المتعلقة بتحليل البيئة الداخلية (نقاط القوة و نقاط الضعف).

الرقم	تحليل البيئة الداخلية (نقاط القوة و نقاط الضعف)	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	معيار الحكم على درجة الموافقة
12	يوجد وضوح في السلطات و الصلاحيات الممنوحة للموظفين .	3.51	0.99	مرتفعة
13	أماكن العمل في ضريبة الدخل مناسبة لتقديم خدمة متميزة للمكلفين و كسب ثقتهم و احترامهم .	3.35	1.01	مرتفعة
9	تتوفر المهارات اللازمة لعملية التخطيط الاستراتيجي لدى القيادة العليا و الموظفين في ضريبة الدخل .	3.24	0.94	متوسطة
8	تقوم ضريبة الدخل بتحليل البيئة الداخلية للتعرف على نقاط الضعف و نقاط القوة فيها.	3.22	1.00	متوسطة
10	تعتمد ضريبة الدخل على معلومات و إحصائيات دقيقة عن واقعها الداخلي .	3.01	0.92	متوسطة
11	يعكس الهيكل التنظيمي لضريبة الدخل الاختصاصات الوظيفية بشكل جيد لإزالة	2.97	0.99	متوسطة

			الازدواجية في الاختصاصات و تحقيق العدالة بين الموظفين .	
منخفضة	1.12	2.57	تتوافر لضريبة الدخل جميع الإمكانيات المادية اللازمة من اجل تنفيذ استراتيجياتها	14
منخفضة	1.12	2.53	لدى ضريبة الدخل اهتمام بالكادر الوظيفي ذوي المؤهلات العلمية و الخبرات الجيدة الذي يؤدي إلى زيادة الثقة بالجهاز الضريبي.	15
متوسطة	0.66	3.05	الدرجة الكلية	

نلاحظ من خلال الجدول ( 12 ) مدى أهمية كل فقرة من الفقرات تبعاً لإجابات عينة الدراسة ، حيث تبين أن أعلى درجة موافقة كلية كانت نحو الفقرة رقم ( 12 ) بمتوسط حسابي مقداره (3.51) وانحراف معياري مقداره (0.99) و درجة موافقة مرتفعة، و التي أظهرت بأنه يوجد وضوح في السلطات و الصلاحيات الممنوحة للموظفين و الذي يمكن الموظفين من تحديد الأنشطة و المهام الأساسية المطلوب منهم تنفيذها و الذي بدوره يؤدي إلى منع الازدواجية في العمل و تسهيل الإجراءات المتبعة و تقديم خدمة أفضل للمكلفين.

و أقلها درجة موافقة كانت نحو الفقرة رقم ( 15 ) بمتوسط حسابي مقداره (2.53) وانحراف معياري مقداره (1.12) وبدرجة موافقة منخفضة ، و المتعلقة باهتمام ضريبة الدخل بالكادر الوظيفي ذوي المؤهلات العلمية و الخبرات الجيدة الذي يؤدي إلى زيادة الثقة بالجهاز الضريبي، حيث يعتبر العنصر البشري رأس المال لأي مؤسسة و بالتالي لا بد من الاستثمار في هذا العنصر من أجل الارتقاء بالمؤسسة و لتحقيق الأهداف الإستراتيجية التي تسعى لتحقيقها و بالتالي يجب على الإدارة العامة في ضريبة الدخل الاهتمام بالكادر الوظيفي لديها و الذي يتوقف عليها نجاح النظام الضريبي في تحقيق أهدافه في ظل التحديات الداخلية و الخارجية و ضمان الاستخدام الأمثل و الفعال للموارد البشرية و الاهتمام بدراسة الكادر الوظيفي لديها و اختيار الموظفين وفق معايير الكفاءة العلمية و الخبرة العملية و الإلتقان لفن التعامل مع المكلفين، و العمل على تطوير

الموظفين و تدريبهم و رفع مستوى قدراتهم و بناء الشخصية القادرة على العمل في ظل أصعب الظروف.

كما يتضح من خلال الجدول ( 12 ) بأن الدرجة الكلية لتحليل البيئة الداخلية (نقاط القوة و نقاط الضعف) كانت متوسطة، أي يرى الموظفون لدى ضريبة الدخل إن تحليل البيئة الداخلية يساهم في تمكين ضريبة الدخل في إلقاء نظرة تفصيلية على داخل التنظيم المؤسسي لديها لتحديد مستويات الأداء و مجالات القوة و مجالات الضعف لديها، و استغلالها بالشكل المثالي من اجل تحقيق أهدافها الإستراتيجية، حيث بلغ المتوسط الحسابي للأسئلة مجتمعة (3.05) و انحراف معياري مقداره (0.66) مما يدل على توسط التشتت في آراء واتجاهات المبحوثين مما يشير إلى توسط تقارب الآراء والاتجاهات للمبحوثين.

### المحور الثالث : الرؤية و الرسالة

#### رؤية ضريبة الدخل

نظام ضريبي كفؤ و فعال ، يحقق الإيرادات الضريبية المستهدفة و يعزز المناخ الاستثماري ، و يقدم الخدمة المثلى للمكلفين بعدالة و شفافية.

#### رسالة ضريبة الدخل

رفع كفاءة و فاعلية الدائرة في تقدير و تحصيل الضريبة لتحقيق الأهداف الوطنية من خلال نشر الوعي الضريبي و تعزيز فلسفة التقدير الذاتي و تشجيع الاستجابة الطوعية لدى المكلفين و توسيع القاعدة الضريبية و معالجة حالات التهرب الضريبي و تأهيل العاملين في الدائرة و تقديم خدمات ذات جودة عالية.

الجدول ( 13 ) يبين الأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية و معيار الحكم على درجة الموافقة لإجابات المبحوثين على فقرات الاستبيان المتعلقة بالرؤية و الرسالة:

الجدول (13): الأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية لفقرات الأداة المتعلقة بالرؤية و الرسالة.

الرقم	الرؤية و الرسالة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	معيار الحكم على درجة الموافقة
19	الرؤية الإستراتيجية لضريبة الدخل تهدف إلى إيجاد نظام ضريبي كفؤ و فعال من أجل كسب ثقة المكلفين في الإدارة الضريبية و تشجيع الالتزام الطوعي .	3.58	0.91	مرتفعة
25	رسالة ضريبة الدخل تدعم بناء الثقة في معالجة الملفات الضريبية و الذي من شأنه التشجيع على الالتزام الطوعي للمكلفين .	3.50	0.96	مرتفعة
22	الرؤية الإستراتيجية و رسالة ضريبة الدخل تهدف إلى نشر الوعي الضريبي و تعزيز فلسفة التقدير الذاتي .	3.49	0.91	مرتفعة
26	تهدف رسالة ضريبة الدخل إلى نشر الوعي الضريبي و تعزيز فلسفة التقدير الذاتي .	3.48	0.96	مرتفعة
20	الرؤية الإستراتيجية لضريبة الدخل تعمل على رفع جودة الخدمات المقدمة للمكلفين .	3.45	0.92	مرتفعة
27	تهدف رسالة ضريبة الدخل إلى الإشراف و المتابعة الدائمة للمكلفين من أجل تسدد الضرائب لزيادة الجباية و التحصيل .	3.45	0.97	مرتفعة
23	رسالة ضريبة الدخل تهدف إلى إيجاد إدارة ضريبة متطورة تعمل على إحكام الرقابة	3.43	0.99	مرتفعة

			على المجتمع الضريبي .	
مرتفعة	0.88	3.42	الرؤية الإستراتيجية لضريبة الدخل تعمل على دعم الموارد السيادية للدولة .	18
مرتفعة	0.94	3.42	رسالة ضريبة الدخل تهدف إلى تبسيط و تسهيل إجراءات تعامل الإدارة الضريبية مع المكلفين .	24
مرتفعة	0.91	3.41	رسالة ضريبة الدخل محددة و مكتوبة و متاحة للجميع.	17
متوسطة	1.01	3.39	الرؤية الإستراتيجية لضريبة الدخل تهدف إلى تقديم الخدمة المثلى للمكلفين بعدالة و شفافية	21
متوسطة	1.04	3.25	تمتلك ضريبة الدخل رؤية إستراتيجية واضحة و مكتوبة تحدد ما تريد أن تصل إليه .	16
مرتفعة	0.77	3.44	الدرجة الكلية	

نلاحظ من خلال الجدول ( 13 ) مدى أهمية كل فقرة من الفقرات تبعاً لإجابات عينة الدراسة ، حيث تبين أن أعلى درجة موافقة كلية كانت نحو الفقرة رقم ( 19 ) بمتوسط حسابي مقداره (3.58) وانحراف معياري مقداره (0.91) و درجة موافق مرتفعة و التي أظهرت أن الرؤية الإستراتيجية لضريبة الدخل تهدف إلى إيجاد نظام ضريبي كفؤ و فعال من أجل كسب ثقة المكلفين في الإدارة الضريبية و تشجيع الالتزام الطوعي. حيث تعبر رؤية ضريبة الدخل عن المشهد المستقبلي الذي تريد تحقيقه ( إلى أين نحن ذاهبون ؟).

و أقلها درجة موافقة كانت نحو الفقرة رقم ( 16 ) بمتوسط حسابي مقداره (3.25) وانحراف معياري مقداره (1.04) و درجة موافقة متوسطة، و المرتبطة بامتلاك ضريبة الدخل رؤية إستراتيجية واضحة و مكتوبة تحدد ما تريد أن تصل إليه.

كما يتضح من خلال الجدول ( 13 ) بأن الدرجة الكلية للرؤية و الرسالة كانت مرتفعة، أي يرى موظفين ضريبة الدخل أنها تمتلك رؤية و رسالة، و هي مكتوبة، و محدده، و واضحة، و تعبر عن الغايات المراد بلوغها، و تعكس فلسفة الإدارة العليا لضريبة الدخل و أولوياتها، و هذا بديهي لأنه إذا لم يكون هناك رؤية و رسالة لضريبة الدخل فلا داعي و لا مسوغ لوجودها. حيث بلغ المتوسط الحسابي للأسئلة مجتمعة (3.44) و انحراف معياري مقداره (0.77) مما يدل على ارتفاع التشتت في آراء واتجاهات المبحوثين مما يشير إلى انخفاض تقارب الآراء والاتجاهات للمبحوثين.

#### المحور الرابع : الأهداف الإستراتيجية

##### أهداف ضريبة الدخل

1. إدارة عملية فرض الضريبة و تحصيلها بكفاءة و فعالية و متابعة الإجراءات المتعلقة بها.
2. تنمية و نشر الوعي الضريبي لدى المكلفين تشجيعهم على الاستجابة الطوعية.
3. رفع كفاءة العاملين في الدائرة إدارياً و فنياً و قانونياً.
4. مواكبة التطورات العالمية في مجال الضرائب و تحديث التشريعات الضريبية لتحقيق الإيرادات الضريبية المستهدفة بما لا يتعارض مع تشجيع الاستثمار و تحقيق العدالة الضريبية.
5. توفير مصدر إيرادات للخبزينة العامة للمساهمة في تغطية الالتزامات المالية للدولة.
6. توسيع القاعدة الضريبية.
7. مكافحة التهرب الضريبي.

الجدول ( 14 ) يبين الأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية و معيار الحكم على درجة الموافقة لإجابات المبحوثين على فقرات الاستبيان المتعلقة بالأهداف الإستراتيجية :

الجدول ( 14 ) : الأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية لفقرات الأداة المتعلقة بالأهداف الإستراتيجية.

الرقم	الأهداف الإستراتيجية	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	معيار الحكم على درجة الموافقة
31	من الأهداف الإستراتيجية لضريبة الدخل زيادة الحصيلة الضريبية للخزينة من خلال تحقيق المستهدف و المرتبط من الحصيلة الضريبية.	3.81	0.91	مرتفعة
34	من الأهداف الإستراتيجية لضريبة الدخل رفع معدلات التزام المكلفين بتقديم الإقرار الضريبي طوعية .	3.67	0.97	مرتفعة
33	من الأهداف الإستراتيجية لضريبة الدخل تبسيط و تسهيل إجراءات تعامل المكلفين مع الإدارة الضريبية .	3.64	0.84	مرتفعة
32	من الأهداف الإستراتيجية لضريبة الدخل تطوير و تحسين مستوى الخدمات المقدمة للمكلفين لتشجيعهم على الالتزام الطوعي .	3.53	0.97	مرتفعة
35	من الأهداف الإستراتيجية لضريبة الدخل تحقيق الترابط و التناسق و التكامل بين الإدارات المختلفة	3.48	0.97	مرتفعة
29	تأخذ ضريبة الدخل بعين الاعتبار الظروف التي يمر بها الشعب الفلسطيني عند صياغة الأهداف الإستراتيجية.	3.33	0.99	متوسطة
28	أهداف ضريبة الدخل واقعية و قابلة للقياس و لها وقت محدد.	3.32	1.00	متوسطة
30	تراعي ضريبة الدخل عند وضع الأهداف	3.21	1.06	متوسطة

			الإستراتيجية إمكاناتها الداخلية المتاحة.
مرتفعة	0.71	3.50	الدرجة الكلية

نلاحظ من خلال الجدول ( 14 ) مدى أهمية كل فقرة من الفقرات تبعاً لإجابات عينة الدراسة، حيث تبين أن أعلى درجة موافقة كلية كانت نحو الفقرة رقم ( 31 ) بمتوسط حسابي مقداره (3.81) وانحراف معياري مقداره (0.91) و درجة موافقة مرتفعة و التي أظهرت أن من الأهداف الإستراتيجية لضريبة الدخل زيادة الحصيلة الضريبية للخرينة من خلال تحقيق المستهدف و المربوط من الحصيلة الضريبة. و هذا يفسر أن الأهداف الإستراتيجية لضريبة الدخل تسعى إلى تحقيق النتائج المطلوبة لترجمة رؤية و رسالة ضريبة الدخل إلى واقع عملي، حيث تسعى ضريبة الدخل لزيادة الحصيلة الضريبية للخرينة العامة لتتمكن الدولة من تحقيق التنمية المستدامة و تحقيق الاستقرار و التوازن للاقتصاد الوطني في كافة قطاعاته و تحقيق الرفاهية للشعب الفلسطيني.

و أقلها درجة موافقة كانت نحو الفقرة رقم ( 30 ) بمتوسط حسابي مقداره (3.21) وانحراف معياري مقداره (1.06) و درجة موافقة متوسطة، و المتعلقة بأن ضريبة الدخل تراعي عند وضع الأهداف الإستراتيجية إمكاناتها الداخلية المتاحة، حيث يجب على ضريبة الدخل عند تحليل بيئتها الداخلية، تحدد إمكاناتها الداخلية المتاحة لديها و أن تراعي عند وضع الأهداف الإستراتيجية إمكاناتها المتاحة اللازمة لتحقيق أهدافها الإستراتيجية وفق ما هو مرسوم لها.

كما يتضح من خلال الجدول ( 14 ) بأن الدرجة الكلية للأهداف الإستراتيجية كانت مرتفعة، أي يرى موظفو ضريبة الدخل أن الأهداف الإستراتيجية لضريبة الدخل تؤدي إلى تحقيق رؤية و رسالة ضريبة الدخل و هي زيادة الحصيلة الضريبية و رفع معدلات الالتزام الطوعي لدى المكلفين و تبسيط و تسهيل الإجراءات و تحسين مستوى الخدمات المقدمة للمكلفين. حيث بلغ المتوسط الحسابي للأسئلة مجتمعة (3.5) مع انحراف معياري مقداره (0.71) مما يدل على توسط التشتت في آراء واتجاهات المبحوثين مما يشير إلى توسط تقارب الآراء والاتجاهات للمبحوثين.

## المحور الخامس : الخطة الإستراتيجية

الجدول ( 15 ) يبين الأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية معيار الحكم على درجة الموافقة لإجابات المبحوثين على فقرات الاستبيان المتعلقة بالخطة الإستراتيجية :

الجدول ( 15 ) : الأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية لفقرات الأداة المتعلقة بالخطة الإستراتيجية.

الرقم	الخطة الإستراتيجية	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	معيار الحكم على درجة الموافقة
41	تحتوي الخطة الإستراتيجية على سياسات و موازنات و برامج خاصة بجميع أوجه نشاط ضريبة الدخل (موارد بشرية، موارد مالية..).	3.25	0.93	متوسطة
37	يتم تصميم خطة الإستراتيجية لضريبة الدخل متوافقة مع رؤيتها و رسالتها و أهدافها و برامج قابلة للتنفيذ .	3.11	0.96	متوسطة
42	تطبق ضريبة الدخل معايير و مؤشرات أداء واضحة للحكم على الخطة .	3.03	0.93	متوسطة
43	يتم تعديل الخطة الإستراتيجية بناءً على التغذية الراجعة .	3.03	0.96	متوسطة
36	تضع ضريبة الدخل بدائل إستراتيجية مناسبة الأجل تغطي فترة زمنية مستقبلية .	2.89	0.95	متوسطة
40	يتم مراعاة الموارد المادية المتاحة عند تصميم الخطة الإستراتيجية.	2.77	1.04	متوسطة

منخفضة	0.96	2.58	تشارك ضريبة الدخل المستفيدين من المجتمع المحلي عند إعداد خطتها الإستراتيجية .	39
منخفضة	1.00	2.57	يشارك كل الموظفين في عملية التخطيط الاستراتيجي كل حسب عمله.	38
متوسطة	0.76	2.90	الدرجة الكلية	

نلاحظ من خلال الجدول ( 15 ) مدى أهمية كل فقرة من الفقرات تبعاً لإجابات عينة الدراسة ، حيث تبين أن أعلى درجة موافقة كلية كانت الفقرة رقم ( 41 ) بمتوسط حسابي مقداره (3.25) وانحراف معياري مقداره (0.93) و درجة موافقة متوسطة و التي أظهرت بأن الخطة الإستراتيجية تحتوي على سياسات و موازنات و برامج خاصة بجميع أوجه نشاط ضريبة الدخل (موارد بشرية، موارد مالية ....).حتى تتمكن من التوظيف الأمثل للإمكانات المادية و البشرية في ضريبة الدخل نحو تحقيق أفضل أداء ممكن و تحقيق أهدافها الإستراتيجية.

و أقلها درجة موافقة كانت نحو الفقرة رقم ( 38 ) بمتوسط حسابي مقداره (2.57) وانحراف معياري مقداره (1) و درجة موافقة منخفضة و المتعلقة بمشاركة كل الموظفين في عملية التخطيط الاستراتيجي كل حسب عمله. و الذي قد يعزى إلى أن الإدارة العامة لضريبة الدخل تقوم بوضع الخطة الإستراتيجية و لا يشارك الموظفين في المديرية في وضعها و تصل الخطط جاهزة للتنفيذ.يتطلب التخطيط الاستراتيجي توافر قاعدة للمشاركة الواسعة من مدراء دوائر و رؤساء الأقسام و الوحدات الإدارية لإبداء الرأي و طرح الأفكار الجديدة و مناقشتها لغرض اتخاذ قرارات جماعية بما يعزز مفهوم العمل الجماعي المشترك و يرسخ مبدأ المسؤولية التضامنية كل من موقعه الوظيفي و الإداري.

كما يتضح من خلال الجدول ( 15 ) بأن الدرجة الكلية للخطة الإستراتيجية كانت متوسطة، أي يرى موظفو ضريبة الدخل أن الخطة الإستراتيجية لضريبة الدخل تحدد كيفية تحقيق رؤيتها و رسالتها و أهدافها و تحتوي على سياسات و موازنات و البرامج اللازمة لتحقيقها. حيث بلغ المتوسط الحسابي للأسئلة مجتمعة (2.9) مع انحراف معياري مقداره (0.76) مما يدل على ارتفاع التشتت في آراء واتجاهات المبحوثين مما يشير إلى انخفاض تقارب الآراء والاتجاهات للمبحوثين.

و يمكن أن نلخص النتائج السابقة لعناصر التخطيط الاستراتيجي في الجدول ( 16 ) الذي يبين الأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية لعناصر التخطيط الاستراتيجي:

الجدول ( 16 ): الأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية لعناصر التخطيط الاستراتيجي.

الرقم	عناصر التخطيط الاستراتيجي	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	مقياس الحكم على درجة الموافقة
1	الأهداف الإستراتيجية	3.50	0.71	مرتفعة
2	الرؤية و الرسالة	3.44	0.77	مرتفعة
3	تحليل البيئة الداخلية (نقاط القوة و نقاط الضعف)	3.05	0.66	متوسطة
4	تحليل البيئة الخارجية (الفرص و التهديدات)	2.97	0.75	متوسطة
5	الخطة الإستراتيجية	2.90	0.76	متوسطة
	الدرجة الكلية	3.17	0.61	متوسطة

يتضح من خلال الجدول ( 16 ) بأن أهم عناصر التخطيط الاستراتيجي هو (الأهداف الإستراتيجية) بمتوسط حسابي مقداره (3.5) يليه (الرؤية و الرسالة) بمتوسط حسابي مقداره (3.44) ثم تحليل البيئة الداخلية (نقاط القوة و نقاط الضعف) بمتوسط حسابي مقداره (3.05) ثم تحليل البيئة الخارجية (الفرص و التهديدات) بمتوسط حسابي مقداره (2.97) وأخيرا الخطة الإستراتيجية بمتوسط حسابي مقداره (2.9).

كما يبين الجدول ( 16 ) بأن الدرجة الكلية للتخطيط الاستراتيجي كانت متوسطة، حيث بلغ المتوسط الحسابي لهذه الدرجة على الدرجة الكلية للمقياس (3.17) مع انحراف معياري مقداره (0.61) مما يدل على توسط التشتت في آراء واتجاهات المبحوثين مما يشير إلى توسط تقارب الآراء والاتجاهات.

و تعزو الباحثة الدرجة المتوسطة لممارسة التخطيط الإستراتيجية إلى العديد من العوامل : منها  
حادثة استخدام التخطيط الاستراتيجي في ضريبة الدخل، رغم بدء تطبيقه في ضريبة الدخل منذ  
فترة ليست بسيطة، و ربما يعود إلى الاعتقاد بأن التخطيط الاستراتيجي هو مسؤولية الإدارة العليا  
لضريبة الدخل و أن دور دوائر ضريبة الدخل المنتشرة في جميع مدن الضفة الغربية يقتصر على  
التنفيذ و القيام بمهام يومية موكله إليها و على هذا الأساس فإن الأرضية المطلوبة لتطبيق  
التخطيط الاستراتيجي، لم تكن متوفرة في دوائر ضريبة الدخل بالشكل الملائم ، و من الأمثلة على  
ذلك ثقافة التخطيط الاستراتيجي، و المشاركة الجماعية للموظفين في التخطيط و مشاركة  
مؤسسات المجتمع المحلي في التخطيط، و بالإضافة إلى ما سبق، فإن التخطيط الاستراتيجي  
يحتاج إلى إمكانات مادية و بشرية لتطبيقه، و يجب على وزارة المالية تخصيص جزء من الموازنة  
للتخطيط الاستراتيجي و عدم ربط التخطيط الاستراتيجي بالمساعدات الخارجية، و أما بالنسبة  
للإمكانات البشرية، يجب على الإدارة العامة لضريبة الدخل توفير الكادر الوظيفي ذو الكفاءة و  
الخبرة العالية و الاهتمام بالتدريب المتواصل في جميع أعمال فحص و ربط و تحصيل الضريبة، و  
تخطيط و تصميم برامج تدريبية لتحسين لغة الحوار و التخاطب بين العاملين بالإدارة الضريبية و  
المتعاملين معها. و الاهتمام بالعنصر البشري لدى ضريبة الدخل و الذي يتوقف عليها نجاح  
النظام الضريبي في تحقيق أهدافه في ظل التغيرات الكثيرة في البيئة الداخلية و الخارجية و ضمان  
تحقيق الاستخدام الأمثل و الفعال للموارد البشرية.

**السؤال الثاني : ما أهم وسائل توسيع القاعدة الضريبية لدى ضريبة الدخل ؟**

و للإجابة على هذا السؤال تم استخراج المتوسطات الحسابية من خلال عرض أقل قيمة و أعلى قيمة لمجموع استجابات أفراد العينة و الانحراف المعياري و ترتيب كل فقرة من فقرات الاستبانة بالنسبة للبعد التي تنتمي له، و ستم الإجابة على السؤال من خلال خمسة جداول تناقش وسائل توسيع الضريبية، و فيما يلي عرض لنتائج السؤال الرابع و تفسير النتائج.

**المحور الأول : الحد من التهرب الضريبي**

الجدول ( 17 ) يبين الأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية و معيار الحكم على درجة الموافقة لإجابات المبحوثين على فقرات الاستبيان المتعلقة بالحد من التهرب الضريبي:

الجدول (17): الأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية لفقرات الأداة المتعلقة بالحد من التهرب الضريبي.

الرقم	الحد من التهرب الضريبي	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	معيار الحكم على درجة الموافقة
48	هناك صلاحيات كافية لمراجعة ملفات و سجلات المكلفين للوصول إلى المعلومات التي بحوزة المكلفين و غيرهم من الأطراف (حق الاطلاع).	3.59	1.04	مرتفعة
44	يتم زيادة كفاءة و نزاهة الإدارة الضريبية في تنفيذ النظام الضريبي.	3.52	1.01	مرتفعة
51	يتم تنظيم دورات متخصصة في وسائل كشف التهرب الضريبي.	3.35	1.10	متوسطة
55	يتم العمل على ترسيخ مبدأ العدالة الضريبية (نسب الضريبة، الإعفاءات) و ذلك لزيادة الثقة بين المكلفين و ضريبة الدخل.	3.26	1.14	متوسطة

متوسطة	1.05	3.20	يتم إصدار تقارير شهرية و دورية عن عدد المكلفين المسجلين.	50
متوسطة	1.12	3.09	يتم مراجعة قانون ضريبة الدخل و عمل التعديلات اللازمة عليه بحيث لا يتضمن ثغرات تترك مجالاً للتهرب.	52
متوسطة	1.09	3.08	يتم العمل على زيادة الشفافية في إنفاق المالي العام، و ذلك من خلال تحسن الخدمات العامة، مثل : الخدمات الصحية، و التعليم.	56
متوسطة	1.09	3.07	يتم اعتماد منهجية و برنامج مكثف لمتابعة المكلفين غير المسجلين.	45
متوسطة	1.09	3.01	يتم التنسيق و التعاون مع الوزارات و المؤسسات و النقابات و الغرف التجارية للحصول على بيانات عن المكلفين المتخلفين عن التسجيل و العمل على تسجيلهم على نظام الحاسوب الضريبي.	46
متوسطة	1.23	3.01	يتم تطبيق نظام العقوبات و الغرامات المالية على المتخلفين عن التسجيل.	47
متوسطة	1.29	2.90	يتم مراقبة و متابعة المحاسبين و مدققي الحسابات و حثهم على العمل بمهنية عالية و عدم التلاعب في حسابات المكلفين.	53
متوسطة	1.13	2.86	يتم التنسيق بين القائمين بالتخطيط الاستراتيجي و منفي الخطط الإستراتيجية	49

			لوضع حلول إستراتيجية لازمة للحد من التهرب الضريبي.	
متوسطة	1.19	2.69	يوجد آليات لإحكام الرقابة على البرامج المحاسبية المستخدمة من قبل المكلفين.	54
متوسطة	0.80	3.13	الدرجة الكلية	

نلاحظ من خلال الجدول ( 17 ) مدى أهمية كل فقرة من الفقرات تبعاً لإجابات عينة الدراسة ، حيث تبين أن أعلى درجة موافقة كلية كانت الفقرة رقم ( 48 ) بمتوسط حسابي مقداره (3.59) وانحراف معياري مقداره (1.04) و درجة موافقة مرتفعة، و التي أظهرت أن هناك صلاحيات كافية لمراجعة ملفات و سجلات المكلفين للوصول إلى المعلومات التي بجوزة المكلفين و غيرهم من الإطراف (حق الاطلاع). حيث أعطى قانون ضريبة الدخل مأمور التقدير ( حق الاطلاع ) على سجلات المكلفين ليتمكن من الوصول إلى المعلومات التي تمكنه من تقدير الدخل الخاضع للضريبة بشكل صحيح و دقيق، و بالتالي يتم الحد من التهرب الضريبي و زيادة الحصيلة للخزينة العامة .

و أقلها درجة موافقة كانت نحو الفقرة رقم ( 54 ) بمتوسط حسابي مقداره (2.69) وانحراف معياري مقداره (1.19) و درجة موافقة متوسطة، والمتعلقة بوجود آليات لإحكام الرقابة على البرامج المحاسبية المستخدمة من قبل المكلفين. ونتيجة للتطور العلمي و التكنولوجي لعمليات المحاسبة حيث انتشرت برامج المحاسبة الجاهزة لدى المكلفين إلا أن الإدارة العامة لضريبة الدخل لم تضع آليات لإحكام الرقابة على البرامج المحاسبية للحد من التهرب الضريبي.

يتضح من خلال الجدول ( 17 ) بأن الدرجة الكلية للحد من التهرب الضريبي كانت متوسطة، أي يرى موظفو ضريبة الدخل أن الإدارة العامة لضريبة الدخل تسعى إلى توسيع القاعدة الضريبية للمكلفين و ذلك بالعمل على الحد من التهرب الضريبي من خلال كافة الوسائل المتاحة و كان أهمها حسب آراء المبحوثين منح مأموري التقدير الصلاحيات الكافية لمراجعة ملفات و سجلات المكلفين، و زيادة كفاءة و نزاهة الإدارة الضريبية و محاربة الفساد بكافة أشكاله، تنظيم دورات تدريبية متخصصة في وسائل كشف التهرب الضريبي، ترسيخ مبدأ العدالة الضريبية لزيادة الثقة

بين المكلفين و الجهاز الضريبي و الذي بدوره يؤدي إلى توسيع القاعدة الضريبية، حيث بلغ المتوسط الحسابي للأسئلة المجتمعة (3.13) مع انحراف معياري مقداره (0.8) مما يدل على ارتفاع التشتت في آراء واتجاهات المبحوثين مما يشير إلى انخفاض تقارب آراء واتجاهات المبحوثين.

### المحور الثاني : تخفيض و تسهيل الإجراءات

الجدول ( 18 ) يبين الأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية و معيار الحكم على درجة الموافقة لإجابات المبحوثين على فقرات الاستبيان المتعلقة بتخفيض و تسهيل الإجراءات:

الجدول ( 18 ) : الأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية لفقرات الأداة المتعلقة بتخفيض و تسهيل الإجراءات.

الرقم	تخفيض و تسهيل الإجراءات	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	معيار الحكم على درجة الموافقة
59	يتم اعتماد رقم ضريبي موحد لكل مكلف لربط كافة الأنشطة المتعلقة به في مختلف المؤسسات.	3.48	1.06	مرتفعة
57	يتم توحيد إجراءات التقدير و جباية الضرائب من خلال تبني إجراءات متكاملة و موحدة و ليتم إلغاء الازدواجية فيما بينها و إتباعها في كافة الدوائر.	3.24	1.06	متوسطة
61	يتم العمل على إيجاد نظام خدمات الكتروني من خلال الانترنت و تقليص المعاملات الورقية و استبدالها بالمعاملات الالكترونية .	3.24	1.15	متوسطة

متوسطة	1.09	3.11	يتم توفير لوحات إرشادية لكافة المعاملات في الدائرة و ذلك من أجل توفير الوقت و الجهد على المكلف من خلال تخفيض عدد مرات مراجعته للدوائر الضريبية.	60
متوسطة	1.07	3.03	يتم الارتقاء بمستوى خدمات الجمهور عبر موظف خدمات الجمهور و إعطاء الأولوية لراحة متلقي الخدمة (المكلف).	58
متوسطة	0.88	3.22	الدرجة الكلية	

نلاحظ من خلال الجدول ( 18 ) مدى أهمية كل فقرة من الفقرات تبعاً لإجابات عينة الدراسة ، حيث تبين أن أعلى درجة موافقة كلية كانت الفقرة رقم ( 59 ) بمتوسط حسابي مقداره (3.48) وانحراف معياري مقداره (1.06) و درجة موافقة مرتفعة، و التي أظهرت بأنه يتم اعتماد رقم ضريبي موحد لكل مكلف لربط كافة الأنشطة المتعلقة به في مختلف المؤسسات. حيث تم اعتماد رقم الهوية الصادرة من وزارة الداخلية ليشكل الرقم الموحد المعتمد للمكلف، لربط كافة الأنشطة المتعلقة به في ( وزارة المالية و وزارة الداخلية و وزارة الاقتصاد ) و يجري العمل على الربط مع جميع الوزارات، و ذلك لتوفير معلومات دقيقة و شاملة و متكاملة تمنع الازدواجية في التسجيل و التهرب الضريبي و تسهيل عملية تقديم الخدمة و الرقابة من قبل المؤسسات الحكومية ذات العلاقة.

و أقلها درجة موافقة كانت نحو الفقرة رقم ( 58 ) بمتوسط حسابي مقداره (3.03) وانحراف معياري مقداره (1.07) و درجة موافقة متوسطة . و المتعلقة بالارتقاء بمستوى خدمات الجمهور عبر موظف خدمات الجمهور و إعطاء الأولوية لراحة متلقي الخدمة (المكلف)، حيث لا يوجد اهتمام من قبل الإدارة العامة لضريبة الدخل بتوفير موظف خاص بخدمات الجمهور في الدوائر الضريبية بحيث يمكن للمكلفين الاستفسار و الاستعلام منه عن جميع المعلومات المتعلقة بضريبة الدخل و كيفية الحصول على الخدمات من الدائرة بصورة سلسلة و واضحة.

كما يتضح من خلال الجدول ( 18 ) بأن الدرجة الكلية لتخفيض و تسهيل الإجراءات كانت متوسطة، أي يرى موظفي ضريبة الدخل أن الإدارة العامة لضريبة الدخل تسعى إلى توسيع القاعدة الضريبية من خلال العمل على تخفيض و تسهيل الإجراءات المتبعة و من أهمها اعتماد رقم ضريبي موحد، العمل على توحيد إجراءات الجباية و التحصيل لإلغاء الازدواجية في العمل، و كذلك العمل على تعزيز التكنولوجيا في كافة مجالات العمل و الارتقاء بمستوى خدمات الجمهور، حيث بلغ المتوسط الحسابي للأسئلة مجتمعة (3.22) و انحراف معياري مقداره (0.88) مما يدل على ارتفاع التشتت في آراء واتجاهات المبحوثين مما يشير إلى انخفاض تقارب الآراء والاتجاهات المبحوثين.

### المحور الثالث : تشجيع الالتزام الطوعي

الجدول ( 19 ) يبين الأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية و معيار الحكم على درجة الموافقة لإجابات المبحوثين على فقرات الاستبيان المتعلقة بتشجيع الالتزام الطوعي:

الجدول ( 19 ) : الأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية لفقرات الأداة المتعلقة بتشجيع الالتزام الطوعي.

الرقم	تشجيع الالتزام الطوعي	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	معياري الحكم على درجة الموافقة
62	يتم استخدام منهجية الحوار لبناء الثقة بين الإدارة الضريبية والمكلف.	3.68	0.92	مرتفعة
68	يتم السعي إلى رفع كفاءة العاملين في مجال التقدير و التدقيق و التحصيل.	3.47	0.95	مرتفعة
64	يتم بناء الثقة في معالجة الملفات الضريبية والذي يشجع المكلفين على تقديم الإقرارات الضريبية، بحيث تتضمن بيانات صحيحة و صادقة عن أنشطتهم.	3.41	0.95	مرتفعة

متوسطة	1.02	3.18	يوجد آليات لتحفيز المكلفين من أجل رفع معدلات التزام المكلفين بتقديم الإقرارات الضريبية طواعية.	63
متوسطة	1.02	3.17	يتم السعي إلى تطوير كفاءة الجهاز الإداري فيما يتعلق بالتقدير و التحصيل و الحماية مما يساعد على حفظ حقوق المكلفين.	67
متوسطة	1.08	2.79	يتم اعتماد التقدير الذاتي في كافة إجراءات الضرائب .	66
متوسطة	1.04	2.78	يوجد آليات لإشراك المكلفين المسجلين في صنع القرارات و الخطط الإستراتيجية لدى دوائر الضريبة.	63
متوسطة	0.71	3.21	الدرجة الكلية	

نلاحظ من خلال الجدول ( 19 ) مدى أهمية كل فقرة من الفقرات تبعاً لإجابات عينة الدراسة، حيث تبين أن أعلى درجة موافقة كلية كانت الفقرة رقم ( 62 ) بمتوسط حسابي مقداره (3.68) وانحراف معياري مقداره (0.92) و درجة موافقة مرتفعة، و التي أظهرت بأنه يتم استخدام منهجية الحوار لبناء الثقة بين الإدارة الضريبية والمكلف. حيث تسعى الإدارة العامة لضريبة الدخل لتشجيع الالتزام الطوعي لدى المكلفين من خلال استخدام منهجية الحوار لبناء الثقة المتبادلة بين الإدارة الضريبة و المكلفين و بشتى الوسائل المتاحة.

و أقلها درجة موافقة كانت نحو الفقرة رقم ( 63 ) بمتوسط حسابي مقداره (2.78) وانحراف معياري مقداره (1.04) و درجة موافقة متوسطة ، و المتعلقة بوجود آليات لإشراك المكلفين المسجلين في صنع القرارات و الخطط الإستراتيجية لدى دوائر الضريبة. حيث لا يوجد اهتمام من قبل الإدارة العامة لضريبة الدخل بإشراك المكلفين المسجلين في صنع القرارات و الخطط الإستراتيجية و الذي يعتبر من الأسباب التي تشجع على الالتزام الطوعي للمكلفين و تعتبر محفز للمكلفين غير

الملتزمين على الالتزام ليتمكنوا من المشاركة في صنع القرارات و الخطط الإستراتيجية لدى ضريبة الدخل. إن تعزيز المشاركة المجتمعية من شأنه زيادة الثقة في الإدارة الضريبية و تشجيع المكلفين على إبداء مزيد من التعاون و الدقة في إعداد الإقرارات الضريبية. إضافة إلى الحد من ظاهرة التهرب الضريبي .

كما يتضح من خلال الجدول ( 19 ) بأن الدرجة الكلية لتشجيع الالتزام الطوعي كانت متوسطة، أي يرى موظفو ضريبة الدخل أن الإدارة العامة لضريبة الدخل تسعى إلى توسيع القاعدة الضريبية من خلال العمل على تشجيع الالتزام الطوعي لدى المكلفين بكافة الوسائل المتاحة و من أهمها استخدام منهجية الحوار لبناء الثقة بين المكلفين و الإدارة الضريبية، السعي إلى رفع كفاءة العاملين في مجال القدير و التدقيق و التحصيل، بناء الثقة في معالجة ملفات المكلفين، وضع محفزات للمكلفين لتشجيعهم على الالتزام الطوعي، حيث بلغ المتوسط الحسابي للأسئلة مجتمعة (3.21) مع انحراف معياري مقداره (0.71) مما يدل على توسط التشتت في آراء واتجاهات المبحوثين مما يشير إلى توسط تقارب الآراء والاتجاهات المبحوثين.

#### المحور الرابع : زيادة الجباية و التحصيل للخبزينة العامة

الجدول ( 20 ) يبين الأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية و معيار الحكم على درجة الموافقة لإجابات المبحوثين على فقرات الاستبيان المتعلقة بزيادة الجباية و التحصيل للخبزينة العامة:

الجدول ( 20 ) : الأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية لفقرات الأداة المتعلقة بزيادة الجباية و التحصيل للخبزينة العامة.

الرقم	زيادة الجباية و التحصيل للخبزينة العامة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	معيار الحكم على درجة الموافقة
77	إن توحيد ض.ق.م و ضريبة الدخل من شأنه تعزيز التعاون بين الدائرتين في تحصيل الدين الضريبي.	3.64	1.17	مرتفعة
73	يتم تحصيل الضريبة عند المنبع (أي تحت يد الغير).	3.51	1.03	مرتفعة

متوسطة	1.09	3.31	يتم مراجعة إجراءات التحصيل من خلال وضع آليات واضحة لمعالجة الديون المتراكمة و السماح بالتقسيت للمكلفين المتعثرين.	70
متوسطة	1.06	3.19	توجد آليات لمتابعة تسديد و توريد الضرائب المستحقة على المكلفين في الموعد المحدد.	74
متوسطة	1.26	3.18	يتم العمل على تفعيل دور قسم الجباية في متابعة تسديد الملفات المقدرة باتفاق و الملفات المقدرة بعدم اتفاق و متابعة تسديد الشيكات الراجعة.	76
متوسطة	1.14	3.07	يتم تطوير و مراجعة آليات جباية الإيرادات للقطاعات الاقتصادية غير الملتزمة.	69
متوسطة	1.05	3.06	يتم تطوير آليات دفع محددة و واضحة عبر الانترنت و البنوك.	71
متوسطة	1.24	2.94	يتم العمل على تفعيل دور المحاكم الضريبية و عدم التأخر في البت في القضايا المرفوعة لديها.	75
متوسطة	1.12	2.89	يتم العمل على خلق أجواء مريحة لعمل الموظف و بالتالي بذل المزيد من الجهد في ربط الضريبة و تحصيلها.	72
متوسطة	0.80	3.20	الدرجة الكلية	

نلاحظ من خلال الجدول ( 20 ) مدى أهمية كل فقرة من الفقرات تبعاً لإجابات عينة الدراسة، حيث تبين أن أعلى درجة موافقة كلية كانت الفقرة رقم ( 77 ) بمتوسط حسابي مقداره (3.64)

وانحراف معياري مقداره (1.17) و درجة موافقة مرتفعة، و التي أظهرت بأن توحيد ض.ق.م و ضريبة الدخل من شأنه تعزيز التعاون بين الدائرتين في تحصيل الدين الضريبي. و ذلك يعود لعدة أسباب منها أن التوحيد يؤدي إلى اكتشاف الفروقات الضريبية التي قد تكون موجودة في ملفات المكلفين، و إلى ظهور الكثير من البيانات و المعلومات التي لم يكن المكلف بإظهارها في كشوفاته و إقراراته المقدمة، و تسديد بعض المستحقات الضريبية في بعض الملفات. و التي تؤثر بشكل كبير على المبالغ المحصلة للخزينة العامة.

و أقلها درجة موافقة كانت نحو الفقرة رقم ( 72 ) بمتوسط حسابي مقداره (2.89) وانحراف معياري مقداره (1.12) و درجة موافقة متوسطة، و المرتبطة بقيام الإدارة العامة لضريبة الدخل على خلق أجواء مريحة لعمل الموظف و بالتالي بذل المزيد من الجهد في ربط الضريبة و تحصيلها. يواجه الموظفون صعوبات في ممارسة عملهم بسبب ضعف الإمكانيات المادية و التجهيزات اللوجستية و محدودية الموارد البشرية مما يدفعهم إلى عدم بذل الجهد المطلوب لتحقيق الأهداف المحددة .

كما يتضح من خلال الجدول ( 20 ) بأن الدرجة الكلية لزيادة الجباية و التحصيل للخزينة العامة كانت متوسطة، أي يرى موظفو ضريبة الدخل أن الإدارة العامة لضريبة الدخل تسعى على توسيع القاعدة الضريبية من خلال زيادة الجباية و التحصيل للخزينة العامة بكافة الوسائل المتاحة و من أهمها العمل على توحيد ض.ق.م و ضريبة الدخل، تحصيل الضريبة من المنبع، و العمل على متابعة تسديد و توريد الضريبة المستحقة في الوقت المحدد، تفعيل دور قسم الجباية و دور المحاكم الضريبية، حيث بلغ المتوسط الحسابي للأسئلة مجتمعة (3.2) مع انحراف معياري مقداره (0.8) مما يدل على ارتفاع التشتت في آراء واتجاهات المبحوثين مما يشير إلى انخفاض تقارب الآراء والاتجاهات.

## المحور الخامس : زيادة الوعي الضريبي

الجدول ( 21 ) يبين الأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية و معيار الحكم على درجة الموافقة لإجابات المبحوثين على فقرات الاستبيان المتعلقة بزيادة الوعي الضريبي:

الجدول (21): الأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية لفقرات الأداة المتعلقة بزيادة الوعي الضريبي.

الرقم	زيادة الوعي الضريبي	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	معياري الحكم على درجة الموافقة
78	يتم تحديث و توفير الأدلة و الإرشادات وإتاحتها للمكلفين مجاناً.	3.53	1.02	مرتفعة
79	يتم تحديث الموقع الالكتروني للدائرة و إدامته و توفير المعلومات و النشرات و الإعلانات عليه أول بأول.	3.06	1.17	متوسطة
81	يتم وضع خطط لتوسيع نطاق توزيع النشرات الضريبية لتشمل المحافظات و قطاعات المكلفين المختلفة.	3.04	1.12	متوسطة
82	يوجد لدى ضريبة الدخل آليات لنشر الوعي الضريبي في المجتمع بكافة الوسائل المتاحة.	2.96	1.11	متوسطة
80	يتم اعتماد منهجية لعمل زيارات إرشادية للمسجلين الجدد لتتقنهم	2.91	1.12	متوسطة

			ضريبياً لمعرفة حقوقهم و واجباتهم.	
متوسطة	0.87	3.10	الدرجة الكلية	

نلاحظ من خلال الجدول ( 21 ) مدى أهمية كل فقرة من الفقرات تبعاً لإجابات عينة الدراسة، حيث تبين أن أعلى درجة موافقة كلية كانت الفقرة رقم ( 78 ) بمتوسط حسابي مقداره (3.53) وانحراف معياري مقداره (1.02) و درجة موافقة مرتفعة، حيث أظهرت بأنه يتم تحديث و توفير الأدلة و الإرشادات و إتاحتها للمكلفين مجاناً. حتى يتم نشر و تنمية الوعي الضريبي لدى المكلفين و يتمكن المكلفين من معرفة حقوقهم و واجباتهم و كيفية حصولهم على الخدمات من دوائر ضريبة الدخل ببسر و سهولة.

و أقلها درجة موافقة كانت نحو الفقرة رقم ( 80 ) بمتوسط حسابي مقداره (2.91) وانحراف معياري مقداره (1.12) و درجة موافقة متوسطة، و المتعلقة باعتماد منهجية لعمل زيارات إرشادية للمسجلين الجدد لتثقيفهم ضريبياً لمعرفة حقوقهم و واجباتهم. لا يوجد اهتمام من قبل الإدارة العامة لضريبة الدخل بتوفير فريق للتوعية الضريبية في الدوائر الضريبية و الذي يعتبر من الأساليب الأساسية لنشر الوعي الضريبي لدى المكلفين الجدد و المكلفين القدامى.

كما يتضح من خلال الجدول ( 21 ) بأن الدرجة الكلية لزيادة الوعي الضريبي كانت متوسطة، أي يرى موظفو ضريبة الدخل أن الإدارة العامة لضريبة الدخل تسعى إلى توسيع القاعدة الضريبية من خلال زيادة الوعي الضريبي بكافة الوسائل المتاحة و أهمها تحديث و توفير الأدلة و الإرشادات للمكلفين، توفير المعلومات و النشرات على الموقع الإلكتروني لضريبة الدخل بشكل مستمر، توزيع النشرات على جميع المحافظات و جميع قطاعات المكلفين، و استغلال كافة وسائل الإعلامية المرئية و المسموعة و الإلكترونية لنشر الوعي الضريبي، حيث بلغ المتوسط الحسابي للأسئلة مجتمعة (3.1) مع انحراف معياري مقداره (0.87) مما يدل على ارتفاع التشنت في آراء واتجاهات المبحوثين مما يشير إلى انخفاض تقارب الآراء والاتجاهات المبحوثين.

و يمكن أن نلخص النتائج السابقة لعناصر توسيع القاعدة الضريبية في الجدول ( 22 ) و الذي يبين الأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية لعناصر توسيع القاعدة الضريبية:

الجدول ( 22 ): الأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية لعناصر توسيع القاعدة الضريبية.

الرقم	عناصر توسيع القاعدة الضريبية	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	معيار الحكم على درجة الموافقة
1	تخفيض و تسهيل الإجراءات	3.22	0.88	متوسطة
2	تشجيع الالتزام الطوعي	3.21	0.71	متوسطة
3	زيادة الجباية و التحصيل للخرينة العامة	3.20	0.80	متوسطة
4	الحد من التهرب الضريبي	3.13	0.80	متوسطة
5	زيادة الوعي الضريبي	3.10	0.87	متوسطة
	الدرجة الكلية	3.17	0.70	متوسطة

يتضح من خلال الجدول ( 22 ) بأن الدرجة الكلية لتوسيع القاعدة الضريبية كانت متوسطة، حيث تسعى الإدارة العامة لضريبة الدخل على توسيع القاعدة الضريبية لدافعي الضرائب بشتى الوسائل المتاحة لديها و لذلك لا بد من إتباع منهجية منتظمة و مكثفة في سبيل تسجيل أكبر عدد من المكلفين غير المسجلين، ووضع نظام إيرادات آلي مرن و متطور يمكن ربطه بجميع الدوائر و الوزارات ذات العلاقة بالمكلف و مصادر دخله و تطبيق النصوص القانونية و العقوبات الرادعة على المتهربين، حيث بلغ المتوسط الحسابي لهذه الدرجة على الدرجة الكلية للمقياس (3.17) مع انحراف معياري مقداره (0.7) مما يدل على توسط التشتت في آراء واتجاهات المبحوثين مما يشير إلى توسط تقارب الآراء والاتجاهات.

وكان أهم هذه العناصر (تخفيض و تسهيل الإجراءات) بمتوسط حسابي مقداره (3.22) يليه (تشجيع الالتزام الطوعي) بمتوسط حسابي مقداره (3.21) يليه (زيادة الجباية و التحصيل للخرينة العامة) بمتوسط حسابي مقداره (3.2)، ثم (الحد من التهرب الضريبي) بمتوسط حسابي مقداره (3.13) وأخيرا (زيادة الوعي الضريبي) بمتوسط حسابي مقداره (3.1).

مقارنة الجباية الفعلية مع الجباية المتوقعة

الجدول ( 23 ) يبين الجباية المتوقعة و الجباية الفعلية للسنوات 2014 و 2015 :

الجبائية الفعلية للعام 2015 / مليون شيكل	الجبائية المتوقعة للعام 2015 / مليون شيكل	الجبائية الفعلية للعام 2014 / مليون شيكل	المكتب / الدائرة
367	418	391	كبار المكلفين
68	71	59.5	رام الله
27	29	24.2	نابلس
36	33.5	28	الخليل
23	27.7	23.2	بيت لحم
8.5	9.5	8	الرام
10.7	11	9.2	طولكرم
5	5	4.2	جنوب الخليل
14	13.5	11.4	جنين
5.6	5.5	4.6	قلقيلية
2.2	2.2	1.8	أبو ديس
2	2.7	2.3	سلفيت
2.7	4.2	3.6	أريحا
1.2	1.2	1	طوباس
573	634	572	المجموع

و يتضح من خلال الجدول ( 23 ) بأن النتائج الفعلية للجباية لعام 2015 لم تكن ضمن ما هو مخطط لها حسب الخطة الإستراتيجية لضريبة الدخل، من خلال مقارنة نتائج الجباية الفعلية للحصيلة الضريبية للعام 2015 مع النتائج المتوقعة للحصيلة الضريبية 2015، حيث أظهرت عدم تحقيق الجباية المتوقعة لعام 2015 باستثناء بعض الدوائر مثل ( الخليل، أبو ديس، قلقيلية، جنين، و جنوب الخليل ). و خاصة في دائرة كبار المكلفين التي تشكل 40% من جباية ضريبة الدخل، حيث كانت الجباية الفعلية لدائرة كبار المكلفين لسنة 2015 ( 367 مليون شيكل ) فقط و هي اقل من سنة 2014 و كذلك اقل 12% عما هو مخطط لها .

#### مقارنة أعداد المكلفين

الجدول ( 24 ) يبين أعداد المكلفين المتوقعة و الفعلية للسنوات 2013 و 2016 :

السنة	عدد المكلفين المتوقع	عدد المكلفين الفعلي	نسبة الزيادة
2013		120000	
2014	132000	130160	8%
2015	145200	140217	7.7%
2016	167000		

و يتضح من خلال الجدول ( 24 ) بأن النتائج الفعلية لأعداد المكلفين لسنة 2014 كانت منخفضة عما هو مخطط لها حيث كانت النسبة المتوقعة لزيادة عدد المكلفين بسبة 10% عن سنة 2013 و لكن نسبة الزيادة الفعلية كانت 8% فقط. في حين كانت نسبة زيادة الفعلية لعدد المكلفين لسنة 2015 كانت 7.7% فقط حيث كانت نسبة الزيادة المخطط لها 10%.

#### تحليل محتوى

## رؤية ضريبة الدخل

نظام ضريبي كفؤ و فعال، يحقق الإيرادات الضريبية المستهدفة و يعزز المناخ الاستثماري، و يقدم الخدمة المثلى للمكلفين بعدالة و شفافية.

إن رؤية ضريبة الدخل واضحة ومحددة وتصف المستقبل المنشود الذي ترغب أن تصل إليه، و هو إيجاد نظام ضريبي كفؤ و فعال يقدم الخدمات المثلى للمكلفين بعدالة و شفافية، حيث تسعى الإدارة العامة لضريبة الدخل إلى إدارة عملية فرض الضريبة و تحصيلها بكفاءة و فعالية و متابعة الإجراءات المتعلقة بها من خلال نظام ضريبي كفؤ و فعال و تعمل على توفير جميع الإمكانيات و حشد جميع الطاقات من أجل تحقيق رؤيتها عملياً خلال المرحلة القادمة. كما تهدف رؤية ضريبة الدخل إلى تحقق الإيرادات الضريبية المستهدفة و ذلك من أجل رفد خزينة السلطة الوطنية الفلسطينية بالإيرادات اللازمة للقيام بواجباتها نحو المواطن الفلسطيني، و تقديم الخدمات الضرورية له من صحة و تعليم و غيرها، و تحقيق الحلم الفلسطيني في بناء مؤسسات الدولة المستقلة كما تهدف رؤية ضريبة الدخل إلى النمو حيث تسعى إلى تعزيز المناخ الاستثماري في دولة فلسطين .

## رسالة ضريبة الدخل

رفع كفاءة وفاعلية الدائرة في تقدير و تحصيل الضريبة لتحقيق الأهداف الوطنية من خلال نشر الوعي الضريبي و تعزيز فلسفة التقدير الذاتي و تشجيع الاستجابة الطوعية لدى المكلفين و توسيع القاعدة الضريبية و معالجة حالات التهرب الضريبي و تأهيل العاملين في الدائرة و تقديم خدمات ذات جودة عالية.

حدد David تسعة عناصر لصياغة الرسالة و نلاحق في رسالة ضريبة الدخل وجود ما يلي من العناصر :

• **العملاء :** المكلفين حسب القرار بقانون ضريبة الدخل الفلسطيني رقم (8) لسنة 2011 تم تعريف المكلف بأنه الشخص الملزم بدفع الضريبة المستحقة عن دخله الخاضع للضريبة المتحقق خلال أي فترة ضريبية، و الشخص الملزم بخصم الضريبة و اقتطاعها و توريدها للدائرة.

• **المنتجات:** و هي تقدير و تدقيق و تحصيل الضريبة.

- الأسواق: لم يتم ذكر السوق الذي سوف تقدم فيه الخدمات في رسالة ضريبة الدخل.
- التكنولوجيا: تقديم خدمات ذات جودة عالية.
- الأهداف الاقتصادية: لم يتم ذكر الأهداف الاقتصادية في رسالة ضريبة الدخل.
- الفلسفة الفكرية: رفع كفاءة و فاعلية الدائرة في تدقيق و تحصيل و الضريبة لتحقيق الأهداف الوطنية.
- المفهوم الذاتي: خلال نشر الوعي الضريبي وتعزيز فلسفة التقدير الذاتي وتشجيع الاستجابة الطوعية لدى المكلفين وتوسيع القاعدة الضريبية.
- الصورة العامة: تحقيق الأهداف الوطنية.
- العاملين: تدريب و تطوير أداء العاملين في الدائرة.

### أهداف ضريبة الدخل

1. إدارة عملية فرض الضريبة و تحصيلها بكفاءة و فعالية و متابعة الإجراءات المتعلقة بها.
2. تنمية و نشر الوعي الضريبي لدى المكلفين تشجيعهم على الاستجابة الطوعية.
3. رفع كفاءة العاملين في الدائرة إدارياً و فنياً و قانونياً.
4. مواكبة التطورات العالمية في مجال الضرائب و تحديث التشريعات الضريبية لتحقيق الإيرادات الضريبية المستهدفة بما لا يتعارض مع تشجيع الاستثمار و تحقيق العدالة الضريبية.
5. توفير مصدر إيرادات للخزينة العامة للمساهمة في تغطية الالتزامات المالية للدولة.
6. توسيع القاعدة الضريبية.
7. مكافحة التهرب الضريبي.

### تحليل الأهداف

## Market Share

توفير مصدر إيرادات للخبزينة العامة للمساهمة في تغطية الالتزامات المالية للدولة و تشجيع الاستثمار.

## Social responsibly

تمتية ونشر الوعي الضريبي لدى المكلفين و تشجيعهم على الاستجابة الطوعية و تحقيق العدالة الضريبية.

## Relationships with customer

إدارة عملية فرض الضريبة و تحصيلها بكفاءة و فعالية و متابعة الإجراءات المتعلقة بها.

## Physical resources

إدارة عملية فرض الضريبة و تحصيلها بكفاءة و فعالية و متابعة الإجراءات المتعلقة بها .  
رفع كفاءة العاملين في الدائرة إدارياً و فنياً و قانونياً. مواكبة التطورات العالمية في مجال الضرائب و تحديث التشريعات الضريبية .

## Productivity

فرض الضريبة و تحصيلها بكفاءة و فعالية و متابعة الإجراءات المتعلقة بها

## Innovation

مواكبة التطورات العالمية في مجال الضرائب و تحديث التشريعات الضريبية ، رفع كفاءة العاملين في الدائرة إدارياً و فنياً و قانونياً .

## Action planning

تحقيق الإيرادات الضريبية المستهدفة بما لا يتعارض مع تشجيع الاستثمار و تحقيق العدالة الضريبية، و توفير مصدر إيرادات للخبزينة العامة للمساهمة في تغطية الالتزامات المالية للدولة، و توسيع القاعدة الضريبية، و مكافحة التهرب الضريبي.

**مدى توافق الرسالة مع الأهداف**

بعد تحديد المنظمة للرسالة تبدأ بصياغة ووضع الأهداف لتحقيق محتوى الرسالة, و من المفروض أن الرسالة تعكس أهداف المنظمة ، أن رسالة ضريبة الدخل قد عكست في أهدافها بشكل رئيس في علاقتها مع عملائها ( المكلفين ) و جودة الخدمات المقدمة من خلال إدارة عملية فرض الضريبة و تحصيلها بكفاءة و فعالية و متابعة الإجراءات المتعلقة بها و فريق العمل الذي يتمتع بالكفاءة إدارياً و فنياً و قانونياً، و كذلك العمل على مواكبة التطورات العالمية في مجال الضرائب و تحديد التشريعات الضريبية من أجل تقديم أفضل الخدمات و خلق جسر الثقة الدائمة مع المكلفين و العمل على تنمية و نشر الوعي الضريبي و تشجيعهم على الاستجابة الطوعية. لكن الرسالة لم تحدد الأهداف الاقتصادية لضريبة الدخل في حين تم ذكرها في الأهداف التي تسعى إلى توفير مصدر إيرادات للخزينة العامة .

#### 4-2 اختبار فرضيات الدراسة:

الفرضية الرئيسية : لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين متغيرات التخطيط الاستراتيجي و توسيع القاعدة الضريبية عند مستوى الدلالة عند مستوى دلالة احصائية (0.05).

تم تحليل الارتباطات لمتغيرات التخطيط الاستراتيجي ( المتغيرات المستقلة ) ممثلة بـ (تحليل البيئة الخارجية(الفرص و التهديدات)، تحليل البيئة الخارجية(الفرص و التهديدات)، الرؤية و الرسالة، الأهداف الإستراتيجية، الخطة الإستراتيجية ) و المتغير التابع توسيع القاعدة الضريبية ، و قد تم قياس تلك العلاقات من خلال اختبار Correlation Matrix ، و قد جاءت النتائج كما يلي:

جدول ( 25 ) مصفوفة معاملات الارتباط بين متغيرات التخطيط الاستراتيجي

مصفوفة معاملات الارتباط بين متغيرات التخطيط الاستراتيجي						
الخطة الإستراتيجية	الأهداف الإستراتيجية	الرؤية والرسالة	تحليل البيئة الداخلية(نقاط القوة و نقاط الضعف)	تحليل البيئة الخارجية(الفرص و التهديدات)		
					معامل بيرسون	تحليل البيئة الخارجية(الفرص و التهديدات)
					مستوى الدلالة	
					العدد	
				.688**	معامل بيرسون	تحليل البيئة الداخلية(نقاط لقوة ونقاط الضعف)
				.000	مستوى الدلالة	
				96	العدد	
			.616**	.596**	معامل بيرسون	الرؤية و الرسالة
			.000	.000	مستوى الدلالة	
			96	96	العدد	
		.669**	.540**	.627**	معامل بيرسون	الأهداف الإستراتيجية
		.000	.000	.000	مستوى الدلالة	
		96	96	96	العدد	
	.617**	.571**	.572**	.650**	معامل بيرسون	الخطة الإستراتيجية
	.000	.000	.000	.000	مستوى الدلالة	

	96	96	96	96	العدد	
	.544	.575	.459	.505	.511	معامل بيرسون
	.000	.000	.000	.000	.000	مستوى الدلالة
	96	96	96	96	96	العدد

و يتضح من خلال الجدول السابق و وجود ارتباطات دالة إحصائياً بين متغيرات التخطيط الاستراتيجي و توسيع القاعدة الضريبية ، و قد أظهرت نتائج مصفوفة الارتباط وجود علاقة طردية بين متغيرات التخطيط الاستراتيجي ممثلة (تحليل البيئة الخارجية(الفرص و التهديدات)، تحليل البيئة الداخلية ( نقاط القوة و الضعف)، الرؤية و الرسالة، الأهداف الإستراتيجية، الخطة الإستراتيجية) و المتغير التابع توسيع القاعدة الضريبية.

من أجل فحص الفرضية السابقة، تم استخدام أسلوب تحليل الانحدار الخطي المتعدد المبني على طريقة التجسير (Ridge Regression) والذي يستخدم في حالة وجود مشكلة الترابط الخطي بين المتغيرات المستقلة (Multicollinearity) .

جدول ( 26 ) :نتائج معاملات الانحدار المتعدد المبني على طريقة التجسير (Ridge Regression)

المتغيرات المستقلة	معامل المعايير Beta	الخطأ المعياري S.E	قيمة اختبار (ف) F	مستوى الدلالة الإحصائية Sig.	معامل تضخم التباين قبل التجسير VIF	معامل تضخم التباين بعد التجسير VIF
تحليل البيئة لخارجية(الفرص و التهديدات)	0.12	0.04	10.73	0.00	42.78	2.68
تحليل البيئة الداخلية(نقاط القوة و نقاط الضعف)	0.09	0.03	6.51	0.01	45.45	2.30
الرؤية و الرسالة	0.07	0.05	2.44	0.12	46.42	2.24
الأهداف الإستراتيجية	0.14	0.04	15.73	0.00	50.47	2.36
الخطة الإستراتيجية	0.12	0.04	10.45	0.00	32.94	1.99
معامل التحديد(R <sup>2</sup> )=0.360 قيمة (F_ ANOVA) =9.286 , sig.=0.000						

المتغير التابع: توسيع القاعدة الضريبية

من جداول نتائج تحليل الانحدار السابقة يلاحظ بان معاملات تضخم التباين قبل المعالجة جميعها أكبر من قيمة 10 مما يدل على وجود مشكلة الترابط الخطي (Multicollinearity) بين المتغيرات المستقلة الداخلة في تحليل الانحدار, ومن نتائج مصفوفة معاملات الارتباط أعلاه, يتضح وجود ارتباطات دالة إحصائياً بين المتغيرات المستقلة مما يدل أيضاً على وجود مشكلة الترابط الخطي والتي تم معالجتها بطريقة الانحدار المتعدد المبني على طريقة التجسير (Ridge Regression).

ويلاحظ من نتائج الجدول ( 26 ) بأن قيمة ف (F\_ANOVA) حيث إن مستوى دالة إحصائياً (مستوى الدلالة أقل من 0.05) باستثناء الرؤية و الرسالة حيث كانت مستوى الدلالة الإحصائية ( 0.12 ) وأن معاملات تضخم التباين أصبحت ملائمة بعد التجسير (معاملات تضخم التباين الملائمة أقل من 10) مما يدل على ملائمة أسلوب تحليل الانحدار الخطي في تفسير البيانات والمتغيرات التي دخلت الدراسة وأن معامل التحديد ( $R^2=0.360$ ) وهو القدرة التفسيرية للنموذج مما يدل على أن المتغيرات المستقلة ( تحليل البيئة الخارجية ، تحليل البيئة الداخلية ، الرؤية و الرسالة ، الأهداف الإستراتيجية ، الخطة الإستراتيجية ) التي دخلت النموذج قادرة على تفسير التغير في المتغير التابع ( توسيع القاعدة الضريبية ) بنسبة 36% وباقي التفسير يرجع لمتغيرات أخرى لم يتم دراستها أو إدخالها في نموذج الانحدار. ومن نتائج الجدول السابق يمكن فحص الفرضيات التالية:

**الفرضية الفرعية الأولى :** لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة (  $\alpha = 0.05$  ) بين تحليل البيئة الخارجية و توسيع القاعدة الضريبية.

من الجدول السابق يستنتج رفض الفرضية السابقة مما يدل على أنه توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة (  $\alpha = 0.05$  ) بين تحليل البيئة الخارجية و توسيع القاعدة الضريبية ( مستوى الدلالة  $=0.00 > 0.05$ , قيمة معامل المتغير المستقل Beta المعيارية = 0.12). كما يلاحظ بأن إشارة معامل المتغير المستقل موجبة مما يدل على أن العلاقة طردية بين تحليل البيئة الخارجية و توسيع القاعدة الضريبية حيث تفسر هذه العلاقة بأن زيادة تحليل البيئة الخارجية يؤدي إلى زيادة توسيع القاعدة الضريبية عند ثبات باقي المتغيرات الأخرى، و هذا يتوافق مع نتائج مصفوفة الارتباط في الجدول ( 25 ).

**الفرضية الفرعية الثانية :** لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة (  $\alpha = 0.05$  ) بين تحليل البيئة الداخلية و توسيع القاعدة الضريبية.

من الجدول السابق يستنتج رفض الفرضية السابقة مما يدل على أنه توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة (  $\alpha = 0.05$  ) بين تحليل البيئة الداخلية و توسيع القاعدة الضريبية ( مستوى الدلالة  $=0.01 > 0.05$ , قيمة معامل المتغير المستقل Beta المعيارية = 0.09). كما يلاحظ بأن إشارة معامل المتغير المستقل موجبة مما يدل على أن العلاقة طردية بين تحليل البيئة الداخلية و توسيع القاعدة الضريبية حيث تفسر هذه العلاقة بأن زيادة تحليل البيئة الداخلية يؤدي إلى زيادة توسيع القاعدة الضريبية عند ثبات باقي المتغيرات الأخرى، و هذا يتوافق مع نتائج مصفوفة الارتباط في الجدول ( 25 ).

**الفرضية الفرعية الثالثة :** لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة (  $\alpha = 0.05$  ) بين الرؤية و الرسالة و توسيع القاعدة الضريبية.

من الجدول السابق يستنتج قبول الفرضية السابقة مما يدل على أنه لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة (  $\alpha = 0.05$  ) بين الرؤية و الرسالة و توسيع القاعدة الضريبية ( مستوى الدلالة  $=0.12 > 0.05$ , قيمة معامل المتغير المستقل Beta المعيارية = 0.07). و هذا لا يتفق مع نتائج مصفوفة الارتباط في الجدول ( 37 ). من وجود علاقة طردية بين الرؤية و الرسالة و توسيع القاعدة الضريبية ، وذلك بسبب معالجة مشكلة الترابط الخطي بين المتغيرات المستقلة.

**الفرضية الفرعية الرابعة :** لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة (  $\alpha = 0.05$  ) بين الأهداف الإستراتيجية و توسيع القاعدة الضريبية.

من الجدول السابق يستنتج رفض الفرضية السابقة مما يدل على أنه توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة (  $\alpha = 0.05$  ) بين الأهداف الإستراتيجية و توسيع القاعدة الضريبية ( مستوى الدلالة  $=0.00 > 0.05$ , قيمة معامل المتغير المستقل Beta المعيارية = 0.14). كما يلاحظ بأن إشارة معامل المتغير المستقل موجبة مما يدل على أن العلاقة طردية بين الأهداف الإستراتيجية و توسيع القاعدة الضريبية حيث تفسر هذه العلاقة بأن زيادة الأهداف الإستراتيجية

يؤدي إلى زيادة توسيع القاعدة الضريبية عند ثبات باقي المتغيرات الأخرى. و هذا يتوافق مع نتائج مصفوفة الارتباط في الجدول ( 25 ).

الفرضية الفرعية الخامسة : لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة (  $\alpha = 0.05$  ) بين الخطة الإستراتيجية و توسيع القاعدة الضريبية.

من الجدول السابق يستنتج رفض الفرضية السابقة مما يدل على أنه توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة (  $\alpha = 0.05$  ) بين الخطة الإستراتيجية و توسيع القاعدة الضريبية( مستوى الدلالة=0.00>0.05, قيمة معامل المتغير المستقل Beta المعيارية = 0.12). كما يلاحظ بأن إشارة معامل المتغير المستقل موجبة مما يدل على أن العلاقة طردية بين الخطة الإستراتيجية و توسيع القاعدة الضريبية حيث تفسر هذه العلاقة بأن زيادة الخطة الإستراتيجية يؤدي إلى زيادة توسيع القاعدة الضريبية عند ثبات باقي المتغيرات الأخرى. و هذا يتوافق مع نتائج مصفوفة الارتباط في الجدول ( 25 ).

كما يلاحظ من نتائج تحليل الانحدار السابق بأن أكثر متغيرات التخطيط الاستراتيجي تأثيرا على توسيع القاعدة الضريبية هو الأهداف الإستراتيجية(0.14) يليه تحليل البيئة الخارجية(0.12) و الخطة الإستراتيجية(0.12) وأخيرا تحليل البيئة الداخلية(0.09).

و تتفق نتيجة هذه الدراسة مع نتيجة دراسة ( دروبي ، 2016 )ضعف التنسيق بين دائرة ضريبة الدخل والدوائر الحكومية الأخرى، وضعف كفاءة بعض المقدرين في تحليل البيانات، وعدم التزام المكلف بموعد المتابعة مع المقدر.

كما اتفقت نتيجة هذه الدراسة مع نتيجة دراسة ( معالي ، 2015 ) من أسباب ضعف التحصيل لدى ضريبة الدخل عدم الالتزام بتقديم الكشوفات الدورية و دفع الضريبة المطلوبة من قبل المكلفين ونقص المعلومات المتعلقة بدخل المكلف في الإقرار الضريبي و عدم شمولها، و جهل المكلفين بالقوانين و عدم فعالية الجهاز التنفيذي في تحصيل الأموال الأميرية، و وأن توعية المكلفين بالتنزيلات والخصومات الواردة في قانون ضريبة الدخل تعمل على تسهيل إجراءات التحصيل الضريبي.

كما اتفقت نتيجة هذه الدراسة مع نتيجة دراسة ( سلمان ، 2015 ) أن تطبيق إستراتيجية توحيد ضريبي الدخل و القيمة المضافة يساهم في الحد من التهرب الضريبي و تخفيض و تسهيل الإجراءات و زيادة الحصيلة و الجباية.

كما اتفقت نتيجة هذه الدراسة مع نتيجة دراسة ( قبلان ، 2014 ) يجب توعية المكلفين بأن الضرائب واجب وطني تهدف إلى تنمية مورد مالي يرفد الموازنة العامة و يساهم في قيام الدولة بواجباتها. و يجب تأهيل و تدريب موظفي دائرة ضريبة الدخل و المبيعات و زيادة كفاءتهم من خلال البرامج التدريبية اللازمة.

كما اتفقت نتيجة هذه الدراسة مع نتيجة دراسة ( سعد ، 2014 ) بأنه لا يوجد نظام رقابي داخلي في الدوائر الضريبية يؤدي إلى تحسين أداء الموظفين.

كما اتفقت نتيجة هذه الدراسة مع نتيجة دراسة ( الحسون و آخرون ، 2014 ) بأنه يجب على الإدارة الضريبية العم على تشجيع المكلف على دفع الضريبة من خلال تقديم وسائل التشجيع المختلفة و القيام بحملات إعلانية مكثفة في جميع وسائل الإعلان لنشر الوعي الضريبي بين المواطنين و إقناعهم بأن الضريبة هي جزء من المواطنة و أنها تستخدم لتقديم الخدمات العامة للمجتمع.

كما اتفقت نتيجة هذه الدراسة مع نتيجة دراسة ( قزح ، 2013 ) توفر المهارات والكفاءات الإدارية والمالية الملائمة للعمل لدى الموارد البشرية في ضريبة الدخل، إلا أنه تبين عدم وجود تخطيط فعال من قبل دائرة الموارد البشرية كما أنها تفتقد إلى التقييم الفعال.

كما اتفقت نتيجة هذه الدراسة مع نتيجة دراسة ( عتيق ، 2013 ) إجراء إصلاحات هيكلية للإدارة الضريبية من تبسيط للإجراءات والتحديد السليم للسلطات والصلاحيات، و تعزيز ثقة المكلف بمأمور التقدير وبالإدارة الضريبية باعتبارها مؤسسة وطنية فلسطينية يجب التعامل معها بصدق وإخلاص.

كما اتفقت نتيجة هذه الدراسة مع نتيجة دراسة ( منصور ، 2012 ) يجب على الإدارة الضريبية العمل ضمن خطة إستراتيجية شاملة من اجل تضيق الفجوة الضريبية ، و كذلك العمل على توضيح و تبسيط قوانين الضرائب و تعليماتها.

كما اتفقت نتيجة هذه الدراسة مع نتيجة دراسة ( محمد ، 2011 ) إهمال أهمية العنصر البشري و أن الموارد البشرية هي التي تقوم بتنفيذ الإستراتيجية، و فقد دافعي الضريبة على الدخل الثقة في الإدارة الضريبية في إحكام الرقابة على المجتمع الضريبي، و انخفاض الروح المعنوية للموظفين و انخفاض مستوى دافعيتهم للعمل.

كما اتفقت نتيجة هذه الدراسة مع نتيجة دراسة ( مهاني ، 2010 ) أن من أسباب التهرب الضريبي عدم وجود نظام محاسبي سليم، و حجم والحوافز التشجيعية الممنوحة للمكلفين، و عدم تطبيق العقوبات الضريبية بشكل عادل و مستمر و انعدام الاستقرار السياسي و الاقتصادي و عدم تشديد و تطبيق نظام رقابة فعال على كل من المكلف و المحاسب و مأمور التقدير.

كما اتفقت نتيجة هذه الدراسة مع نتيجة دراسة ( أحمد ، 2009 ) يجب تبصير كل من العاملين و الممولين بالتطبيق السليم للتشريعات الضريبة و خلق ثقافة الالتزام الطوعي لدى الممولين و التأكيد على أن تكون نصوص مواد القانون واضحة، و تكون عباراته قاطعة في الدلالة، و تحسين بيئة العمل من خلال الأفراد و العمليات و التكنولوجيا و أماكن العمل المختلفة و تحسين مستوى الخدمة و المعالجة الإلكترونية للإقرارات الضريبية و البيانات و توعية الممولين و التأكيد على أهمية الضريبة و دورها في دفع عجلة التنمية و التأكيد على أهمية المستندات بما يتفق و اعتبار الإقرار ربط للضريبة.

كما اتفقت نتيجة هذه الدراسة مع نتيجة دراسة ( العمور ، 2009 ) ان عدم توفر الشفافية في الإنفاق العام يؤدي إلى زيادة التهرب من ضريبة الدخل ، و أنه يمكن الحد من التهرب من ضريبة الدخل عند زيادة الثقة بين المكلفين و دائرة ضريبة الدخل ، و انه يمكن الحد من التهرب من ضريبة الدخل عند تعاون المحاسبين مع دائرة ضريبة الدخل في إظهار حقيقة عمل المكلفين .

كما اتفقت نتيجة هذه الدراسة مع نتيجة دراسة ( Fauziati & etal , 2016 ) بأن يتم بذل جهود من لتحسين المعرفة الضريبية ( التوعية ) لدى المكلفين و ذلك لتحسين الالتزام الضريبي ، و بالتالي تحسين توليد الإيرادات الحكومية.

كما اتفقت نتيجة هذه الدراسة مع نتيجة دراسة ( Mansor & Tayib , 2012 ) يتطلب نظام تخطيط الاستراتيجي الفعال أن تكون عملية التخطيط الاستراتيجي مرتبطة مع العمليات الإدارية

الأخرى في المنظمة، و عدم مشاركة أصحاب المصالح ( stakeholders ) في عملية التخطيط الاستراتيجي، و عدم وجود الموارد و عدم وجود التزام من موظفي الضرائب.

كما اتفقت نتيجة هذه الدراسة مع نتيجة دراسة ( Dandira ,2011 ) في إن الإدارة العليا فقط تقوم بصياغة الخطط الإستراتيجية و يقوم المنفذون بتنفيذها فقط، و لا يشاركون في صياغة الخطط الإستراتيجية.

## الفصل الخامس

### مناقشة النتائج و التوصيات

#### 1-5 النتائج

في ضوء الإطار النظري و تحليل البيانات و اختبار الفرضيات تم التوصل إلى النتائج الآتية :

1. إن درجة ممارسة التخطيط الاستراتيجي في ضريبة الدخل، قد أتت بمتوسط ( 3.17 ) و انحراف معيار ( 0.61 )، و هذا يدل على درجة ممارسة متوسطة للتخطيط الاستراتيجي في ضريبة الدخل.

2. أن أهم عناصر التخطيط الاستراتيجي هو (الأهداف الإستراتيجية) بمتوسط حسابي مقداره (3.5) يليه (الرؤية و الرسالة) بمتوسط حسابي مقداره (3.44) ثم (تحليل البيئة الداخلية (نقاط القوة و نقاط الضعف) بمتوسط حسابي مقداره (3.05) ثم (تحليل البيئة الخارجية (الفرص و التهديدات) بمتوسط حسابي مقداره (2.97) وأخيراً (الخطة الإستراتيجية) بمتوسط حسابي مقداره (2.9).

3. أن أكثر متغيرات التخطيط الاستراتيجي تأثيراً على توسيع القاعدة الضريبية هو الأهداف الإستراتيجية يليه تحليل البيئة الخارجية و الخطة الإستراتيجية و أخيراً تحليل البيئة الداخلية.

4. و قد أظهرت نتائج مصفوفة معاملات الارتباط بين متغيرات التخطيط الاستراتيجي و توسيع القاعدة الضريبية ما يلي:

- يوجد علاقة طردية بين تحليل البيئة الخارجية و توسيع القاعدة الضريبية.
- يوجد علاقة طردية بين تحليل البيئة الداخلية و توسيع القاعدة الضريبية.
- لا توجد علاقة إحصائية بين الرؤية و الرسالة و توسيع القاعدة الضريبية.
- توجد علاقة طردية بين الأهداف الإستراتيجية و توسيع القاعدة الضريبية.
- توجد علاقة طردية بين الخطة الإستراتيجية و توسيع القاعدة الضريبية.

5. إن الدرجة الكلية لتوسيع القاعدة الضريبية كانت متوسطة

6. أن أهم هذه العناصر (تخفيض و تسهيل الإجراءات) بمتوسط حسابي مقداره (3.22) يليه (تشجيع الالتزام الطوعي) بمتوسط حسابي مقداره (3.21) يليه (زيادة الجباية و التحصيل للخرينة العامة) بمتوسط حسابي مقداره (3.2)، ثم (الحد من التهرب الضريبي) بمتوسط حسابي مقداره (3.13) وأخيراً (زيادة الوعي الضريبي) بمتوسط حسابي مقداره (3.1).

## 2-5 التوصيات

1. ضرورة بناء ثقافة التخطيط الاستراتيجي، و نشرها في كافة دوائر ضريبة الدخل و ذلك لتسهيل تبنيتها عند الحاجة للعمل بها.
2. ضرورة أن تلتزم الإدارة العامة لضريبة الدخل بإعداد الخطط الإستراتيجية، و عدم ربط ذلك بالتمويل الخارجي.
3. العمل على تشكيل فريق للتخطيط الاستراتيجي، يمثل دوائر ضريبة الدخل و المكلفين و ممثلين عن مؤسسات المجتمع المحلي، و عدم اقتصار التخطيط على المستويات العليا في الوزارة.
4. العمل على توفير أنظمة معلومات متطورة تسهم في تشكيل قاعدة بيانات تؤسس لعملية التخطيط الاستراتيجي ( البيئة الخارجية و البيئة الداخلية ) لضريبة الدخل.
5. العمل على توفير الموارد و الإمكانيات الأساسية لتنفيذ الخطة الإستراتيجية.
6. يجب إعلان رؤية و رسالة و أهداف ضريبة الدخل، و تعليقها في مكان بارز في الدوائر ضريبة الدخل حتى يتمكن كل الموظفين و المكلفين من رؤيتها، و تكون حافز لهم على تحقيقها.
7. يجب العمل على إيجاد خطة رسمية تهدف إلى تحقيق رؤية و رسالة و الأهداف الإستراتيجية لضريبة الدخل يعلمها جميع العاملين و أن تكون واضحة المعالم.
8. إعطاء أولوية لجانب التقييم في تنفيذ الخطط الإستراتيجية لمعرفة الانحرافات من اجل استخلاص العبر للاستفادة منها في تعديل مسار هذه الخطط.
9. الاهتمام بجوانب متابعة التنفيذ و الرقابة على الخطط الإستراتيجية من خلال إعطاء مكافآت و حوافز للأداء الجيد و معاقبة الأداء السيء، و عدم الاقتصار على وضع خطط إستراتيجية ممتازة.
10. أن تتضمن الخطة الإستراتيجية آليات مفصلة و واضحة و محددة بإطار زمني ومتابعة تنفيذها لتوسيع القاعدة الضريبية من خلال الحد من التهرب الضريبي و تخفيض و تسهيل الإجراءات و تشجيع الالتزام الطوعي و زيادة الوعي الضريبي.
11. في ضوء النتائج التي توصلت إليها الدراسة و خبرة الباحثة العملية كمأمور تقدير في ضريبة الدخل تم إعداد مجموعة من الاقتراحات لتضمينها في الخطة الإستراتيجية لضريبة الدخل و الهادفة إلى توسيع القاعدة الضريبة و الموضحة بشكل مفصل في الملحق رقم ( 8 ).

12. تنمية رأس المال البشري يجب على الإدارة العامة لضريبة الدخل الاهتمام بعقد الدورات التدريبية المتنوعة للموظفين لتنمية مهاراتهم المختلفة في كيفية التعامل مع الجمهور و التقدير و تحصيل الضريبة، كما يجب تدعيم تطوير رأس المال البشري عبر زيادة تحفيز الكفاءات ذوي التقديرات العالية في التقويم السنوي و تهيئتهم و إعدادهم كقادة للمستقبل.
13. العمل على تعزيز التعاون بين ضريبة بالدخل و جميع مؤسسات المجتمع المحلي من أجل تبادل المعلومات اللازمة للتخطيط الاستراتيجي.

المراجع

المراجع العربية

- ابن حبتور، عبد العزيز ( 2004 ). " الإدارة الإستراتيجية إدارة جديدة في عالم متغير " ، ط 1 ، عمان : دار المسيرة للنشر و التوزيع.
- أبو بكر، مصطفى ( 2000 ). " دليل التفكير الاستراتيجي و إعداد الخطة الإستراتيجية " ، مصر : الدار الجامعية الإسكندرية.
- أبو بكر، مصطفى ( 2004 ). " المرجع في التفكير الاستراتيجي و الإدارة الإستراتيجية " ، مصر : الدار الجامعية الإسكندرية.
- أبو حجر، طارق ( 2014 ). " القيادة الإستراتيجية و دورها في إدارة المخاطر و الأزمات دراسة تطبيقية على المؤسسات الحكومية الفلسطينية " ، رسالة دكتوراة ، جامعة قناة السويس ، مصر .
- أبو دولة، جمال و صالحية ، لؤي ( 2005 ). " تقييم ممارسة التخطيط الإستراتيجي في إدارة الموارد البشرية دراسة مقارنة بين منظمات القطاعين العام والخاص الأردنية " ، المجلة العربية للإدارة، 25 ، ع 1 .
- أبو محمد ، ناصر ( 2011 ) . " أثر مقدر الضريبة في الحد من التهرب الضريبي في الأردن : دراسة ميدانية " ، رسالة ماجستير ، جامعة العلوم التطبيقية الخاصة ، الأردن .
- أبو النصر ، مدحت ( 2009 ). " مقومات التخطيط و التفكير الاستراتيجي المتميز " ، مصر : المجموعة العربية للتدريب و النشر .
- إدريس ، ثابت و المرسي ، جمال الدين ( 2006 ). " الإدارة الإستراتيجية .. مفاهيم و نماذج تطبيقية " ، مصر : الدار الجامعية للنشر .
- إدريس ، ثابت . ( 2001 ). " المدخل الحديث في الإدارة العامة " ، القاهرة : الدار الجامعية .
- أرثر أية تومسون ، أيه جي ستريكلاند ( 2006 ). " الإدارة الإستراتيجية المفاهيم و الحالات العملية " ، ط 1 ، بيروت : مكتبة لبنان ناشرون .
- اسماعيل ، خليل ( 2001 ). " المحاسبة الضريبية " ، ط 1 ، دار الكتب للطباعة و النشر .
- اشتيه ، عدوان ( 2008 ). " مسببات النزاع في قانون ضريبة الدخل الفلسطيني رقم ( 17 ) لسنة 2004 " ، رسالة ماجستير ، جامعة النجاح الوطنية ، نابلس .
- أمين ، شاكر ( 2010 ). " الإدارة الإستراتيجية " ، جامعة الملك عبد العزيز ، السعودية .
- بشور ، عصام ( 1993 ). " المالية العامة و التشريع المالي " ، دمشق ، منشورات جامعة دمشق ، الطبعة السادسة .
- البطريق ، يونس و آخرون ( 1978 ). " مبادئ المالية العامة " ، القاهرة : مؤسسة شباب الجامعة .

- البطريق ، يونس ( 1977 ). "المالية العامة" ، بيروت : دار النهضة العربية للطباعة والنشر .
- توفيق ، عبد الرحمن ( 2004 ). "الإدارة الإستراتيجية المبادئ و الأدوات" ، ط1 ، القاهرة : مركز الخبرات المهنية للإدارة .
- الجبوري ، حسين ( 2014 ). "التخطيط الاستراتيجي في المؤسسات العامة فكر معاصر و منهج علمي في عالم متجدد" ، ط1 ، عمان : دار صفاء للنشر و التوزيع .
- الجناحي ، طاهر ( 2008 ). "علم المالية العامة و التشريع المالي" ، طبعة منقحة ، القاهرة : العاتك لصناعة الكتاب .
- الجندي ، حسني ( 2006 ). "القانون الجنائي الضريبي" ، ط1 ، القاهرة : دار النهضة العربية .
- جرادات ، منذر ( 2013 ). "اثر التقدير الذاتي على تحصيلات دائرة ضريبة الدخل و المبيعات من وجهة نظر مدققي ضريبة الدخل في الأردن" ، مجلة دراسات محاسبية و مالية ، المجلد 8 ، العدد 22 ، الفصل الأول .
- الحسون ، معين و آخرون ( 2013 ). "أثر الوعي الضريبي في تحقيق التنمية الاقتصادية" ، مجلة القادسية للعلوم الإدارية و الاقتصادية ، المجلد 15 ، العدد 2 .
- حسين، محمد ( 2009 ). "أثر الاختيار في الموارد البشرية لتحقيق أهداف التخطيط الاستراتيجي" ، مجلة الإدارة و الاقتصاد ، العدد 74 .
- حمامي ، يوسف و الشيخ ، فؤاد ( 1995 ). "التخطيط الاستراتيجي من وجهة نظر مديري شركات الأعمال الأردنية" ، مجلة مؤتة للبحوث و الدراسات ، المجلد 10 ، العدد 6 .
- حمدان، خالد و إدريس، محمد ( 2007 ). "الإستراتيجية والتخطيط الاستراتيجي- منهج معاصر" ، ط 1 ، عمان : دار اليازوري العلمية للنشر .
- الحوسني ، محمد ( 2009 ). "درجة تطبيق مراحل عملية التخطيط الاستراتيجي في وزارة التربية و التعليم بسلطنة عمان" ، مجلة دراسات العلوم التربوية ، المجلد 36 .
- الخزامي ، عبد الحكيم ( 2000 ). "التخطيط الاستراتيجي الفكرة الخبرة التطبيق" ، القاهرة : مكتبة ابن سينا .
- خصاونة ، جهاد ( 2000 ). "المالية العامة و التشريع الضريبي و تطبيقاتها العملية وفقا للتشريع الأردني" ، ط1 ، عمان : دار وائل للطباعة .

- خطاب ، عايدة ( 2003 ). " مفهوم الإستراتيجية و التخطيط الاستراتيجي " ، عمان : المركز الدولي للنظم و العلوم الإدارية.
- الخطيب ، خالد و شامية ، أحمد ( 2007 ). " أسس المالية العامة " ، ط3 ، عمان : دار وائل.
- خلف ، جهاد ( 2014 ). " ضريبة الدخل بموجب قرار بقانون رقم 8 لسنة 2011 " دراسة تحليلية نقدية " ، رسالة ماجستير ، جامعة النجاح الوطنية ، نابلس.
- الدحلة ، سمر ( 2004 ). " النظم الضريبية بين الفكر المالي المعاصر و الفكر المالي الاسلامي " دراسة تحليلية مقارنة " ، رسالة ماجستير ، جامعة النجاح الوطنية ، نابلس .
- درغام ، ماهر ( 2006 ). " تقويم و قياس الأداء لدائرة ضريبة الدخل في قطاع غزة في دولة فلسطين للفترة من 1996-2003 " ، مجلة تنمية الرافدين 84 ( 28 ) .
- دروي ، أحمد ( 2016 ). " الاعتراضات الضريبية أسبابها و سبل معالجتها من وجهة نظر كل من مقدري ضريبة الدخل و كبار المكلفين " ، رسالة ماجستير ، جامعة النجاح الوطنية ، نابلس .
- الدوري ، زكريا ( 2005 ). " الإدارة الإستراتيجية مفاهيم و عمليات و حالات دراسية " ، الأردن : دار اليازوري العلمية للنشر.
- زروقي ، نجيب ( 2013 ). " جريمة التملص الضريبي و آليات مكافحتها في التشريع الجزائري " ، رسالة ماجستير ، جامعة الحاج لخضر باتنة ، الجزائر .
- الزعبي ، خالد ( 2010 ). " أثر العوامل الأخلاقية و النفسية و الاجتماعية في مستوى الإذعان الضريبي من وجهة نظر مقدري ضريبة الدخل في الأردن " ، المجلة الأردنية في إدارة الأعمال ، المجلد 6 العدد 3 .
- الساعدي ، مؤيد ( 2010 ). " تأثير التخطيط الاستراتيجي على فاعلية وزارة الدفاع العراقية " ، مجلة القادسية للعلوم الإدارية و الاقتصادية ، المجلد 2 ، العدد 2 .
- السامرائي ، يسري و العبيدي ، زهرة ( 2012 ). " تحليل ظاهرة التهرب الضريبي ووسائل معالجته في النظام الضريبي العراقي " ، مجلة جامعة الأنبار للعلوم الاقتصادية و الإدارية ، المجلد 4 العدد 9 ، العراق .
- سرور ، احمد ( 1990 ). " الجرائم الضريبية " ، جامعة بيروت : دار النهضة العربية.

- سعد ، علاء ( 2014 ). " تقييم دور المعلومات المحاسبية الإلكترونية في الحد من ظاهرة التهرب الضريبي من وجهة نظر مكاتب المحاسبة و الدوائر الضريبية " ، رسالة ماجستير ، الجامعة الإسلامية ، غزة.
- سلطة النقد الفلسطينية ( 2016 ). " تطورات مالية الحكومة ، الربع الرابع 2015 " ، رام الله ، فلسطين .
- سلطة النقد الفلسطينية ( 2016 ). " تطورات مالية الحكومة ، الربع الأول 2016 " ، رام الله ، فلسطين .
- سلطة النقد الفلسطينية ( 2015 ). " استدامة المالية العامة للعام 2014 " ، رام الله ، فلسطين .
- سلطة النقد الفلسطينية ( 2014 ). " الوضع المالي للحكومة الفلسطينية خلال النصف الأول 2014 " ، رام الله ، فلسطين .
- سلطة النقد الفلسطينية ( 2013 ). " تقرير استدامة المالية العامة للعام 2013 " ، رام الله ، فلسطين .
- السلامين ، ياسر و الدقة ، عبد الرحمن ( 2014 ). " المحاسبة الضريبية و تطبيقاتها في فلسطين " ، ط4 ، فلسطين : المكتبة الأكاديمية.
- سلمان ، إباد ( 2015 ). " إستراتيجية توحيد ضريبي الدخل و القيمة المضافة في فلسطين و أثر ذلك على الالتزام الضريبي و حصيلة الخزينة العامة " ، رسالة ماجستير ، جامعة النجاح الوطنية ، نابلس .
- السلمي ، علي ( 2000 ). " الإدارة المعاصر " ، مصر : مكتبة الغريب .
- سلوم ، حسين ( 1990 ). " المالية العامة . القانون المالي و الضريبي " ، بيروت : الدار الجامعية.
- السويدان ، طارق ( 2004 ). " التخطيط الاستراتيجي " ، شركة الابداع الخليجي .
- Hill ,Charles& Jones, Gareth R. ( 2001 ) الادارة الاستراتيجية مدخل متكامل ، تعريب رفاعي ، محمد رفاعي و عبد المتعال ، محمد سيد أحمد ، ط4 ، الرياض : دار المريخ للنشر
- الشراوي ، عبد الحكيم ( 2006 ). " التهرب الضريبي و الاقتصاد الأسود " ، الإسكندرية : دار الجامعة الجديدة للنشر .

- الشعبي ، هالة ( 2013 ). " ورقة عمل تروتوكول باريس الاقتصادي : مراجعة الواقع التطبيقي " ، معهد أبحاث السياسات الاقتصادية الفلسطينية ( ماس ) ، رام الله ، فلسطين .
- صبري ، أسامة ( 2003 ). " مدى عدالة النسب و الإعفاءات الضريبية في نظام ضريبة القيمة المضافة المطبق في فلسطين " ، رسالة ماجستير ، جامعة النجاح الوطنية ، نابلس .
- الصعيدي ، عبد الله ( 2007 ). " علم المالية العامة : النفقات العامة - الإيرادات العامة - الموازنة العامة " ، القاهرة : دار النهضة العربية .
- الطوخي ، سامي ( 2010 ). " الإدارة الإستراتيجية و التخطيط الاستراتيجي و تطوير أداء المنظمات و الشركات " ، مصر : أكاديمية السادات للعلوم الإدارية .
- العارف ، نادية ( 2002 ). " التخطيط الاستراتيجي و العولمة " ، الإسكندرية : الدار الجامعية للطباعة و النشر .
- عباس ، صلاح ( 2005 ). " الموسوعة الإدارية " ، الإسكندرية : مؤسسة شباب الجامعة .
- عبد الكريم ، نصر ، و آخرون ( 2015 ). " دراسة تقييمية لقانون ضريبة الدخل لعام 2011 و تعديلاته من منظور العدالة الاقتصادية و الاجتماعية " ، ط 1 ، منشورات مفتاح .
- عبد ، سهاد كشكول ( 2013 ). " التهرب الضريبي و أثره على التنمية الاقتصادية في العراق " ، مجلة دراسات محاسبية و مالية ، المجلد الثامن ، العدد 24 ، الفصل الثالث .
- عبید ، شاهر و ربايعه ، سائد ( 2013 ). " إستراتيجية حل المشكلة و صنع القرار لدى مأموري التقدير في دوائر ضريبة الدخل في الضفة الغربية " ، مجلة الجامعة الإسلامية للدراسات الاقتصادية و الإدارية ، المجلد الحادي و العشرون ، العدد الأول .
- عبيدات ، تركي ( 2009 ). " التخطيط الاستراتيجي مفهومه و إطاره الإرشادي و مراحلته المختلفة " ، [www.arabma.org](http://www.arabma.org) ،
- عتيق ، إبراهيم ( 2013 ). " أثر تقييم واقع الإدارة الضريبية العاملة في مناطق السلطة الفلسطينية " ، المجلة الأردنية في إدارة الأعمال ، المجلد 9 ، العدد 3 .
- العزاوي ، نجم و الناظر ، ملك ( 2009 ). " التحديات التي تواجه إدارة الموارد البشرية في الألفية الثالثة " ، [www.abahe.co.uk](http://www.abahe.co.uk) ،
- العكاوي ، طلال ( 2006 ). " تقييم العوامل المؤثرة في قرارات مقدري ضريبة الدخل لمواجهة التهرب الضريبي في المملكة الأردنية الهاشمية من وجهة نظر مقدري ضريبة الدخل " ، مجلة البصائر ، المجلد 10 ، العدد 1 .

- علاونة ، عاطف ( 1997 ). "السياسات الضريبية الفلسطينية " ، نابلس : مركز البحوث والدراسات .
- عمران ، كامل ( 2007 ). "التخطيط و الرقابة " ، القاهرة : جامعة القاهرة.
- العمور ، سالم ( 2007 ). "ظاهرة التهرب من ضريبة الدخل " دراسة تحليلية على قطاع غزة " ، رسالة ماجستير ، الجامعة الإسلامية ، غزة.
- العمري ، حيدر. ( 2004 ). " واقع المساءلة التربوية في وزارة التربية والتعليم في الأردن: دراسة تحليلية تطويرية "، رسالة دكتوراه غير منشورة ، الجامعة الأردنية، الأردن.
- الغالبي ، طاهر محسن ( 2007 ). " الإدارة الإستراتيجية منظور منهجي متكامل " ، ط1 ، عمان : دار وائل للنشر.
- غنيمة ، محمد متولي ( 2005 ). " التخطيط التربوي" ، ط 1 ، عمان ، الأردن : دار المسيرة للنشر و التوزيع و الطباعة.
- الفيلاي ، عصام ( 2010 ). " التخطيط الاستراتيجي للدول " ، السعودية ، جامعة الملك عبد العزيز : مركز الدراسات الإستراتيجية.
- القرار بقانون ضريبة الدخل الفلسطيني رقم ( 8 ) ، 2011 .
- قاسم ، لبيب ( 2010 ). " متطلبات نجاح التخطيط الاستراتيجي في الأجهزة الأمنية " دراسة ميدانية لآراء عينة من قيادات الأجهزة الأمنية في محافظة عدن" ، رسالة ماجستير ، جامعة عدن ، اليمن.
- قباجة ، احمد ( 2012 ). " الاستدامة المالية للسلطة الوطنية الفلسطينية : التجربة التاريخية و الآفاق المستقبلية " ، معهد أبحاث السياسات الاقتصادية الفلسطيني ( ماس ) ، رام الله ، فلسطين.
- قباجة ، احمد ( 2011 ). " النظام الضريبي الفلسطيني " ، مركز بيسان للبحوث و الإنماء ، رام الله ، فلسطين .
- قبلان ، خالد ( 2014 ). "أثر السياسات المحاسبية و الإجراءات المتبعة في دائرة ضريبة الدخل و المبيعات على الحد من التهرب الضريبي" ، رسالة ماجستير ، جامعة عمان العربية ، الأردن.
- قزع ، علا ( 2013 ). " مدى كفاءة و ملائمة الموارد البشرية لدى دائرة ضريبة الدخل في فلسطين " ، رسالة ماجستير ، جامعة النجاح الوطنية ، نابلس.
- القطامين ، احمد ( 1996 ). " التخطيط الاستراتيجي و الإدارة الإستراتيجية " ، ط1 ، عمان : دار مجدلاوي للنشر و التوزيع.

- الكبسي ، عامر ( 2006 ). " التخطيط الاستراتيجي للقيادات التربوية " ، الرياض ، جامعة نايف العربية للعلوم الأمنية.
- الكفراوي ، عوف ( 2001 ). " التهرب الضريبي و آثاره " دراسة مقارنة بالنظام المالي الإسلامي " ، مجلة الاقتصاد الإسلامي ، العدد 243 ، المجلد 21.
- ماهر ، احمد ( 2009 ). " التخطيط الاستراتيجي " ، ط1 ، الإسكندرية : الدار الجامعية.
- ماهر ، احمد ( 2006 ). " التخطيط التنفيذي في خدمة الأهداف الإستراتيجية " ، الإسكندرية : الدار الجامعية.
- محمد ، صفاء ( 2012 ). " مهارات القائد الإداري و أثرها في التخطيط الإستراتيجي دراسة تطبيقية في كليات جامعة الكوفة " ، مجلة أوروك للعلوم الإنسانية ، المجلد 5 ، العدد 2.
- محمد ، ناهد ( 2007 ). " تطوير الإدارة الضريبية في ظل التطورات الاقتصادية العالمية " ، المؤتمر الضريبي الثاني عشر ، فعالية تطبيق النظام الضريبي المصري ، مصر .
- محمد ، نهى ( 2011 ). " تطبيق منهج الإدارة الإستراتيجية في مصلحة الضرائب المصرية " ، رسالة ماجستير ، جامعة قناة السويس ، مصر .
- محمود ، معتز بالله ( 2016 ). " دور الإدارة الضريبية و ممارساتها في زيادة إيرادات ضريبة القيمة المضافة " ، رسالة ماجستير ، جامعة النجاح الوطنية ، نابلس .
- مدبولي ، محمد ( 2001 ). " التخطيط المدرسي الإستراتيجي " ، ط 1 ، القاهرة : مكتبة الدار العربية للكتاب.
- مراد ، ناصر ( 2013 ). " أسباب التهرب الضريبي و آثاره على الاقتصاد الوطني " ، مجلة دراسات اقتصادية ، العدد 14.
- مرداوي ، رياض ( 2016 ). " التهرب الضريبي في المهن الطبية في فلسطين " ، رسالة ماجستير ، جامعة النجاح الوطنية، نابلس.
- المرسي ، و آخرون ( 2002 ). " التفكير الاستراتيجي و الإدارة الإستراتيجية منهج تطبيقي " ، مصر : الدار الجامعية.
- مرسي ، محمد و سيد ، لطفي ( 1999 ). " الضريبة الموحدة على دخل الأشخاص الطبيعيين و تطبيقاتها العملية " ، القاهرة : مكتب لطفي.
- معالي ، سامح ( 2015 ). " معوقات التحصيل لدى الإدارة الضريبية في فلسطين من وجهة نظر موظفي الضرائب " ، رسالة ماجستير ، جامعة النجاح الوطنية ، نابلس.
- منشورات وزارة المالية الفلسطينية : إستراتيجية منظومة الإيرادات 2014-2016 .

- منشورات وزارة المالية الفلسطينية : دليل المكلف في ضريبة الدخل.
- مصطفى ، محمود ( 2000). " التفكير الإستراتيجي و إعداد الخطة الإستراتيجية" ، مصر :  
الدار الجامعية.
- معهد أبحاث السياسات الاقتصادية ( ماس ) . ( 2012 ) . " ورقة مرجعية لجلسة مائدة مستديرة  
لنقاش الآثار المحتملة و طرق مواجهة التهديدات الإسرائيلية بإلغاء الاتفاقات التعاقدية مع منظمة  
التحرير " مع التركيز على بروتوكول باريس " ، رام الله ، فلسطين .
- معهد أبحاث السياسات الاقتصادية ( ماس ) ( 2015 ) . " ورقة خلفية لجلسة الطاولة مستديرة  
لنقاش تعديلات قانون ضريبة الدخل – الأهداف و النتائج المتوقعة" ، رام الله ، فلسطين .
- المغربي ، عبد الحميد ( 1999 ) . " الإدارة الإستراتيجية لمواجهة تحديات القرن الحادي و  
العشرين" ، ط1 ، مصر : مجموعة النيل العربية .
- منصور ، محمود ( 2012 ) . " استراتيجيات تطوير النظام الضريبي بهدف تحجيم الفجوة  
الضريبية " ، المؤتمر الثامن عشر ، نحو نظام ضريبي ملائم لمواجهة التحديات المعاصر ،  
مصر .
- مهاني ، محمود ( 2010 ) . " أثر الحوافز التشجيعية في قانون ضريبة الدخل الفلسطيني على  
الإيرادات الضريبية في قطاع غزة " ، رسالة ماجستير ، الجامعة الإسلامية ، غزة .
- ناشد ، سوزي ( 2003 ) . " المالية العامة " ، لبنان : دار الحلبي .
- نصيرات ، فريد و الخطيب ، صالح ( 2005 ) . " التخطيط الاستراتيجي و الأداء المؤسسي ،  
دراسة تحليلية لقطاع صناعة الأدوية الأردنية" ، مجلة دراسات و العلوم الإدارية ، المجلد 32 ،  
العدد 2 .
- نعوش ، صباح ( 1987 ) . " الضرائب في الدول العربية " ، بيروت : المركز الثقافي العربي .
- هلال ، محمد ( 2008 ) . " التفكير و التخطيط الاستراتيجي كيف تربط بين الحاضر و المستقبل  
" ، مصر : مركز تطوير الأداء و التنمية .
- هويدي ، عبد الجليل ( 2003 ) . " المالية العامة " ، ط2 ، دار الفكر العربي للنشر .
- ياسين ، سعد غالب ( 1998 ) . " الإدارة الإستراتيجية " ، ط1 ، عمان : دار اليازوري .
- اليحيى ، حسين ( 2000 ) . " المالية العامة " ، جامعة القدس المفتوحة ، ط1 ، عمان ، الأردن .

- يعقوب ، فيحاء و الغانمي ، فرقد (2013). "أثر تطبيق قواعد حوكمة الشركات في مصداقية التقارير المالية و في تحديد وعاء ضريبة الدخل – دراسة في قسم الشركات في الهيئة العامة للضرائب "
- NGO ( 2010 ). " التخطيط الاستراتيجي " ، ورشة عمل.
- وزارة المالية <http://www.pmf.ps/index.php?pagess=monreportx>

### المراجع الأجنبية

- Brayson, J (2003) ,"Strategic Planning for Public and nonprofit organizations" , Revised Edition Jossey- bass, [www.Idlp.com](http://www.Idlp.com).
- Bruce , W & James, J ( 2003 ) , "Strategic information and strategic decision making: the EIS/CEO interface in smaller manufacturing companies", Journal of Information & Management 40.
- Bryson , J ( 2004 ) , "Strategic Planning for Public and non Profit Organizations", 3rd edition , Jossey – Bass – USA.
- Dandira, M ( 2011 ) , " Involvement of Implementers: Missing Element in Strategy Formulation " , Business Strategy Series, Vol.1, No.12 .
- David , R (2005),"Strategic management concepts & cases" , 10/ed, Pearson Education. Inc.
- Drucker, P ( 1974 ) , " Management: Tasks, Responsibilities, and Practice", Heinmann, London.
- Fauziati , P. **etal** ( 2016 ) . " The impact of Tax Knowledge on Tax Compliance – Case study in Kota Padage , Indonesia " , Journal of advanced research in Business and Management Studies , ISSN ( Online ) : 2462-1935 I Vol.2 , No.1.  
[www.akademiabaru.com/doc/ARBMSV2\\_N1\\_P22\\_30.pdf](http://www.akademiabaru.com/doc/ARBMSV2_N1_P22_30.pdf)
- Frizsell , El; Mary ( 2004 ) , " strategic planning " , National Child Welfare Resource Center for Organizational Improvement.
- Hitt, I ( 2000 ) , " Strategic Management :Competitiveness & Gloablization",4th ed. , South-Westren College Publishing.
- Imam , P & Jacobs ,D (2007), " Effect of Corruption on Tax Revenues in The Middle East " , international monetary found.  
[http// www.Imf.org/external/pubs/ ft/wp/2007/wp07270](http://www.Imf.org/external/pubs/ft/wp/2007/wp07270)
- Johnson, G & Scholes, K (2002) , "Exploring Corporate Strategy", 6th edition, Prentice Hall International .

- Kang , Y ( 2006 ) , " Understanding the applicability of strategic management in the public sector : dose the goal – setting process enhance productivity improvement in United States governments" , PHD , United States .
- Kotler , P ( 1994 ) , "Marketing Management: Analysis, Planning, Implementation and Control", Englewood Cliffs, USA : Prentice – Hall Inc.
- Leys , C ( 2011 ) , "Political and Change in Developing " , Kotler, Philip, Op.Cit .
- Mansor, M & Tayib , M ( 2012 ) , " Strategic Planning in Public Organization: The Case of a Tax Administration in a Developing Country " , Business Management Dynamics , Vo1.1 , No.8 , Available online [www.bmdynamics.com](http://www.bmdynamics.com)
- Nauheimer, M ( 2007 ) , " Strategic Planning Process in Large Companies: Theoretical Perspectives and Evidence", PhD, University of St. Gallen, Switzerland .
- Olufemi , T (2013) , "An Examination of Risk Preferences in Public-private Partnerships in Nigeria", PHD, University of Calgary.
- Pauline , N & Alexander , W (2006), " do Australian taxation office staff and compliant taxpayers identify with tax from the same perspective , or are there significant degrees of separation " , <http://www.austlii.edu.au/au/journals/JATax/2006/4.html#heading783>
- Robinson , G,( 1986 ) , " Strategic Management Teachniques" , Butter Worths .
- Robinson , R (2009), " Research Thrusts in Small Firm Strategic Planning " , Academy of Management Review, Vol. 9, Issue 1, Available at SSRN: . Date posted: November 17, <http://ssrn.com/abstract=1505890>
- Row , A & etal ( 1994 ) , "Strategic Management: A, Methodological Approach " , N. Y. Addison- Wesley Publishing Company.
- Seyoum, Kassahum(2009), " Dynamic Comprehension Strategic planning", U. S. Journal of leadership & Management, vol. 9, N. 1.
- Wheelen, I & David, H ( 2002 ) , "Strategic Management and Business Policy" , Prentce – Hall.
- Wheelen, I & David , H ( 2012 ) , "Strategic Management and Business Policy" , Pearson , thirteenth edition.
- Wheelen, L & Hunger, D (2000), "Strategic Management and Business Policy", Prentice Hall.
- Wiraporn, D & Wallapha, A (2014), " Relationship between Strategic Leadership and School Effectiveness", Prcedia – Social and Behavioral Sciences.

## الملاحق

### ملحق ( 1 )

#### التقدير الذاتي

#### كيفية تقدير الضريبة بإتباع أسلوب التقدير الذاتي :

بناءً على هذا الأسلوب فإنه يتم تقدير الضريبة المستحقة على المكلف من قبله شخصياً أو من قبل المفوض عنه قانونياً عن طريق تعبئة الإقرار الضريبي حسب النموذج المعتمد من قبل الدائرة و تقديمه للدائرة مرفقاً به المستندات المطلوبة قانوناً و دفع الضريبة المعلنة في الإقرار، و تكون تلك الإقرارات و مرفقاتها مقبولة بشكل مبدئي و خاضعة للتدقيق من قبل المقدر و نتيجة للتدقيق يقوم المقدر بإصدار قراره على النحو التالي:

• **قبول الإقرار 01 :** إصدار قرار بقبول الإقرار بعد تدقيق محتوياته إذا تبين بأن المكلف قام بتقديم إقرار صحيح . و قد أجاز القانون للمكلف تقدير الضريبة ذاتياً ، فحسب نص المادة ( 17/1 أ ) ( التقدير الذاتي من قبل المكلف بتقديم الإقرار الضريبة و مرفقاته )، كما أن للمقدر صلاحية بعد فحص الإقرار و مرفقاته قبوله أو رفضه. و في حالة قبوله يعتبر التقدير نهائي و تكون الضريبة قطعية واجبة الدفع و يصدر إشعار التقدير 01 بمبلغ الضريبة المقدر ذاتياً من قبل المكلف.

• **إصدار قرار بالتعديل :** في هذه الحالة يقوم المكلف بتقديم الإقرار إلى دائرة الضريبة حيث يتم رفض التقدير من قبل مأمور التقدير و يقوم بتعديله إذا تبين للمقدر بأن هنالك أسباب فنية / قانونية تتطلب تعديل بنود هذا الإقرار أو بعض هذه البنود يقوم المقدر بإصدار قراره بناءً على المعلومات المتوفرة و يوافق المكلف على هذا التعديل، يقوم كل من مأمور التقدير و المكلف بتحديد مبلغ الضريبة بالاتفاق بينهما على النحو التالي :

3. **تقدير باتفاق 02** في حالة موافقة المكلف على تعديل إقراره يصدر القرار بالموافقة

و لا يعتبر قابلاً للاعتراض و تصبح الضريبة المستحقة واجبة الدفع. يصدر المقدر إشعار خطي يعرف بإشعار تقدير 02 و يكون تقدير نهائي و ملزم للطرفين. فحسب نص المادة ( 17/1 ج ) ( التقدير باتفاق المكلف و الدائرة على

قيمة الضريبة المستحقة في حال عدم موافقة المقدر على التقدير الذاتي أو اعترض المكلف على التقدير الإداري).

4. إذا لم يوافق المكلف على تعديل الإقرار ففي هذه الحالة يكون القرار قابل للاعتراض لدى الدائرة خلال مدة ( 30 ) يوماً من تاريخ تبليغ المكلف إشعار التقدير.

## تقدير باتفاق 07

في حالة تقدير المكلف غيابياً بإشعار تقدير 03 أو 04 و قدم المكلف اعتراضاً على ذلك و حددت له جلسة للبت في هذا الاعتراض و بعد مناقشة المكلف من قبل المقدر أو لجنة الاعتراضات في حساباته المالية و إجراء بعض التعديلات عليها ووافق المكلف على ذلك و حدد مبلغ الدخل الخاضع و قيمة الضريبة بموافقة المكلف و حضوره يصدر المقدر إشعار خطي باتفاق يعرف بإشعار تقدير 07 و يكون تقديراً نهائياً ملزماً للطرفين و تكتسب الضريبة صفة القطعية. و هو ما يوضحه الجزء الثاني من المادة ( 1/17/ج ) ( التقدير باتفاق المكلف و الدائرة على قيمة الضريبة المستحقة في حال عدم موافقة المقدر على التقدير الذاتي أو أعترض المكلف على التقدير الإداري ) ( السلامين و دقة : 152 ).

## ملحق ( 2 )

### التقدير الإداري

و يتم اللجوء إلى أسلوب التقدير الإداري في الحالات التالية المادة 17 / ب ( التقدير الإداري من قبل المقدر في حالة عدم تقديم المكلف الإقرار الضريبي أو عدم قبوله بصورة كلية أو جزئية ):

1. **تقدير غيابي 03** بعد تقديم المكلف إقرار ضريبي و عدم اتفاق: في حالة تقديم الإقرار الضريبي ووجود أسباب لدى المقدر تستدعي تعديل ما ورد به و عدم موافقة المكلف على التعديل. فيجوز لمقدر إصدار قرار تقدير لدخل المكلف الخاضع للضريبة و مبلغ الضريبة المستحقة عليه بإشعار خطي يعرف ب 03 يسلم باليد أو يرسل بالبريد المسجل و يحق له الاعتراض عليه خلال 30 يوم من تسلمه. و ذلك حسب نص المادة 4/21 ( إذا لم يوافق المكلف على تعديل الإقرار الضريبي، أو لم يلتزم بحضور جلسة المناقشة، يجوز للمقدر أن يقدر دخله الخاضع للضريبة و الضريبة المستحقة عليه يكون قرار المقدر قابل للاعتراض خلال ( 30 ) يوماً من تاريخ تبلغ المكلف إشعار التقدير ).
2. **تقدير غيابي 04 لعدم تقديم المكلف إقرار ضريبي** : في حالة عدم تقديم الإقرار الضريبي للدائرة يقوم المقدر بتقدير الضريبة المستحقة على المكلف بالفطنة و الدراية و لكل فترة ضريبية على حده بناءً على المعلومات المتوفرة للدائرة و يرسل له إشعار تقدير يعرف ب 04 بقيمة الدخل الخاضع للضريبة و قيمة الضريبة المستحقة عليه و يذكر فيه كذلك مدة الطعن فيه، و يجوز للمكلف الاعتراض على هذا التقدير خلال 30 يوم من تاريخ استلامه للإشعار. و ذلك حسب نص المادة 5/21 ( في حال عدم تقديم المكلف للإقرار الضريبي و مرفقاته في الموعد المحدد، يجوز للمقدر إجراء بالتقدير بالفطنة و الدراية، و إبلاغ المكلف بموجب إشعار خطي يحدد فيه دخله الخاضع للضريبة، و الضريبة المستحقة عليه، و يكون قرار المقدر قابلاً للاعتراض خلال ( 30 ) يوماً من تاريخ تبلغ المكلف إشعار التقدير.

3. **تقدير بأمر 09 بعد اعتراض** : إذا لم يتوصل المقدر و المكلف إلى اتفاق على تحديد الدخل الخاضع و الضريبة المستحقة في جلسة الاعتراض المحددة مسبقاً أو إذا لم يحضر المكلف جلسة الاعتراض المحددة له فإنه يجوز للمقدر بقرار معلل أن يقر التقدير

المعترض عليه أو يخفضه أو يزيده أو يلغيه بالاستناد إلى بيانات و معلومات محده و مطلوبة لذلك، و يرسل إشعاراً خطياً للمكلف بهذا التقدير والي يعرف بإشعار تقدير بأمر 09. و قد نصت المادة 6/28 ( إذا لم يحضر المعترض الجلسة المحددة للنظر في الاعتراض أو لم يوافق المقدر على الوجه المبين في الفقرة السابقة ( 4 و 5 / 28 ) فيجوز له بقرار معل أن يقر التقدير المعترض عليه أو يخفضه أو يزيده أو يلغيه، و يعتبر القرار الصادر بموجب هذه الفقرة قابلاً للاستئناف أمام المحكمة خلال ( 30 ) يوماً من تاريخ تبلغه إشعار التقدير ( السلامين و دقة: 151 ).

### ملحق ( 3 )

#### الضريبة المقطوعة

#### طريقة التقدير المقطوع ( 06 ، 08 )

و قد نصت المادة 34 من قرار بقانون رقم 8 لسنة 2011 بشأن ضريبة الدخل على :

1. للمدير أو من يفوضه خطياً إصدار قرار بفرض ضريبة مقطوعة على أي شخص، باستثناء الشركات المساهمة العامة وذلك في حال عدم تجاوز الضريبة المستحقة عن أي سنة من السنوات الخمس الأخيرة عن (10000 شيكل) ولمدة لا تزيد عن (5) سنوات على أن يبلغ المكلف إشعاراً خطياً بذلك.
2. للمدير أو من يفوضه خطياً أن يصدر قراراً يقضي بفرض ضريبة مقطوعة على فئة أو فئات معينة من الأشخاص، باستثناء الشركات المساهمة العامة.
3. يحق للمدير إلغاء أي من القرارات الصادرة استناداً لأحكام الفقرتين (1،2) من هذه المادة، وأن يسري هذا القرار على الفترات الضريبية اللاحقة لصدوره مع عدم الإخلال بأحكام (المادة 26) من هذا القرار بقانون.
4. على كل شخص فرضت عليه الضريبة المقطوعة بموجب أحكام هذه المادة دفع مبلغ الضريبة المقطوعة خلال (30) يوماً من انقضاء كل سنة من السنوات التي تسري عليها تلك الضريبة.
5. لأي شخص فرضت عليه الضريبة المقطوعة بموجب أحكام هذه المادة الحق بالاعتراض على هذه الضريبة بموجب اعتراض خطي يقدم للدائرة خلال (30) يوماً من تاريخ تبلغه الإشعار ويكون القرار الصادر بعد النظر بالاعتراض قابلاً للطعن أمام المحكمة.

## ملحق ( 4 )

### إعادة النظر

### إعادة التقدير من قبل الوزير أو من يفوضه ( تقدير 05 )

و قد نصت المادة 26 من قرار بقانون رقم 8 لسنة 2011 بشأن ضريبة الدخل على:

1. للوزير أو الموظف المفوض من قبله خطياً خلال أربع سنوات من تاريخ تقديم الإقرار

الضريبي وفقاً لأحكام هذا القرار بقانون أو خلال أربع سنوات من الفترة الضريبية التالية

للسنة التي جرى فيها التقدير على المكلف، أن يعيد النظر بالإقرار الضريبي أو بأي من

الإجراءات التي اتخذها المقدر على أن يتاح للمكلف فرصة لسماع أقواله وتقديم دفوعه،

ويشترط في ذلك أن لا يصدر الوزير أو الموظف المفوض من قبله قراراً بتخفيض

الضريبة إلا في الحالات الآتية: أ. تصحيح الأخطاء الحسابية .ب. تعديل الإعفاءات

المنصوص عليها في هذا القرار بقانون وأي تقاص أو خصم ورد النص عليه فيه.

2. للوزير أو الموظف المفوض من قبله خطياً أن يعيد النظر في التقدير الذي تم على ذلك

المكلف للمحاسبة عن دخله من أي مصدر لم يكن من الوقائع التي فصلت فيها المحكمة

من حيث الموضوع عندما نظرت في الطعن المقدم بشأن ذلك التقدير.

يعتبر القرار الصادر وفق أحكام هذه المادة قابلاً للطعن لدى المحكمة خلال (30) يوماً من تاريخ

تبلغ المكلف إشعار التقدير.

## ملحق ( 5 )

### التقدير من قبل محكمة استئناف قضايا ضريبة الدخل ( تقدير 011 )

عندما يقوم المكلف بالطعن و الاعتراض الإداري على قيمة الضريبة المقدرة بواسطة مأمور التقدير، و يرفض هذا الطعن من قبل الدائرة، فحينها يمكن للمكلف الطعن في قيمة الضريبة المقدرة عليه لدى محكمة استئناف قضايا ضريبة الدخل و من حق المحكمة زيادة قيمة الضريبة المقدرة عليه أو تخفيضها أو إلغائها، و في حالة رفض المكلف تقدير الضريبة المقدرة عليه بواسطة محكمة الاستئناف فيمكن له الاعتراض لدى محكمة النقض.

و قد نصت المادة 26 من قرار بقانون رقم 8 لسنة 2011 بشأن ضريبة الدخل على:

1. تشكل محكمة خاصة تسمى (محكمة استئناف قضايا ضريبة الدخل) (ضمن ملاك السلطة القضائية وتتعد برئاسة قاضي لا تقل مرتبته عن قاضي محكمة عليا وعضوية قاضيين لا تقل مرتبة كل منهما عن قاضي محكمة استئناف يخضعون لأحكام قانون السلطة القضائية والأنظمة الصادرة بمقتضاه وتتعد جلساتها في مدينة القدس أو في أي مكان آخر تراه مناسباً.
2. تطبق أحكام قانون أصول المحاكمات المدنية والتجارية فيما لم يرد به نص في هذا القرار بقانون والأنظمة الصادرة بموجبه.
3. تختص المحكمة بالنظر في أي استئناف يقدم للطعن في قرارات التقدير أو إعادة النظر في التقدير التي يجوز استئنافها بمقتضى أحكام هذا القانون والمطالبات المتعلقة بأية مبالغ يتوجب خصمها أو دفعها أو اقتطاعها كضريبة نهائية أو دفعها على حساب الضريبة.
4. تعطى قضايا ضريبة الدخل صفة الاستعجال وتجري المحاكمة بصورة علنية إلا إذا قررت المحكمة خلاف ذلك ويعتبر الشخص الذي صدر عنه قرار التقدير أو قرار إعادة التقدير مستأنفاً عليه.
5. يتولى أي من موظفي الوزارة المحققين وبتفويض خطي من قبل الوزير بناء على تنسيب من المدير تمثيل الدائرة في متابعة الدعاوى التي تكون الدائرة طرفاً فيها أمام المحاكم المختصة ويتولى تقديم اللوائح والطلبات والمرافعة في تلك الدعاوى إلى آخر درجة من درجات المحاكم و التنسيب للمدير بإجراء المصالحات.
6. للمحاكمة أن تؤيد ما ورد في قرار التقدير المطعون فيه أو أن تخفض أو تزيد أو تلغي الضريبة ولها أن تعيد القضية إلى المستأنف عليه لإعادة التقدير وفقاً للتعليمات التي ترتبها، ولها في حال قررت رد الاستئناف أو رد جزء منه أن تقرر إضافة (10%) من

- المبلغ الذي لم يسلم به المستأنف من مبلغ الضريبة المحكوم به عن كل سنة استمر فيها نظر القضية لدى المحكمة ولهذا الخصوص تعتبر أي مدة سنة إذا زادت عن ستة أشهر .
7. يتوجب على المستأنف القيام بالآتي :أ. دفع رسم عند تقديم الاستئناف في كل فترة ضريبية مستأنفة بنسبة تعادل (1 %من الفرق بين مقدار الضريبة المقدرة عليه والمقدار الذي يسلم به من تلك الضريبة، على أن لا يقل عن مبلغ (300 شيكل) ولا يزيد عن مبلغ (600 شيكل) عن كل فترة ضريبية بصورة مستقلة ويدفع نصف الرسم عند تجديد الاستئناف .ب. التوضيح في لائحة استئنافه المبلغ الذي يسلم به من الضريبة المقدرة وعليه أن يقدم للمحكمة إيصالاً بدفعه مرفقاً مع لائحة الاستئناف ويرد الاستئناف إذا لم يدفع المبلغ المسلم به على هذا الوجه .ج. إقامة الدليل على أن التقدير باهظ ولا يجوز للمستأنف إثبات أية وقائع لم يدع بها بداية أمام مصدر القرار المستأنف.
8. إذا صدر أي قرار بمقتضى أحكام المادة (26) من هذا القرار بقانون وكان المكلف قد قدم استئنافاً ضد قرار المقدر المتعلق بفترة ضريبية أو فترات ضريبية ذاتها يترتب على المحكمة الآتي :أ. إسقاط الاستئناف المقدم للطعن في قرار المقدر .ب. النظر في الاستئناف المقدم بمقتضى أحكام المادة (26) من هذا القرار بقانون أن يقوم المستأنف بدفع الفرق بين الرسم المترتب على استئناف قرار الموظف المفوض والاستئناف المقدم ضد قرار المقدر.
9. يتولى المقدر تبليغ المكلف خطياً بمقدار الضريبة المستحقة عليه وفقاً لقرار المحكمة.
10. كل حكم أو قرار تصدره المحكمة يكون قابلاً للطعن بالنقض خلال (30 يوماً من تاريخ تفهمه أو تبلغه وفقاً لنظام استئناف ونقض قضايا ضريبة الدخل الصادر بمقتضى أحكام هذا القرار بقانون.
11. يجوز للمدير أو من يفوضه خطياً بالاتفاق مع المستأنف أو الطاعن بالنقض حل أي من القضايا المنظورة مصالحةً قبل صدور الحكم القطعي بها، ويخضع الاتفاق في هذه الحالة للتصديق من قبل المحكمة.

## ملحق ( 6 )

### العقوبات المنصوص عليها في قانون ضريبة الدخل

تنص المادة ( 37 ) من قرار بقانون رقم 8 لسنة 2011 بشأن ضريبة الدخل على العقوبات التي أقرها على الجرائم و الأفعال التي تستوجب هذه العقوبات و ذلك كما يلي :

1. مع عدم الإخلال بأية عقوبة أشد في قانون آخر يعاقب بالحبس مدة لا تقل عن شهر ولا تزيد عن سنة أو بغرامة لا تقل عن (1000 شيكل) ولا تزيد عن (10000 شيكل) أو بكليتي العقوبتين معاً، كل من تهرب أو حاول أو حرض أو اتفق أو ساعد غيره على القيام بأي فعل من الأفعال الآتية :
  - أ. تقديم الإقرار الضريبي السنوي استناداً لدفاتر أو سجلات أو حسابات أو مستندات مصطنعة مع تضمينه بيانات تخالف ما هو مثبت بها.
  - ب. تقديم إقرار ضريبي غير صحيح وذلك بإغفال أو إنقاص أو حذف أي دخل أو أي جزء منه .
  - ج. تقديم إقرار ضريبي سنوي على أساس عدم وجود دفاتر أو سجلات أو حسابات أو مستندات مع تضمينه بيانات تخالف ما هو مثبت لديه في دفاتر أو سجلات أو حسابات أو مستندات أخفاها عن موظف الضريبة .
  - د. إتلاف أو إخفاء الدفاتر أو السجلات أو المستندات قبل انقضاء المدة اللازمة لحفظها وفقاً للقوانين والأنظمة المعمول بها .
  - هـ. إدراج أي بيان كاذب أو قيد صوري غير صحيح في كشف أو بيان قدم بمقتضى أحكام هذا القرار بقانون .
  - و. توزيع أرباح على شريك أو شركاء وهميين بقصد تخفيض نصيبه من الأرباح .
  - ز. اصطناع أو تغيير فواتير الشراء أو البيع أو غيرها من المستندات بغية تخفيض الأرباح أو زيادة الخسائر .

ح. إخفاء نشاط أو أكثر مما يخضع للضريبة .

ط. الامتناع عن تقديم المعلومات التي طلب منه تقديمها أو أعطى معلومات أو بيانات غير صحيحة من شأنها أن تؤثر في مسؤوليته أو مسؤولية أي شخص آخر في دفع الضريبة أو تحديد مقدارها .

ي. تقديم جواباً كاذباً على أي سؤال أو طلب وجه إليه للحصول على معلومات أو بيانات يتطلبها هذا القرار بقانون .

ك. عدم الالتزام بتسجيل نشاط أعماله لدى الدائرة وفق أحكام هذا القرار بقانون.

ل. عدم الالتزام بخصم الضريبة أو خصمها وعدم توريدها لحساب الدائرة .

م. تزوير أي نموذج أو مستند أو وثيقة صادرة عن الدائرة.

2. للمدير أو من يفوضه خطياً طلب المعلومات الضرورية لتنفيذ أحكام هذا القرار بقانون من أي شخص تحت طائلة إيقاع العقوبات المنصوص عليها في الفقرة (1) من هذه المادة على كل من يمتنع عن إعطاء هذه المعلومات.

3. في جميع الأحوال يلتزم مرتكب أي من الأفعال الواردة في الفقرة (1) بدفع ما يعادل ضعفي النقص في مقدار الضريبة.

4. يتحمل المدقق والمدقق القانوني المسؤولية عن إصدار البيانات المالية أو المصادقة على بيانات مالية غير مطابقة للواقع بشكل جوهري أو تخالف أحكام هذا القانون أو معايير المحاسبة الدولية والقوانين والأنظمة المعمول بها سواء كان ذلك ناتج عن خطأ مقصود أو أي عمل جرمي أو عن إهمال جسيم وفي هذه الحالة يعتبر المدقق والمدقق القانوني أنه ارتكب جرماً يعاقب عليه بالعقوبة المنصوص عليها في الفقرة (1) من هذه المادة.

5. يجوز للمدير أن يجري المصالحة عن أي فعل ارتكب خلافاً لأحكام هذه المادة ويجوز له قبل صدور الحكم أن يوقف أي إجراء متخذ وأن يجري أية مصالحة بشأنها وفقاً للمبالغ التي يحددها.

6. فرض العقوبات المشار إليها في هذه المادة لا يعفي الشخص من مسؤولية دفع الضريبة.

## ملحق ( 7 )

### قائمة بأسماء المحكمين

1. الدكتور غسان دعاس، كلية المحاسبة، جامعة النجاح الوطنية.
2. الدكتور مفيد الظاهر، كلية المحاسبة، جامعة النجاح الوطنية.
3. الدكتور بدر الجودي، كلية الرياضيات، جامعة الخليل.
4. الدكتور محمد عوض، كلية التمويل و الإدارة ، جامعة الخليل.
5. الدكتور كامل أبو كويك، كلية المحاسبة، جامعة القدس.

## ملحق ( 8 )

### مقترحات توسيع القاعدة الضريبية

آليات التطبيق	المقترح	
<ul style="list-style-type: none"> <li>• عمل مراجعة دورية لقانون ضريبة الدخل و ذلك من اجل معالجة بعض الثغرات التي تمكن المكلفين من التهرب الضريبي.</li> <li>• العمل على تبسيط و توضيح مواد قانون ضريبة الدخل و التعليمات المرافقة للقانون، و تكون عباراته قاطعة في الدلالة بما يعمل على تخفيض الأخطاء غير المتعمدة الناتجة عن نقص و عدم الفهم.</li> <li>• عدالة التشريع الضريبي في المعاملة الضريبية بين المكلفين و الإدارة الضريبية، و كذلك بين المكلفين أنفسهم.</li> <li>• وضع تشريع ضريبي يلائم الظروف الاقتصادية و الاجتماعية للمكلفين، و بما يضمن مستوى ملائم لرفاهية المكلف و لا يجهده و يحفظ كرامته.</li> </ul>	قانون ضريبة الدخل	1
<ul style="list-style-type: none"> <li>• الأخذ بالنظم الإدارية الحديثة و أساليب العمل و التي يقع على عاتقها تطوير العمل بالإدارة الضريبية، و أن تقوم الإدارة الضريبية بإعداد دليل لإجراءات العمل لدى دوائر ضريبة الدخل.</li> <li>• توفير العناصر الإدارية و الفنية ذات الكفاءة و الخبرة الواسعة في التخصصات النوعية للضرائب.</li> <li>• وضع آلية للرقابة المستمرة على الإدارة الضريبية و وضع معايير فعالة لتقييم أدائها وفقا للنتائج المحققة.</li> <li>• العمل على إجراء تعديلات على الهيكل التنظيمي للإدارة ضريبة الدخل ليعزز قدرتها على تحقيق أهدافها الإستراتيجية و أن يعكس بشكل جيد الاختصاصات الوظيفية لإزالة الازدواجية في الاختصاصات و تحقيق العدالة بين الموظفين.</li> </ul>	الإدارة الضريبية	2

<ul style="list-style-type: none"> <li>• التركيز على زيادة الاعتماد على الخدمات الالكترونية و السعي الدائم للتطور لزيادة كفاءة و فعالية الإدارة الضريبية.</li> <li>• التنسيق الكامل بين الدوائر الضريبية المختلفة من أجل تبادل المعلومات حول المكلفين.</li> <li>• السعي نحو تخفيض التكاليف الإدارية التي تتحملها الإدارة الضريبية لأداء مهامها بكفاءة و فعالية و ذلك من خلال تنظيم الوظائف و منع الازدواجية في تنفيذ الأعمال و الاستغلال الكامل للموارد المتاحة.</li> <li>• تحسين بيئة العمل من خلال الأفراد و العمليات و التكنولوجيا و أن تكون أماكن العمل في ضريبة الدخل ملائمة تمكن الموظفين من تقديم خدمة متميز للمكلفين و كسب ثقتهم و احترامهم و زيادة التزامهم.</li> </ul>		
<ul style="list-style-type: none"> <li>• إنشاء إدارة مركزية للموارد البشرية يكون من مهامها أن تتولى كل ما يتعلق بالأفراد منذ لحظة تعيينهم حتى إحالتهم إلى التقاعد، و مروراً بتدريبهم و ترقيتهم و نقلهم...الخ.</li> <li>• يجب أن تتم آلية التعيين و الاستقطاب وفق سياسات مثلى حتى ترقى إلى الهدف المطلوب.</li> <li>• ضرورة العمل على تعيين موظفين تتناسب تخصصاتهم و مؤهلاتهم العلمية مع طبيعة عملهم.</li> <li>• ضرورة أن يتم تقييم أداء الموظفين سنوياً بناءً على معايير أداء دقيقة و قابلة للقياس و تكون واضحة للموظفين.</li> <li>• ضرورة وضع آلية للعمل على تحقيق الرضا الوظيفي لدى موظفي ضريبة الدخل.</li> <li>• العمل على تطبيق و تشجيع نظام الحوافز المادية و المعنوية بشكل فعال لدى موظفي ضريبة الدخل.</li> <li>• العمل على إنشاء جيل جديد من الموظفين الواعي بمفاهيم خدمة المكلفين عن</li> </ul>	<p>الموارد البشرية</p>	<p>3</p>

<p>طريق إعداد برامج تدريبية للموظفين تؤهلهم للقيام بأعمالهم بكفاءة و فاعلية.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• ضرورة عقد ندوات و ورشات عمل للموظفين لتبادل الخبرات في مجال التخطيط الاستراتيجي و الضرائب و طرق و أساليب أداء العمل.</li> <li>• العمل على تنمية و تطوير الموارد البشرية ( المهارات الفنية و المهارات السلوكية ) من خلال برامج التدريب الخارجية و الداخلية و توفير الإمكانيات اللازمة لعمليات التدريب.</li> <li>• تصميم برامج تدريبية لتحسين لغة الحوار و كيفية إدارة جلسات التفاوض مع المكلفين و ذلك لدعم ثقة المكلفين و تحسين جودة الخدمة المقدمة للمكلف.</li> </ul>		
<ul style="list-style-type: none"> <li>• التعاون مع المؤسسات المجتمع المحلي ( الغرف التجارية، النقابات، الوزارات ) و ذلك من تبادل المعلومات و العمل على حصر المكلفين غير المسجلين و تسجيلهم على النظام الضريبي.</li> <li>• تفعيل تطبيع العقوبات و الغرامات المالية على المكلفين غير المسجلين.</li> <li>• تطبيق خطة للزيارات الميدانية و الوصول للمكلفين غير المسجلين تشمل جميع القطاعات و جميع المحافظات.</li> <li>• إصدار تقارير شهرية عن عدد المكلفين المسجلين و مقارنتها بما هو مخطط له و تعديل الانحرافات إن وجدت.</li> </ul>	<p>4</p> <p>اعتماد منهجية و برنامج مكثف لمتابعة المكلفين غير المسجلين</p>	
<ul style="list-style-type: none"> <li>• عمل نشرة توضح الخدمات التي تقدمها الدولة من الأموال المتأتية من الضرائب.</li> <li>• عمل تقرير عن ضريبة الدخل في التلفزيون يبين أهداف الضرائب و مهمة الدائرة و العائدات للمكلفين من مختلف القطاعات.</li> <li>• إيجاد آليات لمشاركة المكلفين المسجلين في صنع القرارات أو إشراكهم في لجان أو مجلس استشاري للدائرة.</li> <li>• عمل التغطيات الإعلامية في وسائل الإعلام المختلفة للأنشطة التي تقوم بها الدائرة ضريبة الدخل.</li> </ul>	<p>5</p> <p>تحسين صورة ضريبة الدخل لدى المواطنين و المكلفين</p>	

<ul style="list-style-type: none"> <li>• توثيق الخبرات الفردية للموظفين و الاستفادة منها عند الحاجة.</li> <li>• إنشاء قاعدة بيانات ضريبية و تصميم تطبيق على الهاتف المحمول للاستفسار عن طريق البحث يتضمن الإجابات على الأسئلة الأكثر شيوعا و إتاحتها للموظفين و المكلفين.</li> <li>• تحديث موقع الدائرة الالكتروني باستمرار بحيث تكون المادة المنشورة محدثة و مطابقة تماما للمادة المطبوعة و مطابقة للواقع في نفس الوقت.</li> <li>• وضع دليل إجراءات شامل يحتوي على جميع إجراءات الدائرة.</li> <li>• وضع لوحات إعلانية و تحديثها باستمرار.</li> <li>• اقتراح أن يتم تدريس مادة الضريبة في المدارس لزيادة الوعي الضريبي من أجل إنشاء أجيال لديهم الحس الوطني لدفع الضرائب.</li> <li>• تقديم العون لطلبة الجامعات في أبحاثهم حول الضريبة، و متابعة نتائج الأبحاث و أهم اقتراحاتها.</li> </ul>	<p>6</p> <p><b>تفعيل دور إدارة المعرفة</b></p>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• عمل الدراسات اللازمة لبيان نسب التهرب الضريبي في القطاعات المختلفة.</li> <li>• وضع خطط سنوية و مؤشرات أداء لقياس الاختلاف في نسب التهرب الضريبي.</li> <li>• توفير دورات متخصصة في وسائل كشف التهرب الضريبي.</li> <li>• التنفيذ الصارم لمختلف العقوبات و الغرامات المالية على المتهربين من دفع الضريبة.</li> <li>• العمل على إيجاد قسم معلومات ضريبية في كل دوائر ضريبة الدخل يعمل هذا القسم على جمع المعلومات الخاصة بالمكلفين و تزويد دوائر ضريبة الدخل بهذه المعلومات ليكون كل مكلف خاضع للضريبة تحت عين دائرة الضريبة للحيلولة دون تهرب المكلفين من دفع التزاماتهم الضريبية.</li> <li>• العمل على زيادة عمليات التفتيش الميداني في كافة المحافظات ليكون هناك تواصل بين الدوائر الضريبية و السوق و إجبار كل من يمارس أي عمل يخضع</li> </ul>	<p>6</p> <p><b>الحد من التهرب الضريبي</b></p>

<p>للضريبة إبلاغ الدائرة الضريبية به قبل أن يتم ضبطه من قبل مفتشي الضرائب.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• ضرورة تشديد الرقابة على عمل المحاسبين و ضرورة تفعيل دور هذا القطاع ليكون عاملاً مساعداً في مكافحة التهرب الضريبي و ليس العكس و ذلك يكون من خلال الرقابة على عمل المحاسبين و إدخال هؤلاء المحاسبين في دورات توعية و تأهيل و تنظيم عمل هؤلاء المحاسبين من خلال نظام خاص يوضع لينظم عمل هذه الفئة.</li> <li>• إلزام كل مدقق حسابات بتزويد دائرة ضريبة الدخل بمعلومات عامة وافية عن المكلفين الذين هم عملاء لديه و يشمل ذلك أسمائهم و طبيعة أعمالهم و عناوينهم حتى يكون لدوائر ضريبة الدخل رقابة كاملة عليهم.</li> <li>• أن يتم التنسيق من الشركات التي تقوم بتزويد المكلفين بالبرامج المحاسبية و أن لا يتم إعطاء أي مكلف الصلاحية لاستخدام البرامج المحاسبية إلا بعد حصوله على موافقة من دائرة ضريبة الدخل، مع ضرورة ربطها مع البرنامج الضريبي للسلطة الفلسطينية و ذلك من اجل إحكام الرقابة على المكلفين.</li> </ul>		
<ul style="list-style-type: none"> <li>• أن يتم اعتماد رقم ضريبي موحد لكل مكلف لربط كافة الأنشطة المتعلقة به، و أن يتم ربط شبكة المعلومات لضريبة الدخل مع بقيمة المؤسسات ذات العلاقة على مستوى الوطن.</li> <li>• وضع كتاب يوحد جميع إجراءات التقدير و جباية ضريبة الدخل و أن يتم إتباعها في جميع دوائر ضريبة الدخل و ذلك لمنع ازدواجية في العمل.</li> <li>• التوجه نحو إيجاد نظام خدمات الكتروني لتقليص المعاملات الورقية و استبدالها بالمعاملات الالكترونية ( تقديم الإقرارات و تسديد الضريبة ) تأخذ بعين الاعتبار التخفيف على المكلفين و الموظفين على حد سواء من حيث توفير الوقت و الجهد.</li> <li>• تخصيص هاتف مجاني لاستفسارات المكلفين.</li> </ul>	<p><b>تخفيض و تسهيل الإجراءات</b></p>	<p>7</p>

<ul style="list-style-type: none"> <li>• العمل على وجود لوحات إرشادية بارزة توضح آليات تقديم الخدمة.</li> <li>• توفير موظف لخدمة المكلفين و إرشادهم لكيفية حصولهم على الخدمة ببسر و سهولة.</li> </ul>		
<ul style="list-style-type: none"> <li>• تعزيز ثقة المكلف في أن ما يدفعه من ضرائب هي لخدمته، و ذلك من خلال تبني مبدأ الشفافية في صرفها و محاسبة كل من ينفقها في غير أوجهها، بالإضافة إلى محاربة الفساد المالي في الدولة حتى يطمئن دافعها.</li> <li>• منح حوافز تشجيعية للمكلفين الملتزمين.</li> <li>• العمل على إيجاد آليات لإشراك المكلفين المسجلين في صنع القرارات و الخطط الإستراتيجية لضريبة الدخل.</li> <li>• اعتماد التقدير الذاتي في كافة إجراءات الضرائب.</li> <li>• السعي إلى تطوير كفاءة الجهاز الإداري فيما يتعلق بالتقدير و الجباية.</li> </ul>	<p>8</p> <p><b>تشجيع الالتزام الطوعي</b></p>	
<ul style="list-style-type: none"> <li>• وضع دليل إجراءات للعمل في الجباية.</li> <li>• العمل على تفعيل دور قسم الجباية في متابعة تسديد الملفات المقدرة باتفاق و الملفات المقدرة بعدم اتفاق و متابعة تسديد الشيكات الراجعة و أن لا يقتصر دوره على استلام الشيكات من المكلفين فقط.</li> <li>• توسيع المشاركة من قبل البنوك في استلام الدفعات الضريبية.</li> <li>• التوسع في استخدام وسائل بالدفع الالكترونية.</li> <li>• إصدار تقرير شهري بمبلغ الذي تم تحصيله و مقارنته مع الفترة ذاتها للعام السابق ، و تفسير الانحرافات إن وجدت و معالجتها.</li> <li>• منح المكلفين حوافز تشجيعية إذا تم تسليم الإقرارات الضريبية و تسديد قيمة الضريبة بعد 3 شهور من انتهاء السنة.</li> <li>• تفعيل قانون تحصيل الأموال الأميرية و تطبيق أحكامه، و ذلك من أجل تحصيل الضرائب المستحقة على المكلفين بشكل نهائي.</li> </ul>	<p>9</p> <p><b>زيادة الجباية و التحصيل للخزينة العامة</b></p>	

<ul style="list-style-type: none"> <li>• تفعيل دور المحاكم الضريبية من أجل البت في القضايا الضريبية العالقة، و ضرورة تعميم القضايا الضريبية التي يبت بها على مختلف الدوائر الضريبية الفرعية.</li> <li>• توحيد ض . ق . م و ضريبة الدخل من شأنه تعزيز التعاون بين الدائرتين في تحصيل الدين الضريبي.</li> </ul>		
<ul style="list-style-type: none"> <li>• العمل على توعية المكلف بأهمية ما يدفعه من ضرائب لتوفير الأموال اللازمة لقيام الدولة بأعبائها تجاه مواطنيها أولاً، و من ثم توعيته حول ضرورة توحيد هذه الضرائب لما في ذلك من مصلحة مشتركة له و لخزينة الدولة ثانياً.</li> <li>• طباعة القوانين و الأدلة و الإرشادات و إتاحتها للمكلفين مجاناً.</li> <li>• تحديث موقع الالكتروني لضريبة الدخل و إدامته و توفير المعلومات و النشرات و الإعلانات عليه أول بأول.</li> <li>• عمل مشاهد دعائية و نشرها في التلفاز لنقل رسائل محددة عن الضريبة.</li> <li>• تنظيم الندوات و الدورات لنشر الوعي الضريبي لدى المكلفين، و استهداف القطاعات الأكثر تهرب من الضريبة.</li> <li>• عمل زيارات إرشادية للمسجلين الجدد لتتقيفهم ضريبياً لمعرفة حقوقهم وواجباتهم.</li> <li>• العمل على وضع خطة لتوزيع النشرات الضريبية لتشمل المحافظات و قطاعات المكلفين المختلفة.</li> </ul>	<p>10</p> <p>زيادة الوعي الضريبي</p>	

## ملحق ( 9 ) الاستبانة



### جامعة الخليل

كلية الدراسات العليا - ماجستير إدارة الأعمال

### استبيان

حضرة الموظف /ة في دائرة ضريبة الدخل المحترم :

تحية طيبة و بعد

تقوم الطالبة بإجراء دراسة كمتطلب تكميلي لنيل درجة الماجستير في برنامج إدارة الأعمال MBA بعنوان : **التخطيط الاستراتيجي لدى ضريبة الدخل و علاقته بتوسيع القاعدة الضريبية " دراسة ميدانية على دوائر ضريبة الدخل في الضفة الغربية "** .

لذا يرجى التكرم بالإجابة على فقرات الاستبانة التالية ، شاكرين لكم حسن تعاونكم مؤكداً لكم حرصنا على سرية المعلومات التي ستقدمونها ، و أنها ستوظف لأغراض البحث العلمي فقط .

**يقصد بالتخطيط الاستراتيجي :** أسلوب عمل مبني على التحليل للبيئة ( داخلية و الخارجية ) لتحديد الجوانب الايجابية و السلبية فيها ( فرص و تهديدات ، نقاط قوة و ضعف ) و العمل على تطوير الأهداف و الاستراتيجيات اللازمة لتحقيق الرؤية .

**يقصد بالقاعدة الضريبية للمكلفين :** جميع المكلفين سواء كان شخص طبيعي أو شخص معنوي يخضع للضريبة بموجب أحكام القانون النافذ .

شاكرين لكم حسن تعاونكم

الطالبة :

ساندي جواد الهيموني

المشرف

: د. د. مجدي وائل الكبيجي

**القسم الأول:** يتكون القسم الأول من معلومات خاصة بالموظف المجيب ، يرجى وضع إشارة ( X ) أمام العبارة المناسبة لإجابتك :

1. الجنس :  ذكر  أنثى

2. المسمى الوظيفي :  مدير  نائب مدير  رئيس قسم  مقدر  غير ذلك
3. المؤهل العلمي :  توجيهي أو أقل  دبلوم  بكالوريوس  ماجستير  دكتوراه
4. التخصص العلمي :  محاسبة  علوم مالية  إدارة أعمال  اقتصاد  أخرى .....
5. سنوات الخبرة في العمل في ضريبة الدخل :  1-10 سنوات  11-20 سنة  21 سنة فما فوق

## القسم الثاني

1- علاقة التخطيط الاستراتيجي بتوسيع القاعدة الضريبية ، الرجاء وضع إشارة ( x ) داخل مربع

الإجابة المناسبة :

أولاً	تحليل البيئة الخارجية ( الفرص و التهديدات )	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
1	تقوم ضريبة الدخل بتحليل البيئة الخارجية ، للتعرف على التهديدات و الفرص التي تواجه ضريبة الدخل .					
2	تتوفر قاعدة بيانات لدى ضريبة الدخل حول البيئات المختلفة ( الاجتماعية ، التكنولوجية ، السياسية ، الاقتصادية ... ) للتعرف على المتغيرات المختلفة التي يمكن أن تؤثر عليها في المستقبل.					
3	يتم الاطلاع على تجارب متميزة للمؤسسات الأخرى في مجال التخطيط الاستراتيجي للاستفادة منها .					
4	يتم التعاون بين ضريبة الدخل و جميع مؤسسات المجتمع المحلي و ذلك من اجل محو أمية المكلفين الضريبية و نشر التوعية الضريبية بكافة الوسائل المتاحة .					
5	يتم التعاون بين ضريبة الدخل و جميع مؤسسات المجتمع المحلي من اجل تبادل المعلومات اللازمة للتخطيط الاستراتيجي .					
6	تحدد ضريبة الدخل بدقة أنواع و طبيعة المكلفين و جميع احتياجات الأطراف المستفيدة من خدماتها .					
7	لدى ضريبة الدخل المرونة لمقابلة المتغيرات التي تحدث في بيئتها الخارجية و التكيف معها .					
ثانياً	تحليل البيئة الداخلية ( نقاط القوة و نقاط الضعف )	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
8	تقوم ضريبة الدخل بتحليل البيئة الداخلية للتعرف على نقاط الضعف و نقاط القوة فيها.					
9	تتوفر المهارات اللازمة لعملية التخطيط الاستراتيجي لدى القيادة العليا و الموظفين في ضريبة الدخل .					
10	تعتمد ضريبة الدخل على معلومات و إحصائيات دقيقة عن واقعها الداخلي .					
11	يعكس الهيكل التنظيمي لضريبة الدخل الاختصاصات الوظيفية بشكل جيد لإزالة الازدواجية في الاختصاصات و تحقيق العدالة بين الموظفين .					

					يوجد وضوح في السلطات و الصلاحيات الممنوحة للموظفين .	12
					أماكن العمل في ضريبة الدخل مناسبة لتقديم خدمة متميزة للمكلفين و كسب ثقتهم و احترامهم .	13
					تتوافر لضريبة الدخل جميع الإمكانيات المادية اللازمة من اجل تنفيذ استراتيجياتها .	14
					لدى ضريبة الدخل اهتمام بالكادر الوظيفي ذوي المؤهلات العلمية و الخبرات الجيدة الذي يؤدي إلى زيادة الثقة بالجهاز الضريبي .	15
<b>غير موافق بشدة</b>	<b>غير موافق</b>	<b>محايد</b>	<b>موافق</b>	<b>موافق بشدة</b>	<b>الرؤية و الرسالة</b>	<b>ثالثاً</b>
					تمتلك ضريبة الدخل رؤية إستراتيجية واضحة و مكتوبة تحدد ما تريد أن تصل إليه .	16
					رسالة ضريبة الدخل محددة و مكتوبة و متاحة للجميع.	17
					الرؤية الإستراتيجية لضريبة الدخل تعمل على دعم الموارد السيادية للدولة .	18
					الرؤية الإستراتيجية لضريبة الدخل تهدف إلى إيجاد نظام ضريبي كفؤ و فعال من أجل كسب ثقة المكلفين في الإدارة الضريبية و تشجيع الالتزام الطوعي .	19
					الرؤية الإستراتيجية لضريبة الدخل تعمل على رفع جودة الخدمات المقدمة للمكلفين .	20
					الرؤية الإستراتيجية لضريبة الدخل تهدف إلى تقديم الخدمة المثلى للمكلفين بعدالة و شفافية .	21
					الرؤية الإستراتيجية و رسالة ضريبة الدخل تهدف إلى نشر الوعي الضريبي و تعزيز فلسفة التقدير الذاتي .	22
					رسالة ضريبة الدخل تهدف إلى إيجاد إدارة ضريبة متطورة تعمل على إحكام الرقابة على المجتمع الضريبي .	23
					رسالة ضريبة الدخل تهدف إلى تبسيط و تسهيل إجراءات تعامل الإدارة الضريبية مع المكلفين .	24
					رسالة ضريبة الدخل تدعم بناء الثقة في معالجة الملفات الضريبية و الذي من شأنه التشجيع على الالتزام الطوعي للمكلفين .	25
					تهدف رسالة ضريبة الدخل إلى نشر الوعي الضريبي و تعزيز فلسفة التقدير الذاتي .	26
					تهدف رسالة ضريبة الدخل إلى الإشراف و المتابعة الدائمة للمكلفين من اجل تسدد الضرائب لزيادة الجباية و التحصيل .	27
<b>غير موافق بشدة</b>	<b>غير موافق</b>	<b>محايد</b>	<b>موافق</b>	<b>موافق بشدة</b>	<b>الأهداف الإستراتيجية</b>	<b>رابعاً</b>
					أهداف ضريبة الدخل واقعية و قابلة للقياس و لها وقت محدد.	28
					تأخذ ضريبة الدخل بعين الاعتبار الظروف التي يمر بها الشعب الفلسطيني عند صياغة الأهداف الإستراتيجية.	29
					تراعي ضريبة الدخل عند وضع الأهداف الإستراتيجية إمكاناتها الداخلية المتاحة .	30

					31	من الأهداف الإستراتيجية لضريبة الدخل زيادة الحصيلة الضريبية للخرينة من خلال تحقيق المستهدف و المربوط من الحصيلة الضريبية.
					32	من الأهداف الإستراتيجية لضريبة الدخل تطوير و تحسين مستوى الخدمات المقدمة للمكلفين لتشجيعهم على الالتزام الطوعي .
					33	من الأهداف الإستراتيجية لضريبة الدخل تبسيط و تسهيل إجراءات تعامل المكلفين مع الإدارة الضريبية .
					34	من الأهداف الإستراتيجية لضريبة الدخل رفع معدلات التزام المكلفين بتقديم الإقرار الضريبي طوعية .
					35	من الأهداف الإستراتيجية لضريبة الدخل تحقيق الترابط و التناسق و التكامل بين الإدارات المختلفة .
غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة		<b>خامساً الخطة الإستراتيجية</b>
					36	تضع ضريبة الدخل بدائل إستراتيجية مناسبة الأجل تغطي فترة زمنية مستقبلية .
					37	يتم تصميم خطة الإستراتيجية لضريبة الدخل متوافقة مع رؤيتها و رسالتها و أهدافها و برامج قابلة للتنفيذ .
					38	يشارك كل الموظفين في عملية التخطيط الاستراتيجي كل حسب عمله.
					39	تشارك ضريبة الدخل المستفيدين من المجتمع المحلي عند إعداد خطتها الإستراتيجية .
					40	يتم مراعاة الموارد المادية المتاحة في عند تصميم الخطة الإستراتيجية.
					41	تحتوي الخطة الإستراتيجية على سياسات و موازات و برامج خاصة بجميع أوجه نشاط ضريبة الدخل ( موارد بشرية ، موارد مالية ....).
					42	تطبق ضريبة الدخل معايير و مؤشرات أداء واضحة للحكم على الخطة .
					43	يتم تعديل الخطة الإستراتيجية بناءً على التغذية الراجعة .

2- علاقة ممارسات القيادة الإستراتيجية بتوسيع القاعدة الضريبية ، الرجاء وضع إشارة ( X ) داخل

مربع الإجابة المناسبة :

أولاً	تحديد التوجه الاستراتيجي	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
1	يتم تطوير رؤية إستراتيجية لضريبة الدخل تجسد توجهها و مستقبلها المتوقع .					
2	يوجد خطة إستراتيجية تتبثق من الرؤية المنشودة الهادفة إلى توسيع القاعدة الضريبية					
3	تقوم ضريبة الدخل بعرض رؤيتها و تصوراتها للمستقبل على موظفين لديها و إقناعهم بها .					
4	تمتلك ضريبة الدخل تصورات واضحة للتعامل مع المخاطر و التهديدات الخارجية.					
5	تعمل ضريبة الدخل على تكريس الجزء الأكبر من اهتمامها لتعزيز و بناء الثقة بين الموظفين لديها .					
6	تمتلك ضريبة الدخل الإرادة و القدرة على المبادرة و اتخاذ القرارات في ضوء التصورات الجديدة .					

					7	هناك استمرارية للمحاورة الإستراتيجية للتعامل مع المتغيرات الخارجية في محيط ضريبية الدخل .
<b>ثانياً</b>	<b>استثمار القدرات الإستراتيجية</b>	<b>موافق بشدة</b>	<b>موافق</b>	<b>محايد</b>	<b>غير موافق بشدة</b>	<b>غير موافق بشدة</b>
					8	لدى ضريبة الدخل عوامل نجاح مميزة ( موارد بشرية أو تكنولوجيا أو نماذج أعمال جديدة ... ) تستثمر في توسيع القاعدة الضريبية
					9	تعمل ضريبة الدخل على أن تكون مركز استقطاب للكفاءات و القدرات المتميزة لزيادة كفاءة الجهاز الإداري .
					10	لدى ضريبة الدخل اهتمام بالكادر الوظيفي ذوي المؤهلات العلمية و الخبرات الجيدة الذي يؤدي إلى زيادة الثقة بالجهاز الضريبي.
					11	تولي الإدارة لدى ضريبة الدخل أهمية للأعمال الإبداعية و الابتكارية لدى الموظفين.
					12	يوجد لدى ضريبة الدخل أنظمة معلومات و اتصالات تساعد في اتخاذ القرارات .
					13	يتم الاستفادة من المعرفة المتراكمة في أعمال ضريبة الدخل و استثمارها في توسيع القاعدة الضريبية .
<b>ثالثاً</b>	<b>تنمية و تطوير رأس المال البشري</b>	<b>موافق بشدة</b>	<b>موافق</b>	<b>محايد</b>	<b>غير موافق بشدة</b>	<b>غير موافق بشدة</b>
					14	تساعد ضريبة الدخل موظفيها على تطوير مهاراتهم بشكل مستمر للمساهمة في توفير خدمة مميزة للمكلفين .
					15	يتم تنظيم دورات تدريبية متنوعة للموظفين لتنمية مهاراتهم .
					16	يتم مكافئة الموظفين ذوي التقديرات العالية في تقييم الأداء السنوي و بالتالي يشكل دافعا لبذل المزيد من الجهد في ربط الضريبة و تحصيلها.
					17	يتم منح العاملين السلطات اللازمة لإنجاز أعمالهم و إثبات قدراتهم ( تمكين العاملين )
					18	يتم الاهتمام بالعمل الجماعي من خلال تكوين فريق العمل .
					19	تهتم ضريبة الدخل بتهيئة و إعداد قادة مستقبليين يساهمون في زيادة الوعي الضريبي و تشجيع الالتزام الطوعي لدى المكلفين .
<b>رابعاً</b>	<b>تعزيز الثقافة التنظيمية بالممارسات الأخلاقية</b>	<b>موافق بشدة</b>	<b>موافق</b>	<b>محايد</b>	<b>غير موافق بشدة</b>	<b>غير موافق بشدة</b>
					20	تسعى ضريبة الدخل إلى إشاعة القيم و المعتقدات التي تتسجم مع الإستراتيجية المتبعة
					21	يوجد لدى ضريبة الدخل دليل يوضح معايير السلوك المهني الأخلاقي الذي يلتزم به الموظفين .
					22	تقوم ضريبة الدخل بمكافئة الملتزمين بالسلوك المهني الأخلاقي في العمل مما يشجعهم على بذل المزيد من الجهد في ربط الضريبة و تحصيلها .
					23	يمثل المدير قدوة للموظفين من خلال ممارساته الأخلاقية و العمل بإخلاص لاستغلال كافة الموارد المتاحة .
					24	يتم محاسبة الموظفين المتجاوزين للسلوك المهني الأخلاقي في العمل بشكل رادع بموجب القانون .

خامساً	تنفيذ رقابة تنظيمية متوازنة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
25	يتم التأكد من أن الأداء الفعلي ينسجم مع الأهداف الإستراتيجية .					
26	يوجد نظام رقابي للتحقق من الأداء مصاحباً للنظام الرقابي المالي للتأكد من تحقيق الأهداف الإستراتيجية .					
27	يوجد توجه لتصحيح الأداء بالاعتماد على أنظمة الرقابة المتبعة للتأكد من تحقيق الأهداف الإستراتيجية .					
28	يمارس المدير نمط القيادة القائمة على النتائج بدلا من القيادة القائمة على الضبط من أجل تحقيق الأهداف الإستراتيجية .					
29	يتم إجراء مراجعة إستراتيجية سنوية لقياس حجم توسيع القاعدة الضريبية لدى ضريبة الدخل.					
سادساً	التعليم المستمر	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
30	تعمل ضريبة الدخل على الاستفادة من أخطاء تنفيذ الخطة الإستراتيجية و عدم تكرارها في المستقبل .					
31	تستفيد ضريبة الدخل من تجارب المؤسسات الأخرى في تطوير التصور المستقبلي .					
32	تهتم ضريبة الدخل بالدراسات و البحوث التطويرية المتعلقة بموضوع توسيع القاعدة الضريبية .					
33	تميل ضريبة الدخل إلى التحسين المستمر على حساب الإجراءات و القواعد الثابتة .					
34	تقوم ضريبة الدخل بالتغييرات اللازمة من إعادة هيكلة و إعادة تصميم للأعمال بناءً على الأحداث الماضية .					
35	يملك القادة لدى ضريبة الدخل إرادة لتجاوز الأخطاء و إلغاء توجيهات ثبت أنها عديمة الجدوى .					

### 3- علاقة المخاطر الضريبية بتوسيع القاعدة الضريبية ، الرجاء وضع إشارة ( x ) داخل مربع الإجابة

المناسبة :

أولاً	المخاطر التشريعية	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
1	غموض مواد قانون ضريبة الدخل المطبق و عدم وضوحها للمكلفين .					
2	ارتفاع نسب الضريبة المفروضة على المكلفين .					
3	عدم ملائمة الإعفاءات الممنوحة لظروف المكلف و التي لا تشجع على الالتزام الطوعي الضريبي .					
4	إغفال قانون ضريبة الدخل لبعض الثغرات التي تؤدي لزيادة التهرب الضريبي .					
5	العقوبات الواردة في قانون ضريبة الدخل غير مناسبة و تؤدي إلى زيادة التهرب الضريبي .					
6	فشل قانون ضريبة الدخل في تقديم الوعي الضريبي الكافي .					

ثانياً	المخاطر الإدارية	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق بشدة
7	لا يوجد تنسيق كامل بين دوائر الضريبة المختلفة من أجل تبادل المعلومات حول وضع المكلف .				
8	عدم تدريب القيادات على برامج إدارة مخاطر الالتزام للارتقاء بمستوى أداء عمل ضريبة الدخل .				
9	عدم وجود كتاب دوري شامل لتنظيم العمل في ضريبة الدخل .				
10	عدم تبسيط إجراءات العمل بما يضمن الدقة و حسن التنفيذ للواجبات .				
11	عدم تحديد المسؤوليات و الواجبات و المهام لإزالة الازدواجية في الاختصاصات .				
12	التعقيد الإداري في التعامل مع المكلف الذي يشجع المكلف على عدم الالتزام .				
13	ضعف كفاءة و نزاهة الإدارة الضريبية في تنفيذ النظام الضريبي بسبب انتشار الفساد الإداري و المالي .				
14	ضعف كفاءة و نزاهة الإدارة الضريبية في تنفيذ النظام الضريبي بسبب إتباع الأساليب التقليدية في الجباية و التقدير .				
ثالثاً	مخاطر عدم الامتثال الضريبي	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق بشدة
15	عدم وجود وعي لدى المكلفين بأهمية الضرائب في تحقيق الاستقرار المالي و النمو الاقتصادي للبلاد .				
16	لا يلتزم المكلفين بتقديم الإقرارات الضريبية في مواعيدها القانونية بسبب عدم الوعي الضريبي .				
17	لا تتضمن الإقرارات الضريبية للمكلفين بيانات صحيحة و صادقة عن أنشطتهم مما يؤثر على الضريبة المحصلة للخزينة .				
18	لا يتقن المكلفون في قدرة الإدارة الضريبية من إحكام الرقابة على المجتمع الضريبي .				
19	غياب الجهود الفعلية للتعريف بالنظام الضريبي هو سبب عدم وجود وعي ضريبي لدى المكلفين بحقوقهم و التزاماتهم.				
20	بقاء الفكرة السابقة المكتسبة لدى المكلفين أثناء الإدارة المدنية الإسرائيلية التي تشجع على التهرب الضريبي .				
رابعاً	مخاطر الفحص و المراجعة الضريبية	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق بشدة
21	اعتماد المقدر على التقديرات الشخصية و الحكم الشخصي في حال عدم توافر معلومات كافية عن المكلف عند بناء التقدير الضريبية .				
22	اعتماد دفاتر المكلفين و التقرير بصحة ما جاء فيها - و قد تكون في حقيقتها غير سليمة - بسبب عدم إمام المقدر بمعايير المحاسبية الدولية .				
23	عدم اعتماد دفاتر المكلفين و هي في الحقيقة سليمة و الميل إلى إهدار الدفاتر و ذلك بسبب نقص الخبرة و الكفاءة لدى مقدر الضريبة .				
24	عدم توافر بيانات و معلومات عن المكلفين يسبب ضعف في الحصيلة و يقلص أدلة				

الإثبات .

25 عدم التزام المقدر بمعايير المراجعة المتعارف عليها ( معايير شخصية للمقدر ، معايير العمل الميداني ، معايير التقرير ) .

26 انتشار برامج المحاسبة الالكترونية لدى المكلفين مع عدم توفر المهارة لدى مقدر الضريبة لإجراء عملية الفحص الضريبي .

#### 4- توسيع القاعدة الضريبية

أولاً	الحد من التهرب الضريبي	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
1	يتم زيادة كفاءة و نزاهة الإدارة الضريبية في تنفيذ النظام الضريبي					
2	يتم اعتماد منهجية و برنامج مكثف لمتابعة المكلفين غير المسجلين .					
3	يتم التنسيق و التعاون مع الوزارات و المؤسسات و النقابات و الغرف التجارية للحصول على بيانات عن المكلفين المتخلفين عن التسجيل و العمل على تسجيلهم على نظام الحاسوب الضريبي .					
4	يتم تطبيق نظام العقوبات و الغرامات المالية على المتخلفين عن التسجيل .					
5	هناك صلاحيات كافية لمراجعة ملفات و سجلات المكلفين للوصول إلى المعلومات التي بحوزة المكلفين و غيرهم من الأطراف ( حق الاطلاع ) .					
6	يتم التنسيق بين القائمين بالتخطيط الاستراتيجي و منفذي الخطط الإستراتيجية لوضع حلول إستراتيجية لازمة للحد من التهرب الضريبي					
7	يتم إصدار تقارير شهرية و دورية عن عدد المكلفين المسجلين .					
8	يتم تنظيم دورات متخصصة في وسائل كشف التهرب الضريبي .					
9	يتم مراجعة قانون ضريبة الدخل و عمل التعديلات اللازمة عليه بحيث لا يتضمن ثغرات تترك مجالاً للتهرب .					
10	يتم مراقبة و متابعة المحاسبين و مدققي الحسابات و حثهم على العمل بمهنية عالية و عدم التلاعب في حسابات المكلفين .					
11	يوجد آليات لإحكام الرقابة على البرامج المحاسبية المستخدمة من قبل المكلفين .					
12	يتم العمل على ترسيخ مبدأ العدالة الضريبية ( نسب الضريبة ، الإعفاءات ) و ذلك لزيادة الثقة بين المكلفين و ضريبة الدخل .					
13	يتم العمل على زيادة الشفافية في إنفاق المالي العام ، و ذلك من خلال تحسين الخدمات العامة ، مثل : الخدمات الصحية ، و التعليم ..					
ثانياً	تخفيض و تسهيل الإجراءات	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
14	يتم توحيد إجراءات التقدير و جباية الضرائب من خلال تبني إجراءات متكاملة و موحدة و ليتم إلغاء الازدواجية فيما بينها و إتباعها في كافة الدوائر .					
15	يتم الارتقاء بمستوى خدمات الجمهور عبر موظف خدمات الجمهور و إعطاء الأولوية لراحة متلقي الخدمة ( المكلف ) .					

					16	يتم اعتماد رقم ضريبي موحد لكل مكلف لربط كافة الأنشطة المتعلقة به في مختلف المؤسسات .
					17	يتم توفير لوحات إرشادية لكافة المعاملات في الدائرة و ذلك من أجل توفير الوقت و الجهد على المكلف من خلال تخفيض عدد مرات مراجعته للدوائر الضريبية .
					18	يتم العمل على إيجاد نظام خدمات الكتروني من خلال الانترنت و تقليص المعاملات الورقية و استبدالها بالمعاملات الالكترونية .
<b>غير موافق بشدة</b>	<b>غير موافق</b>	<b>محايد</b>	<b>موافق</b>	<b>موافق بشدة</b>		<b>ثالثاً تشجيع الالتزام الطوعي</b>
					19	يتم استخدام منهجية الحوار لبناء الثقة بين الإدارة الضريبية والمكلف
					20	يوجد آليات لتحفيز المكلفين من أجل رفع معدلات التزام المكلفين بتقديم الإقرارات الضريبية طوعية .
					21	يتم بناء الثقة في معالجة الملفات الضريبية والذي يشجع المكلفين على تقديم الإقرارات الضريبية ، بحيث تتضمن بيانات صحيحة و صادقة عن أنشطتهم .
					22	يوجد آليات لإشراك المكلفين المسجلين في صنع القرارات و الخطط الإستراتيجية لدى دوائر الضريبة .
					23	يتم اعتماد التقدير الذاتي في كافة إجراءات الضرائب .
					24	يتم السعي إلى تطوير كفاءة الجهاز الإداري فيما يتعلق بالتقدير و التحصيل و الجباية مما يساعد على حفظ حقوق المكلفين .
					25	يتم السعي إلى رفع كفاءة العاملين في مجال التقدير و التدقيق و التحصيل .
<b>غير موافق بشدة</b>	<b>غير موافق</b>	<b>محايد</b>	<b>موافق</b>	<b>موافق بشدة</b>		<b>رابعاً زيادة الجباية و التحصيل للخزينة العامة</b>
					26	يتم تطوير و مراجعة آليات جباية الإيرادات للقطاعات الاقتصادية غير الملتزمة.
					27	يتم مراجعة إجراءات التحصيل من خلال وضع آليات واضحة لمعالجة الديون المتراكمة و السماح بالتقسيم للمكلفين المتعثرين.
					28	يتم تطوير آليات دفع محدد و واضحة عبر الانترنت و البنوك .
					29	يتم العمل على خلق أجواء مريحة لعمل الموظف و بالتالي بذل المزيد من الجهد في ربط الضريبة و تحصيلها .
					30	يتم تحصيل الضريبة عند المنبع ( أي تحت يد الغير ) .
					31	توجد آليات لمتابعة تسديد و توريد الضرائب المستحقة على المكلفين في الموعد المحدد
					32	يتم العمل على تفعيل دور المحاكم الضريبية و عدم التأخر في البت في القضايا المرفوعة لديها .
					33	يتم العمل على تفعيل دور قسم الجباية في متابعة تسديد الملفات المقدرة باتفاق و الملفات المقدرة بعدم اتفاق و متابعة تسديد الشيكات الراجعة .
					34	إن توحيد ض.ق.م و ضريبة الدخل من شأنه تعزيز التعاون بين الدائرتين في تحصيل الدين الضريبي .
<b>غير موافق</b>	<b>غير موافق</b>	<b>محايد</b>	<b>موافق</b>	<b>موافق بشدة</b>		<b>خامساً زيادة الوعي الضريبي</b>

بشدة	موافق		بشدة	
				35 يتم تحديث و توفير الأدلة و الإرشادات و إتاحتها للمكلفين مجاناً
				36 يتم تحديث الموقع الالكتروني للدائرة و إدامته و توفير المعلومات و النشرات و الإعلانات عليه أول بأول .
				37 يتم اعتماد منهجية لعمل زيارات إرشادية للمسجلين الجدد لتتقيفهم ضريبياً لمعرفة حقوقهم و واجباتهم .
				38 يتم وضع خطط لتوسيع نطاق توزيع النشرات الضريبية لتشمل المحافظات و قطاعات المكلفين المختلفة .
				39 يوجد لدى ضريبة الدخل آليات لنشر الوعي الضريبي في المجتمع بكافة الوسائل المتاحة .

برأيك ما هي أهم الحلول المناسبة لتوسيع القاعدة الضريبية ( أفقياً ) ؟

.....

.....

.....

.....

.....

ولكم جزيل الشكر و الاحترام