

## أثر العدالة الضريبية والثقة بالإدارة الضريبية في

### الالتزام الضريبي

#### دراسة ميدانية على بعض مكلفي ضريبة دخل

#### الأرباح الحقيقية في سورية

الدكتور لطيف زيود\* الدكتورة ريم عيسى\*\* نهى غانم عبود\*\*\*

##### □ الملخص □

هدف البحث إلى تحديد أثر العدالة الضريبية في الالتزام الضريبي للمكلفين بضريبة دخل الأرباح الحقيقية في سورية بوساطة الثقة في الإدارة الضريبية، ولتحقيق أهداف البحث استخدمت الباحثة قائمة استبانة تم توزيعها على عينة من مكلفي ضريبة دخل الأرباح الحقيقية في محافظة اللاذقية. توصلت نتائج البحث إلى وجود أثر طردي وذو دلالة احصائية لكل من العدالة الإجرائية والعدالة التوزيعية في الالتزام الضريبي. في حين أن العدالة الجزائية ليس لها أثر ذو دلالة احصائية في الالتزام الضريبي. كما توصلت نتائج البحث إلى وجود أثر طردي وذو دلالة احصائية للثقة في الالتزام الضريبي، وأيضاً أثر طردي وذو دلالة احصائية للحالة التفاعلية بين الثقة وكل من العدالة الاجرائية والتوزيعية والجزائية في الالتزام الضريبي. وبناءً عليه تم اقتراح توصيات بأن تولي الإدارة الضريبية تركيزاً كبيراً على تصورات العدالة الضريبية وفق تصنيفات "وينزل" لها إلى العدالة الإجرائية، التوزيعية، والجزائية، وأن تعزز ثقة المكلفين بها ومن ثم زيادة الالتزام الضريبي وزيادة الإيرادات الضريبية.

كلمات مفتاحية: الالتزام الضريبي، الثقة في الإدارة الضريبية، العدالة الإجرائية، العدالة التوزيعية، العدالة الجزائية.

\* أستاذ، قسم المحاسبة، كلية الاقتصاد، جامعة تشرين، اللاذقية، سورية.

\*\* أستاذ مساعد، قسم المحاسبة، كلية الاقتصاد، جامعة تشرين، اللاذقية، سورية.

\*\*\* طالبة دراسات عليا (دكتوراه)، قسم المحاسبة، كلية الاقتصاد، جامعة تشرين، اللاذقية، سورية

# The Effect of Tax Justice and Trust in Tax Administration in the Tax Compliance

## A field study on real profits income some taxpayers in Syria

Dr. Latif Zayoud<sup>1</sup> Dr. Reem Issa<sup>2</sup> Nouha Ghanem Abboud<sup>3</sup>

### □ ABSTRACT □

The aim of the research is to determine the effect of tax justice in the real profit income taxpayers compliance in Syria by trust in tax administration, and to achieve the objectives of the research, the researcher used the questionnaire as a measurement tool, and distributed it to a sample of real profits income taxpayers in Lattakia Governorate. The results of the research concluded that there is a direct and statistically significant effect of both procedural justice and distributive justice in tax compliance. Whereas, retributive justice has no statistically significant effect on tax compliance. The results of the research also found a direct and statistically significant effect of trust in tax compliance, as well as a direct and statistically significant effect of the interactive case between trust and each of procedural, distributive and retributive justice in tax compliance. Accordingly, recommendations were suggested that the tax administration give a great focus on perceptions of tax justice according to Wenzel's to classifications of it to procedural, distributive and retributive justice, and to enhance the trust of taxpayers, thus increasing tax compliance and increasing tax revenues.

**Keywords:** Tax Compliance, Trust in Tax Administration, Procedural Justice, Distributive Justice, Retributive Justice.

<sup>1</sup> Professor, Department of Accounting, Faculty of Economics, Tishreen University, Lattakia, Syria

<sup>1</sup> Assistant Professor, Department of Accounting, Faculty of Economics, Tishreen University, Lattakia, Syria

<sup>1</sup> A PhD Student, Department of Accounting, Faculty of Economics, Tishreen University, Lattakia, Syria

---

## مقدمة:

تلعب الضرائب دوراً هاماً في السياسة الاقتصادية والاجتماعية للدولة كونها تشكل مورداً مالياً أساسياً لتغذية وتنمية خزينتها. بالتالي لا بدّ من وجود قواعد يعتمد عليها المشرّع الضريبي تم تأسيسها من قبل الاقتصادي الانكليزي آدم سميث وتطورت إلى يومنا الحالي. وإحدى هذه القواعد هي العدالة أو المساواة في المقدرة التكاليفية؛ أي أنّ كل الأفراد يدفعون الضرائب حسب مقدرتهم (باتلر، ايمون. 2014).

تؤدي العدالة الضريبية والثقة بالإدارة الضريبية إلى زيادة الالتزام الضريبي الطوعي؛ فعندما تمارس الإدارة الضريبية إجراءات عادلة ستزيد ثقة المكلفين بها ومن ثم سيزداد مستوى التزامهم (Murphy, K., 2004; Gobena, B. L., 2016; Faizal, M, S. et al., 2017).

يقوم البحث الحالي بدراسة أثر العدالة الضريبية في الالتزام الضريبي وذلك وفقاً لتصنيف Wenzel لها إلى العدالة الإجرائية والتوزيعية والجزائية، ودراسة أثرها في ثقة المكلفين بالإدارة الضريبية، دراسة أثر الثقة بالإدارة الضريبية في الالتزام الضريبي، ودراسة أثر العدالة الضريبية في الالتزام الضريبي معدلاً بوساطة الثقة في الإدارة الضريبية.

## مشكلة البحث:

إن وجود فجوة اللامساواة بين المكلفين انعكس على دور الدولة في التنمية الاقتصادية والاجتماعية وعلى النظام الضريبي الذي له دور محوري في إعادة هيكلة السياسات الاقتصادية لتحفيز الاستثمارات وتوجيه الإنفاق نحو الخدمات الاجتماعية. وبناءً عليه تأتي مشكلة البحث من خلال الأسئلة الفرعية التالية:

- 1- ما هو أثر العدالة الضريبية في الالتزام الضريبي؟
- 2- ما هو أثر الثقة في الالتزام الضريبي؟
- 3- ما هو تأثير العلاقة التفاعلية بين العدالة الضريبية والثقة بالإدارة الضريبية في الالتزام الضريبي؟

## أهمية البحث:

### الأهمية العلمية:

يستمد البحث أهميته العلمية من خلال دراسة العوامل المؤثرة في سلوك الالتزام الضريبي؛ إذ أنّ تعزيز الالتزام الضريبي هو أمر حيوي في ظل نظام التقدير الذاتي ومن ثم إتاحة الثقة الكاملة مع المكلفين - يثق المكلف بالإدارة الضريبية وتثق الإدارة الضريبية بالمكلف.

حيث يُنظر في الدراسات السابقة إلى تصوّر العدالة الضريبية بأنه يؤثر في مستوى الالتزام الضريبي بين المكلفين، وإن التمييز بين العدالة الاجرائية والتوزيعية والجزائية هو تمييز راسخ في البحث النفسي الاجتماعي بشأن العدالة وقد تلعب هذه الجوانب الثلاثة دوراً في مجال الضرائب كما أن تصورات المكلفين عن كل جانب من جوانب العدالة يمكن أن تؤثر في مستوى التزامهم.

لقد أشارت بعض الدراسات إلى أهمية العدالة الإجرائية في تعزيز الالتزام الضريبي الطوعي كما جاء في دراسة Murphy عام 2002، ودراسة Mesiku عام 2008، ودراسة Gobena, B.L. عام 2016، ودراسة Faizal, M, S. et al عام 2017 التي أوصت بإجراء مزيد من البحوث بشأن أثر العدالة التوزيعية والجزائية في الالتزام لأنه تبين أن المستجيبين ينظرون إليها بشكل إيجابي ولكن ليس هاماً.

تؤثر الثقة في الإدارة الضريبية أيضاً في التزام المكلف كما جاء في دراسة Batrancea et al عام 2012، ودراسة Kirchler et al عام 2013، ودراسة Gobena, B.L. عام 2016، ودراسة Kiow, T. S. et al عام 2017، ودراسة Faizal, M, S. et al عام 2017. ويقوم البحث الحالي بدراسة أثر الثقة في الالتزام الضريبي كمتغير دخيل ناتج عن الشعور بالعدالة بما ينسجم مع دراسة Gobena, B.L. عام 2016، ودراسة Faizal, M, S. et al عام 2017.

### الأهمية العملية:

تأتي الأهمية العملية من خلال التطبيق المحلي على مستوى محافظة اللاذقية من خلال السعي إلى تحسين النظام الضريبي وتحقيق العدالة الضريبية في ظل وجود المؤشرات حول التهرب الضريبي الكبير.

### هدف البحث:

يهدف البحث إلى ما يلي:

- 1- تحديد أثر العدالة الضريبية في الالتزام الضريبي.
- 2- تحديد أثر الثقة في الالتزام الضريبي.
- 3- تحديد تأثير العلاقة التفاعلية بين العدالة الضريبية والثقة بالإدارة الضريبية في الالتزام الضريبي.

### فرضيات البحث:

- 1- لا يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية للعدالة الضريبية في الالتزام الضريبي. يشتق منها الفرضيات الآتية:
  - لا يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية للعدالة الإجرائية في الالتزام الضريبي.
  - لا يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية للعدالة التوزيعية في الالتزام الضريبي.
  - لا يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية للعدالة الجزائية في الالتزام الضريبي.
- 2- لا يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية للثقة في الالتزام الضريبي.
- 3- لا يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية للعلاقة التفاعلية بين العدالة الضريبية والثقة بالإدارة الضريبية في الالتزام الضريبي. يشتق منها الفرضيات الآتية:
  - لا يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية للعلاقة التفاعلية بين العدالة الإجرائية والثقة بالإدارة الضريبية على الالتزام الضريبي.
  - لا يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية للعلاقة التفاعلية بين العدالة التوزيعية والثقة بالإدارة الضريبية على الالتزام الضريبي.
  - لا يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية للعلاقة التفاعلية بين العدالة الجزائية والثقة بالإدارة الضريبية على الالتزام الضريبي.

الدراسات السابقة:

1- دراسة Murphy عام 2002 بعنوان: Procedural justice and the Australian taxation office: A study of scheme investors

"العدالة الإجرائية ومكتب الضرائب الأسترالي: دراسة على المستثمرين" هدفت هذه الدراسة إلى فحص الأسباب والظروف التي تحيط بقرار المكلفين من المستثمرين، وتصوراتهم عن الطريقة التي يعالج بها مكتب الضرائب أوضاعهم الضريبية؛ حيث أجريت المقابلات الشخصية مع عينة صغيرة من المستثمرين (29 مستثمراً) بغرض التزويد بتحليل استطلاعي لتصوراتهم ومواقفهم. بينت نتائج هذه الدراسة أنّ العديد من المستثمرين اختاروا تحدي مطالب مكتب الضرائب لأنهم ينظرون إلى الإجراءات التي تُستخدم من قبله لمعالجة أوضاعهم الضريبية بأنها غير عادلة. وناقشت الآثار المترتبة على هذه النتائج واقترحت الحلول الممكنة للكيفية التي يمنع بها مكتب الضرائب تكرار هذا الوضع في المستقبل. وأن استخدام مكتب الضرائب للاستراتيجية القائمة على الردع يمكن أن ينتج عنها في بعض الأحيان السلوك المضاد لذلك السلوك المرغوب به، ويمكن أن يقود ذلك المكلفين إلى عدم الالتزام.

2- دراسة Richardson عام 2006 بعنوان: The impact of tax fairness dimensions on tax compliance behavior in an Asian jurisdiction: The case of Hong Kong

"تأثير أبعاد العدالة الضريبية في سلوك الالتزام الضريبي في آسيا: حالة هونغ كونغ" هدفت هذه الدراسة إلى بحث تأثير أبعاد العدالة الضريبية في سلوك الالتزام الضريبي في هونغ كونغ. وجّهت استبانة المسح إلى عينة من 302 طالب من طلاب الدراسات العليا في اثنتين من جامعات هونغ كونغ بالاستناد إلى دراسة Gerbing عام 1988. يوجد ستة أبعاد عدالة ضريبية هامة هي ما يلي: العدالة العامة، وهيكل معدّل الضريبة، وعبء ضريبة كسبة الدخل المتوسط، والتبادل مع الحكومة، والمنفعة الذاتية، والمواقف تجاه ضرائب الأثرياء.

وجدت الدراسة أنّ أبعاد العدالة الضريبية الخمسة وفقاً لـ Gerbing موجودة في هونغ كونغ، وأنّ أبعاد العدالة الضريبية وهي: العدالة العامة، وعبء ضريبة كسبة الدخل المتوسط، والتبادل مع الحكومة ذات ارتباطات إيجابية هامة مع سلوك الالتزام الضريبي في هونغ كونغ. بينما كانت أبعاد العدالة الضريبية الأخرى غير هامة ومن المحتمل بسبب الاختلافات الثقافية بين هونغ كونغ والولايات المتحدة الأمريكية. إنّ أبعاد العدالة الضريبية لها تأثيرات مختلفة في سلوك الالتزام في هونغ كونغ، وإنّ السياسات المحرّضة لتحسين الالتزام الضريبي يجب أن تُضمّن الاعتبارات الثقافية في محاولاتها ومساعدتها لتحسين الالتزام الضريبي.

3- دراسة Azmi, A. et al. عام 2008 بعنوان: Tax fairness dimensions in an Asian context: The Malaysian perspective  
"أبعاد العدالة الضريبية في آسيا: من منظور ماليزي"

هدفت هذه الدراسة إلى التحقق مما إذا كانت أبعاد العدالة الضريبية الموجودة في البلدان الغربية موجودة أيضاً في بلدان آسيوية. إنّ أبعاد العدالة الضريبية الخمسة هي: العدالة العامة، وهيكل معدّل الضريبة، والتبادل مع الحكومة، والمنفعة الذاتية، والموقف تجاه ضرائب الأثرياء. حيث وجّهت استبانة المسح عن أبعاد العدالة الضريبية والمطورة من قبل Gerbing عام 1988 إلى 390 مستجيب ماليزي.

توصلت الدراسة أنّه كما في الولايات المتحدة وأستراليا كذلك يدرك الماليزيون أنّ أبعاد العدالة الضريبية المحدّدة من قبل Gerbing هامة. لكن، لا يصنّف الماليزيون هذه الأبعاد بشكل مشابه لـ Gerbing وإنّما تُضمّ معاً لتشكّل ثلاثة أبعاد فقط هي: العدالة العامة، وهيكل معدّل الضريبة، والمنفعة الذاتية؛ فهم لا يعتبرون بعد التبادل مع الحكومة كبُعد منفصل عن العدالة العامة للنظام الضريبي، وأيضاً لا يعتبرون أنّ هيكل معدّل الضريبة والموقف تجاه ضرائب الأثرياء كأبعاد منفصلة. وإنّ التعليم (أي أنّ بعض المفاهيم حول العدالة الضريبية قد تكون معقدة ولا يستطيع فهمها المكلفين) والاختلافات الثقافية في ماليزيا بالمقارنة مع البلدان الغربية يمكن أن توضّح سبب وجود اختلاف أبعاد العدالة الضريبية بعض الشيء في ماليزيا.

4- دراسة Gobena, B, L. عام 2016 بعنوان: Power, justice and trust: A moderated mediation analysis of tax compliance among Ethiopian business owners

"القوة، والعدالة، والثقة: تحليل الوسيط المعدّل للالتزام الضريبي بين أصحاب الأعمال الإثيوبيين".

كشفت هذه الدراسة عن الأدوار المعدّلة لكل من القوة الشرعية والقوة القسرية التي تحتفظ بها الإدارة الضريبية في العلاقة بين العدالة الإجرائية والثقة في الإدارة الضريبية والالتزام الضريبي الطوعي. حيث تمّ توقّع أنّ العدالة الإجرائية تعزز الالتزام الضريبي الطوعي، لا سيما عندما تكون القوة الشرعية للإدارة الضريبية منخفضة وعندما تكون القوة القسرية للإدارة الضريبية عالية. وعلاوة على ذلك، تمّ توقّع أنّ هذه الآثار التفاعلية معدّلة بوساطة الثقة. وأخيراً، توقّع أنّ القوة القسرية للإدارة الضريبية ترتبط ارتباطاً إيجابياً بالالتزام الضريبي القسري. ولقد أيدت نتائج هذه الدراسة الميدانية بين أصحاب الأعمال الإثيوبيين معظم التنبؤات. ويعد هذا البحث هو من بين أول من دمج العوامل الاجتماعية - النفسية وعوامل الردع لفهم سلوك الالتزام الضريبي في بلد نام.

5- دراسة Faizal, M, S. et al. عام 2017 بعنوان: Perception on justice, trust and tax compliance behavior in Malausia

"تصورات العدالة والثقة وسلوك الالتزام الضريبي في ماليزيا".

تمت دراسة العلاقة بين العدالة والثقة مع سلوك الالتزام الضريبي في ماليزيا. ولقد ميّزت هذه الدراسة العدالة إلى العدالة الإجرائية، والعدالة التوزيعية، والعدالة الجزائية. ولذلك، فقد بحثت تأثير هذه الأنواع الثلاثة من العدالة على الالتزام الضريبي. فالثقة تؤثر على سلوك الالتزام الضريبي ولها أيضاً علاقة بعنصر العدالة. وتم جمع التصورات من مكلفي الضرائب الأفراد باستخدام استبيانات من دراسات سابقة. وأشارت النتائج إلى أن العدالة الإجرائية والثقة تؤثران على الالتزام الضريبي وأن العدالة الإجرائية ترتبط ارتباطاً إيجابياً وثيقاً بالثقة. غير أن الثقة لا تتوسط العلاقة بين العدالة والالتزام.

بناءً على ما سبق، لقد كيّفت الدراسات السابقة أبعاداً مختلفة للعدالة الضريبية مستخدمة بذلك الأبعاد التي وضعها Gerbing عام 1988 وتوصلت إلى نتائج مختلفة



بشأنها كما في دراسة Richardson عام 2006 في هونغ كونغ ودراسة Azmi, A. et al. عام 2008 في ماليزيا. وتختلف الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة بالتميز بين ثلاثة أنواع من العدالة الضريبية وهي: العدالة الاجرائية، التوزيعية، والجزائية وذلك وفقاً لتصنيف Wenzel لها وبشكل ينسجم مع دراسة Palil, R, M. et al. عام 2017 والتي أوصت بإجراء مزيد من البحوث بشأن أثر العدالة التوزيعية والجزائية في الالتزام لأنه تبين بأن المستجيبين ينظرون إليها بشكل إيجابي ولكن ليس هاماً. كما تقوم الدراسة الحالية بدراسة أثر الثقة في الالتزام الضريبي كمتغير دخيل ناتج عن الشعور بالعدالة بما ينسجم مع دراسة Gobena, B.L عام 2016، ودراسة Faizal, M, S. et al. عام 2017.

### الإطار النظري للبحث:

#### مقدمة:

توفر العدالة الضريبية والثقة بالإدارة الضريبية تفسيرات مهمة حول دافع بعض المكلفين للالتزام للقوانين الضريبية ودفع ما عليهم من استحقاقات ضريبية في الوقت المناسب، ودافع البعض الآخر منهم للتهرب من دفع الضرائب. بشكل عام، توصلت بعض الدراسات إلى نتائج مختلطة بشأن أبعاد العدالة الضريبية وأثرها في الالتزام الضريبي للمكلفين. لكن، قد لا يكون المكلفين قادرين على التمييز بين أبعاد مختلفة للعدالة وقد تكون بعض المفاهيم والتعاريف غير الواضحة قد أسهمت في تحقيق هذه النتائج المختلطة.

يستند الإطار المفاهيمي لهذا البحث في استعراضه للعدالة الضريبية في الالتزام الضريبي إلى ما قدمه Wenzel بالاستناد إلى أدبيات العدالة النفسية الاجتماعية؛ والذي ميّز بين العدالة التوزيعية، العدالة الإجرائية، والعدالة الجزائية (Wenzel, 2002; Wenzel, 2003). إذ قد تلعب الجوانب الثلاثة للعدالة دوراً في مجال الضرائب، وإنّ تصورات المكلفين عن كل جانب من جوانب العدالة يمكن أن تؤثر على مستوى التزامهم للضرائب.

### أ - العدالة التوزيعية:

تشير العدالة التوزيعية إلى التخصيص العادل للتكاليف والأعباء الضريبية، والمنافع والخدمات العامة المستلمة. وتضم ثلاث مجموعات فرعية هي: العدالة الأفقية، والرأسية، وعدالة التبادل.

تعد **العدالة الأفقية** الجانب الأكثر شيوعاً في العدالة الضريبية. وتعني أن تتم معاملة المكلفين الذين يملكون القدرة نفسها على الدفع والمتساوين في الدخل والحالة الاجتماعية والاقتصادية معاملة متماثلة من حيث الضرائب التي تُجبي منهم.

بينما تعني **العدالة الرأسية** بان تتم معاملة المكلفين المختلفين في الدخل والحالة الاجتماعية والاقتصادية معاملة مختلفة من حيث الضرائب التي تُجبي منهم، أي أن عبء الضريبة يجب أن يكون مستنداً على الاختلافات في القدرة على الدفع، والذي يعني أن المكلف الذي يملك القدرة الأكبر على الدفع يجب أن يدفع ضريبة أكبر.

بينما يقوم المكلفون بتقييم المنافع الحكومية التي يتلقونها مقارنة بالضرائب التي يدفعونها وهو ما يُعرف بـ **عدالة التبادل** بين المكلفين والحكومة. فعندما تفي الحكومة بالتزاماتها، يزداد ميل المكلفين للالتزام. بالمقابل، عندما يكون هناك ظلم في التبادل فقد يقوم المكلفين بالتعويض عن الخسائر التي تكبدوها من التبادل غير العادل بعدم دفع الضرائب ما أمكن ذلك (Wenzel, 2002; Wenzel, 2003; Kirchler, E. et al., 2008; Verboon, P. & Dijke, M., 2007; Verboon, P. and Goslinga, S., 2009; Saad, 2011; Mahangila, D.N & Holland, K., 2015; Trang. T. et al., 2015; Faizal, M, S. et al., 2017; Mardhiah, M. et al., 2019).

ترى الباحثة أن تطبيق مبدأ العدالة الأفقية سهل وبسيط، بينما تطبيق العدالة الرأسية يعتبر صعباً، حيث أن غالبية المكلفين مختلفون في دخولهم وحالتهم الاجتماعية والاقتصادية وهنا تظهر المشكلة الأساسية المتمثلة في تحقيق العدالة بين المكلفين.

#### **ب- العدالة الإجرائية:**

تشير العدالة الإجرائية إلى عدالة عمليات التخصيص وإلى تصوّر الخدمة أو المعاملة التي يتلقاها المكلفين من الإدارة الضريبية. وتعتبر الإجراءات عادلة إذا تمّ الالتزام بالمعايير الآتية: يجب أن تكون الإجراءات متسقة، دقيقة، خالية من الأخطاء،

ممثلة لجميع المستفيدين، وأخلاقية، وقابلية التصحيح. بالإضافة إلى معايير مثل المعاملة المحترمة من قبل الإدارة الضريبية والحياد.

من المهم وجود المعايير المذكورة أعلاه في النظام الضريبي لأنها تشكل أساس تقييم العدالة الإجرائية؛ إذ يرى المكلفون أن العدالة الإجرائية قد يتم انتهاكها، وهو ما سيجعل تصوراتهم حول العدالة منخفضة، وبالتالي سيؤثر ذلك على سلوك الالتزام الضريبي لديهم (Wenzel, 2002; Wenzel, 2003; Kirchler, E. et al., 2008; Verboon, P. and Goslinga, S., 2009; Saad, 2011; Trang. T. et al., 2015; Mahangila, D.N and Holland, K., 2015; Gobena, B.L., 2016; Faizal, M, S. et al., 2017; Mardhiah, M. et al., 2019)

ترى الباحثة أن العدالة الإجرائية مفهوم مؤثر للغاية لتعاون الأفراد داخل المجموعات أو مع الإدارة الضريبية؛ فقد أشارت الدراسات إلى أن العدالة الإجرائية تؤثر على قبول القرارات التي تتخذها الإدارة الضريبية وتبني الثقة بين الإدارة الضريبية وبين المكلفين كما تتعزز تصورات العدالة من خلال توفير معلومات عن قانون الضرائب، وكذلك عن طريق المشاركة في تطوير قانون الضرائب وفي القرارات المتعلقة باستخدام الإيرادات الضريبية (Murphy, 2004; ; Kirchler, E. et al., 2008; Faizal, M, S. et al., 2017; Mardhiah, M. et al., 2019)

### ج- العدالة الجزائية:

تشير العدالة الجزائية إلى عدالة العقوبات وردود الفعل على انتهاك القواعد. وتختلف عن كل من العدالة التوزيعية والإجرائية؛ حيث ناقش Tyler and Smith عام 1998 أن انتهاك إحدى قواعد العدالة يتطلب فقط استعادة الوضع العادل. في الواقع، لا يجوز للناس فقط المطالبة بالرد ولكن أيضاً المطالبة بمعاقبة مرتكب الخطأ. والسؤال الرئيس للعدالة الجزائية هو: ما هي المعاملة ودرجة العقوبة التي يستحقها منتهك القانون؟ فاستحقاق العقوبة يجب أن يستند إلى الأهمية المتصورة للقاعدة المنتهكة، وشدة انتهاك القاعدة ودرجة المسؤولية واللوم المنسوبة إلى مرتكب الخطأ؛ إذ تعتبر العقوبة عادلة إذا فرضت بشكل يتوافق مع الخطأ المرتكب.

والعدالة الجزائية مهمة لجميع المكلفين؛ فمن غير العدل بالنسبة للمكلفين الملتزمين عدم معاقبة المكلفين غير الملتزمين. ومع ذلك، ترى الباحثة أنه من الصعب وضع

عقوبات ضريبية مناسبة لأن العقوبات الضريبية الخفيفة قد تكون عادلة ولكنها قد لا تردع عدم الالتزام الضريبي، كما قد تردع العقوبات الضريبية الصارمة عدم الالتزام ولكن قد تكون غير عادلة. بالإضافة إلى ذلك، قد تزيد العقوبات الضريبية الشديدة الالتزام الضريبي عندما يثق الملتزمون بعمليات الإدارة الضريبية لفرض العقوبات الضريبية؛ حيث تتوفر في مجال الضرائب العديد من العقوبات على سلوك عدم الالتزام. ومن أجل أن يُنظر إليها على أنها عادلة، يجب أن يحقق النظام الضريبي ملاءمة العقوبة لسلوك عدم الالتزام (Cook, K. & Hegtvedt, K. 1983; Tyler & Smith, 1998; Wenzel, 2002; Wenzel, 2003; Verboon, P. and Goslinga, S., 2009; .Saad, 2011; Faizal, M, S. et al., 2017; Mardhiah, M. et al., 2019)

بناءً على ما سبق، إنَّ العدالة هي سمة أساسية لنظام ضريبي جيد، وهدف مهم للدولة من أجل تشجيع الالتزام الضريبي. وينبغي إيلاء الاعتبار للعدالة في كل من إصدار القوانين الضريبية وتطبيقها وإدارتها.

وكما ذكر سابقاً إن هناك علاقة بين المعاملة العادلة التي يتلقاها المكلفون والثقة في الإدارة الضريبية؛ وتعرّف الثقة على أنها الرغبة في أن نكون عرضة لأفعال طرف آخر استناداً إلى توقع قيام الطرف الآخر بأداء عمل معين مهم، بغض النظر عن القدرة على مراقبة أو السيطرة على الطرف الآخر، ويعتبر إطار المنحدر الزلق الثقة كأحد العوامل الرئيسية التي تشكل الالتزام الضريبي الطوعي.

#### مجتمع وعينة البحث:

يتألف مجتمع البحث من المكلفين بضريبة دخل الأرباح الحقيقية في سورية؛ إذ تشكل هذه الفئة المصدر الأكثر أهمية من مصادر الإيراد، وهي من فئات المكلفين القادرين على تلبية كل متطلبات الالتزام الضريبي. ونظراً لكبر حجم المجتمع سيتم اختيار عينة تتضمن المكلفين بضريبة دخل الأرباح الحقيقية في محافظة اللاذقية.

يبلغ عدد المكلفين بضريبة دخل الأرباح الحقيقية في محافظة اللاذقية 3000 مكلف؛ ولتحديد حجم العينة تم اعتماد قانون العينة الإحصائية الآتي (العلي، ابراهيم، 2017):

$$n = (N * Z^2 * R (1-R)) / (Nd^2 + Z^2 * R (1-R))$$

حيث: n: حجم عينة البحث

N: حجم مجتمع البحث

d: مقدار الدقة المطلوبة في التقدير وهو الحد الأعلى للخطأ المسموح به

وتساوي هنا 0.05

R: النسبة في المجتمع وتساوي هنا 0.50

Z: الدرجة المعيارية وتساوي /1.96/ باحتمال ثقة قدره 95%

ليبلغ مجموع أفراد العينة من مكلفي ضريبة دخل الأرباح الحقيقية في اللاذقية /340/ مكلف كما يأتي:

$$n = ((3000)(1.96^2)(0.5)(0.5)) / ((3000)(0.05^2) + (1.96^2)(0.5)(0.5))$$

**منهجية وأدوات البحث:**

تم الاعتماد في هذا البحث على المنهج التحليلي، وهو منهج علمي يختص بصياغة عدداً من الأسئلة المنطقية التي تناقش أبعاد المشكلة وتحليل نتائج الإجابات.

اعتمدت الباحثة على أسلوب المسح باستخدام قائمة استبانة مصممة من قبل (Murphy, K., 2004, Dijke, V, M. & Verboon, P. 2007, Saad, N. Kirchler et al., 2011) لقياس العدالة الضريبية، وقائمة استبانة مصممة من قبل

2013 لقياس الثقة. لقد تم اختبار موثوقية الأداة وهي تناسب هدف الدراسة والردود على الأسئلة وفق مقياس ليكرت الخماسي وتتراوح بين 5: موافق بشدة، و1: غير موافق بشدة. وتم قياس الالتزام الضريبي بالاعتماد على المقياس المستخدم من قبل Chan & Troutman & O'Bryan عام 2000، حيث أستخدم سيناريو افتراضي لقياسه. ومن ثم تم توزيع أداة البحث على مكلفي ضريبة دخل الأرباح الحقيقية في محافظة اللاذقية للإجابة على أسئلة البحث.

**القسم العملي**

**اختبار الفرضيات:**

تم الاعتماد على تحليل الانحدار البسيط والمتعدد التدريجي "Stepwise" في اختبار الفرضيات، حيث يقوم تحليل الانحدار التدريجي على استبعاد المتغيرات غير المعنوية من النموذج تلقائياً، والإبقاء على المتغيرات المعنوية.

**ترميز المصطلحات:**

e	b	a <sub>0</sub>	Y	X <sub>3</sub> * X <sub>4</sub>	X <sub>2</sub> * X <sub>4</sub>	X <sub>1</sub> * X <sub>4</sub>	X <sub>4</sub>	X <sub>3</sub>	X <sub>2</sub>	X <sub>1</sub>
الخطأ العشوائي	معامل المعادلة	الثابت	المتغير التابع الالتزام الضريبي	الحالة التفاعلية بين العدالة الجزائية والثقة	الحالة التفاعلية بين العدالة التوزيعية والثقة	الحالة التفاعلية بين العدالة الإجرائية والثقة	الثقة	العدالة الجزائية	العدالة التوزيعية	العدالة الإجرائية

المعادلة الخاصة بالفرضية الفرعية الأولى:

$$Y = a_{01} + b_1 X_1 + e$$

المعادلة الخاصة بالفرضية الفرعية الثانية:

$$Y = a_{02} + b_2 X_2 + e$$

المعادلة الخاصة بالفرضية الفرعية الثالثة:

$$Y = a_{03} + b_3 X_3 + e$$

المعادلة الخاصة بالفرضية الفرعية الثانية:

$$Y = a_{04} + b_4 X_4 + e$$

المعادلة الخاصة بالفرضية الفرعية الأولى من الفرضية الثالثة:

$$Y = a_{05} + b_5 X_1 + b_6 X_4 + b_7 X_1 \cdot X_4 + e$$

المعادلة الخاصة بالفرضية الفرعية الثانية من الفرضية الثالثة:

$$Y = a_{06} + b_8 X_2 + b_9 X_4 + b_{10} X_2 \cdot X_4 + e$$

المعادلة الخاصة بالفرضية الفرعية الثالثة من الفرضية الثالثة:

$$Y = a_{07} + b_{11} X_3 + b_{12} X_4 + b_{13} X_3 \cdot X_4 + e$$

**- اختبار الفرضية الفرعية الأولى:**

تم الاعتماد على الانحدار البسيط في اختبار الفرضية الفرعية الأولى، وكانت النتائج كما يأتي:

الجدول رقم (1): مؤشرات نموذج الانحدار البسيط للفرضية الأولى

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Drubin-Watson	F	Sig
1	0.464	0.215	0.213	1.22	110.05	0.000

المصدر: من إعداد الباحثة بالاستناد إلى مخرجات SPSS 16

يظهر الجدول رقم (1) أن قيمة معامل الارتباط للنموذج متوسطة و تبلغ 0.464، كما يبين أن القيمة التفسيرية لمعامل النموذج قد بلغت (R Square) 0.215 أي أن المتغيرات الداخلة في النموذج قادرة على تفسير حوالي 21.5% فقط من التغيرات في المتغير التابع (الالتزام الضريبي) وأن هناك عوامل أخرى تؤثر في المتغير التابع، وتبلغ القيمة الاحتمالية لمعامل النموذج Sig=0.00 وهي أصغر من المستوى المحدد البالغ 0,05 مما يشير إلى معنوية نموذج الانحدار.

الجدول رقم (2): نتائج تحديد معاملات نموذج الانحدار البسيط للفرضية الفرعية الأولى

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig
	B	Std.Error	Beta		
1					
Constant	1.054E-15	0.019		0.000	1.000
العدالة الإجرائية	0.272	0.026	0.464	10.49	0.000

المصدر: من إعداد الباحثة بالاستناد إلى مخرجات SPSS 16

يظهر الجدول رقم (2) أن معامل العدالة الإجرائية قد بلغ 27.2% وبإشارة موجبة، والقيمة الاحتمالية له sig=0.000 وهي أصغر من المستوى المحدد والمقبول والبالغ 0,05، مما يدل على وجود أثر طردي للعدالة الإجرائية في الالتزام الضريبي. أي أن العدالة الإجرائية بمفردها قادرة على تفسير 27.2% من التغيرات الحاصلة في المتغير التابع (الالتزام الضريبي)، وعليه نرفض الفرضية العدم ونقبل الفرضية البديلة بوجود أثر ذو دلالة احصائية للعدالة الإجرائية في الالتزام الضريبي. وبالتالي يمكن صياغة معادلة هذه الفرضية على الشكل الآتي:

$$Y = 0.272X_1$$

#### - اختبار الفرضية الفرعية الثانية:

تم الاعتماد على الانحدار البسيط في اختبار الفرضية الفرعية الثانية، وكانت النتائج كما يأتي:

الجدول رقم (3): مؤشرات نموذج الانحدار البسيط للفرضية الفرعية الثانية

أثر العدالة الضريبية والثقة بالإدارة الضريبية في الالتزام الضريبي

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Drubin-Watson	F	Sig
1	0.346	0.119	0.117	1.18	54.515	0.000

المصدر: من إعداد الباحثة بالاستناد إلى مخرجات SPSS 16

يظهر الجدول رقم (3) أن قيمة معامل الارتباط للنموذج متوسطة وتبلغ 0.346، كما يبين أن القيمة التفسيرية لمعامل النموذج قد بلغت (R Square) 0.119 أي أن المتغيرات الداخلة في النموذج قادرة على تفسير حوالي 11.9% فقط من التغيرات في المتغير التابع (الالتزام الضريبي) وأن هناك عوامل أخرى تؤثر في المتغير التابع، وتبلغ القيمة الاحتمالية لمعامل النموذج Sig=0.00 وهي أصغر من المستوى المحدد البالغ 0,05 مما يشير إلى معنوية نموذج الانحدار.

الجدول رقم (4): نتائج تحديد معاملات نموذج الانحدار البسيط للفرضية الفرعية الثانية

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig
	B	Std. Error	Beta		
1					
Constant	1.193E-15	0.021		0.000	1.000
العدالة التوزيعية	0.228	0.031	0.346	7.383	0.000

المصدر: من إعداد الباحثة بالاستناد إلى مخرجات SPSS 16

يظهر الجدول رقم (4) أن معامل العدالة التوزيعية قد بلغ 22.8% وبإشارة موجبة، والقيمة الاحتمالية له sig=0.000 وهي أصغر من المستوى المحدد والمقبول والبالغ 0,05، مما يدل على وجود أثر طردي للعدالة التوزيعية في الالتزام الضريبي. أي أن العدالة الإجرائية بمفردها قادرة على تفسير 22.8% من التغيرات الحاصلة في المتغير التابع (الالتزام الضريبي)، وعليه نرفض الفرضية العدم ونقبل الفرضية البديلة بوجود أثر ذو دلالة احصائية للعدالة التوزيعية في الالتزام الضريبي. وبالتالي يمكن صياغة معادلة هذه الفرضية على الشكل الآتي:

$$Y = 0.228X_2$$

- اختبار الفرضية الفرعية الثالثة:

تم الاعتماد على الانحدار البسيط في اختبار الفرضية الثالثة، وكانت النتائج كما يأتي:

الجدول رقم (5): مؤشرات نموذج الانحدار البسيط للفرضية الفرعية الثالثة



Model	R	R Square	Adjusted R Square	Drubin-Watson	F	Sig
1	0.033	0.001	-0.001	0.939	0.435	0.51

المصدر: من إعداد الباحثة بالاستناد إلى مخرجات SPSS 16

يظهر الجدول رقم (5) أن قيمة معامل الارتباط للنموذج منخفضة وتبلغ 0.033، كما يبين تدني القيمة التفسيرية لمعامل النموذج، إذ بلغت (R Square) 0.001 أي أن المتغيرات الداخلة في النموذج قادرة على تفسير حوالي 0.1% فقط من التغيرات في المتغير التابع (الالتزام الضريبي). بالتالي هناك عوامل أخرى تؤثر في المتغير التابع، كما بلغت القيمة الاحتمالية لمعامل النموذج Sig=0.51 وهي أكبر من المستوى المحدد البال 0.05، مما يشير إلى عدم معنوية نموذج الانحدار، وبناءً عليه نقبل الفرضية العدم بعدم وجود أثر ذو دلالة احصائية للعدالة الجزائية في الالتزام الضريبي.

#### - اختبار الفرضية الثانية:

تم الاعتماد على الانحدار البسيط في اختبار الفرضية الثانية، وكانت النتائج كما يأتي:

الجدول رقم (6): مؤشرات نموذج الانحدار البسيط للفرضية الثانية

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Drubin-Watson	F	Sig
1	0.415	0.173	0.171	1.23	83.88	0.00

المصدر: من إعداد الباحثة بالاستناد إلى مخرجات SPSS 16

يظهر الجدول رقم (6) أن قيمة معامل الارتباط للنموذج متوسطة و تبلغ 0.415، كما يلاحظ أن القيمة التفسيرية لمعامل النموذج قد بلغت (R Square) 0.173 أي أن المتغيرات الداخلة في النموذج قادرة على تفسير حوالي 17.3% فقط من التغيرات في المتغير التابع (الالتزام الضريبي) وأن هناك عوامل أخرى تؤثر في المتغير التابع، وتبلغ القيمة الاحتمالية لمعامل النموذج Sig=0.00 وهي أصغر من المستوى المحدد البالغ 0.05، مما يشير إلى معنوية نموذج الانحدار.

الجدول رقم (7): نتائج تحديد معاملات نموذج الانحدار البسيط للفرضية الثانية

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig
	B	Std. Error	Beta		
Constant	7.761E-	0.020		0.000	1.000

الثقة	16	0.024	0.415	9.159	0.000
	0.224				

المصدر: من إعداد الباحثة بالاستناد إلى مخرجات SPSS 16

يظهر الجدول رقم (7) أن معامل الثقة قد بلغ 22.4% وبإشارة موجبة، والقيمة الاحتمالية له  $\text{sig}=0.000$  وهي أصغر من المستوى المحدد والمقبول والبالغ 0.05، مما يدل على وجود أثر طردي للثقة في الالتزام الضريبي. أي أنّ الثقة قادرة على تفسير 22.4% من التغيرات الحاصلة في المتغير التابع (الالتزام الضريبي)، وعليه نرفض الفرضية العدم ونقبل الفرضية البديلة بوجود أثر ذو دلالة احصائية للثقة في الالتزام الضريبي.

وبالتالي يمكن صياغة معادلة هذه الفرضية على الشكل الآتي:

$$Y = 0.224X_4$$

#### - اختبار الفرضية الفرعية الأولى من الفرضية الثالثة:

تم الاعتماد على الانحدار التدريجي "Stepwise" في اختبار الفرضية الفرعية الأولى من الفرضية الثالثة وكانت النتائج كما يأتي:

الجدول رقم (8): مؤشرات نموذج الانحدار التدريجي للفرضية الفرعية الأولى من الفرضية الثالثة

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Drubin-Watson	F	Sig
1	0.464	0.215	0.213	-	110.050	0.000
2	0.619	0.383	0.380	-	124.425	0.000
3	0.628	0.394	0.390	1.566	86.827	0.000

المصدر: من إعداد الباحثة بالاستناد إلى مخرجات SPSS 16

الجدول رقم (9): نتائج تحديد معاملات نموذج الانحدار التدريجي للفرضية الفرعية الأولى من الفرضية الثالثة

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig
	B	Std.Error	Beta		
1					
Constant	1.054E-15	0.019		0.000	1.000
العدالة الإجرائية		0.026	0.464	10.490	0.000

	0.272				
2	B	Std.Error	Beta	T	Sig
Constant	-0.109	0.020		-5.404	0.000
العدالة الاجرائية	0.309	0.023	0.528	13.295	0.000
الحالة التفاعلية (الثقة والعدالة الاجرائية)	0.248	0.024	0.415	10.449	0.000
3	B	Std.Error	Beta	T	Sig
Constant	-0.108	0.020		-5.402	0.000
العدالة الاجرائية	0.245	0.033	0.418	7.436	0.000
الحالة التفاعلية (الثقة والعدالة الاجرائية)	0.246	0.024	0.411	10.442	0.000
الثقة	0.082	0.030	0.153	2.750	0.006

المصدر: من إعداد الباحثة بالاستناد إلى مخرجات SPSS 16

تبين نتائج تحليل الانحدار التدريجي، بعد أن تم إضافة المتغيرات كافة (العدالة الإجرائية، الثقة، والحالة التفاعلية بينهما) وذلك لمعنويتها، أن قيمة معامل التفسير للنموذج 3 في الجدول رقم (8) قد بلغت 0.394. أي أن المتغيرات الداخلة في النموذج قادرة على تفسير حوالي 39.4% من التغيرات الحاصلة في المتغير التابع (الالتزام الضريبي)، كما تظهر النتائج أن القيمة الاحتمالية  $\text{sig}=0.000$  وهي أصغر من المستوى المحدد والبالغ 0.05 مما يدل على معنوية النموذج، وبالتالي هناك معامل واحد على الأقل لا يساوي الصفر، وبناءً على معنوية متغير الحالة التفاعلية، نرفض الفرضية العدم ونقبل الفرضية البديلة بوجود أثر للحالة التفاعلية بين الثقة والعدالة الإجرائية في الالتزام الضريبي.

يظهر الجدول رقم (9) أن القيمة الاحتمالية للثابت  $\text{sig}=0.000$  وهي أصغر من المستوى المحدد والمقبول والبالغ 0.05، بالإضافة إلى معنوية معاملات الثقة والعدالة الإجرائية والحالة التفاعلية حيث بلغت القيمة الاحتمالية  $\text{sig}=0.000$  وبالتالي يمكن الاعتماد على نتائج هذا الجدول في صياغة معادلة هذه الفرضية على الشكل الآتي:

$$Y = -0.108 + 0.245X_1 + 0.082X_4 + 0.246 X_1 * X_4$$

مما يدل على وجود أثر طردي للحالة التفاعلية بين الثقة والعدالة الاجرائية في الالتزام الضريبي.

- اختبار الفرضية الفرعية الثانية من الفرضية الثالثة:

تم الاعتماد على الانحدار التدريجي "Stepwise" في اختبار الفرضية الفرعية الثانية من الفرضية الثالثة وكانت النتائج كما يأتي:

الجدول رقم (10): مؤشرات نموذج الانحدار التدريجي للفرضية الفرعية الثانية من الفرضية الثالثة

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Drubin-Watson	F	Sig
1	0.415	0.173	0.171	-	83.88	0.000
2	0.529	0.280	0.276	1.431	77.86	0.000

المصدر: من إعداد الباحثة بالاستناد إلى مخرجات SPSS 16

الجدول رقم (11): نتائج تحديد معاملات نموذج الانحدار التدريجي للفرضية الفرعية الثانية

من الفرضية الثالثة

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig
	B	Std.Error	Beta		
1					
Constant	7.761E-16	0.020		0.000	1.000
الثقة	0.224	0.024	0.415	9.159	0.000
2					
Constant	-0.083	0.022		-3.877	0.000
الثقة	0.263	0.023	0.489	11.251	0.000
الحالة التفاعلية (الثقة والعدالة التوزيعية)	0.222	0.029	0.335	7.720	0.000

المصدر: من إعداد الباحثة بالاستناد إلى مخرجات SPSS 16

تبين نتائج تحليل الانحدار التدريجي، بعد أن تم استبعاد متغير العدالة التوزيعية وذلك لعدم معنويته، أن قيمة معامل التفسير للنموذج 2 في الجدول رقم (10) قد بلغت 0.280. أي أن المتغيرات الداخلة في النموذج قادرة على تفسير حوالي 28% من التغيرات الحاصلة في المتغير التابع (الالتزام الضريبي)، كما تظهر النتائج أن القيمة الاحتمالية sig=0.000 وهي أصغر من المستوى المحدد والبالغ 0.05 مما يدل على معنوية النموذج، وبالتالي هناك معامل واحد على الأقل لا يساوي الصفر، وبناءً على

معنوية متغير الحالة التفاعلية، نرفض الفرضية العدم ونقبل الفرضية البديلة بوجود أثر للحالة التفاعلية بين الثقة والعدالة التوزيعية في الالتزام الضريبي.

يظهر الجدول رقم (11) أن القيمة الاحتمالية للثابت sig=0.000 وهي أصغر من المستوى المحدد والمقبول والبالغ 0.05، بالإضافة إلى معنوية معاملي الثقة والحالة التفاعلية (الثقة والعدالة التوزيعية) حيث بلغت القيمة الاحتمالية sig=0.000 وبالتالي يمكن الاعتماد على نتائج هذا الجدول في صياغة معادلة هذه الفرضية على الشكل الآتي:

$$Y = -0.083 + 0.263X_4 + 0.222 X_2 * X_4$$

مما يدل على وجود أثر طردي للحالة التفاعلية بين الثقة والعدالة التوزيعية في الالتزام الضريبي.

#### - اختبار الفرضية الفرعية الثالثة من الفرضية الثالثة:

تم الاعتماد على الانحدار التدريجي "Stepwise" في اختبار الفرضية الفرعية الثالثة من الفرضية الثالثة وكانت النتائج كما يأتي:

الجدول رقم (12): مؤشرات نموذج الانحدار التدريجي للفرضية الفرعية الثالثة من الفرضية

#### الثالثة

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Drubin-Watson	F	Sig
1	0.415	0.173	0.171	-	83.88	0.000
2	0.426	0.182	0.178	1.253	44.56	0.000

المصدر: من إعداد الباحثة بالاستناد إلى مخرجات SPSS 16

الجدول رقم (13): نتائج تحديد معاملات نموذج الانحدار التدريجي للفرضية الفرعية الثالثة

#### من الفرضية الثالثة

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig
	B	Std.Error	Beta		
1					
Constant	7.761	0.020		0.000	1.000
الثقة	E-16 0.224	0.024	0.415	9.159	0.000
2	B	Std.Error	Beta	T	Sig

Constant	-0.014	0.021		-0.658	0.511
الثقة	0.224	0.024	0.417	9.223	0.000
الحالة التفاعلية (الثقة والعدالة الجزائية)	0.090	0.042	0.096	2.123	0.034

المصدر: من إعداد الباحثة بالاستناد إلى مخرجات SPSS 16

تبين نتائج تحليل الانحدار التدريجي، بعد أن تم استبعاد متغير العدالة الجزائية وذلك لعدم معنويته، أن قيمة معامل التفسير للنموذج 2 في الجدول رقم (12) قد بلغت 0.182. أي أن المتغيرات الداخلة في النموذج قادرة على تفسير حوالي 18.2% من التغيرات الحاصلة في المتغير التابع (الالتزام الضريبي)، كما تظهر النتائج أن القيمة الاحتمالية sig=0.000 وهي أصغر من المستوى المحدد والبالغ 0.05 مما يدل على معنوية النموذج، وبالتالي هناك معامل واحد على الأقل لا يساوي الصفر، وبناءً على معنوية متغير الحالة التفاعلية، نرفض الفرضية العدم ونقبل الفرضية البديلة بوجود أثر للحالة التفاعلية بين الثقة والعدالة الجزائية في الالتزام الضريبي.

يظهر الجدول رقم (13) أن القيمة الاحتمالية للثابت sig=0.511 وهي أكبر من المستوى المحدد والمقبول والبالغ 0.05، بينما كان معاملي الثقة والحالة التفاعلية (الثقة والعدالة الجزائية) معنويان، حيث بلغت القيمة الاحتمالية لهما sig=0.000 sig=0.034 على الترتيب؛ ومن ثم يمكن الاعتماد على نتائج هذا الجدول في صياغة معادلة هذه الفرضية على الشكل الآتي:

$$Y = +0.224X_4 + 0.090 X_3 * X_4$$

مما يدل على وجود أثر طردي للحالة التفاعلية بين الثقة والعدالة الجزائية في الالتزام الضريبي.

#### نتائج البحث:

توصلت نتائج البحث إلى وجود أثر طردي وذو دلالة احصائية للعدالة الإجرائية في الالتزام الضريبي وتتفق هذه النتيجة مع النتائج التي توصلت إليها العديد من الدراسات (على سبيل المثال، Murphy, 2004; Kirchler, E. et al., 2008; Mahangila, 2015; Gobena, 2016; Faizal, M, S. et al., 2017)؛ فالعدالة الإجرائية تعزز الالتزام الضريبي الطوعي. وأن العدالة التوزيعية أيضاً لها أثر طردي وذو

دلالة احصائية في الالتزام الضريبي بما ينسجم مع العديد من الدراسات (على سبيل المثال، Wenzel, 2003; Kirchler, 2007; Verboon, P. & Dijke, M., 2007; Verboon & Goslinga, 2009; Mardhiah, M. et al., 2019) فالعدالة التوزيعية تؤثر إيجاباً على كل من مواقف الالتزام الضريبي ونوايا الالتزام للمكلفين، وإن المكلفين يتجنبون دفع الضرائب عندما يعتقدون أن هناك ظلماً في علاقة التبادل بينهم وبين الحكومة.

في حين توصلت نتائج البحث إلى عدم وجود أثر ذو دلالة احصائية للعدالة الجزائية في الالتزام الضريبي وهي بذلك لا تتفق مع النتائج التي توصلت إليها دراسة Mahangila & Holland عام 2015 بأن التصورات حول العدالة الجزائية ترتبط بشكل إيجابي مع الالتزام الضريبي.

كما توصلت نتائج البحث إلى وجود أثر طردي وذو دلالة احصائية للثقة في الالتزام الضريبي وتتفق هذه النتيجة مع النتائج التي توصلت إليها العديد من الدراسات (على سبيل المثال، Murphy, 2004; Kirchler, E. et al., 2008; Gobena, 2016; Faizal, M, S. et al., 2017). بالإضافة إلى ذلك، توصلت النتائج لوجود أثر طردي للحالة التفاعلية بين الثقة وكل من العدالة الاجرائية والتوزيعية والجزائية في الالتزام الضريبي.

فالعدالة الإجرائية تؤثر في قبول القرارات التي تتخذها الإدارة الضريبية وتبني الثقة بين الادارة الضريبية وبين المكلفين؛ فهي تزيد الثقة في الإدارة الضريبية وبالتالي تزيد الالتزام الضريبي الطوعي (Kirchler, E. et al., 2008; Faizal, M, S. et al., 2017). على خلاف ما توصلت له دراسة Mardhiah, M. et al. عام 2019 بأن العدالة الإجرائية لم يكن لها تأثير كبير على الثقة في الإدارة الضريبية (Mardhiah, M. et al., 2019).

كما أن العدالة التوزيعية تؤثر على الثقة في الإدارة الضريبية كما في دراسة Mardhiah, M. et al. عام 2019، بخلاف النتيجة التي توصلت إليها دراسة Faizal, M, S. et al. عام 2017 بوجود تأثير للعدالة التوزيعية على الثقة لكنه غير هام.

تؤثر العدالة الجزائية أيضاً على الثقة في الإدارة الضريبية؛ فاللغوبات الضريبية تأثيراً كبيراً في الثقة في الإدارة الضريبية وهذا بدوره يؤدي إلى التأثير في الالتزام الضريبي كما جاء في دراسة Mardhiah, M. et al. عام 2019 وعلى خلاف ما جاء في دراسة Faizal, M, S. et al. عام 2017 بأنه يوجد تأثير للعدالة الجزائية على الثقة لكنه غير هام (Faizal, M, S. et al., 2017).

#### التوصيات:

بناءً على ما توصل إليه البحث من نتائج فإنّ العدالة الضريبية هي هدف مهم لواقعي السياسات الضريبية في الدولة من أجل تشجيع الالتزام الضريبي. وعليه تقترح الباحثة أن تولي الإدارة الضريبية تركيزاً كبيراً على تصورات العدالة الضريبية وفق تصنيفات وينزل لها إلى العدالة الإجرائية والتوزيعية والجزائية في محاولة لتحسين الالتزام الضريبي، وذلك من خلال الاهتمام بما يأتي:

- نوعية المعاملة التي يتلقاها المكلفين من الإدارة الضريبية.
- الاهتمام بوجهات نظر المكلفين والتشاور معهم حول الشؤون الضريبية.
- مدى ونوعية المعلومات المقدمة من الإدارة الضريبية للمكلفين.
- تكاليف الالتزام الضريبي والتكاليف الإدارية التي تشكل عبئاً على المكلفين.
- الأعباء الضريبية التي يتحملها المكلفين في مقابل المنافع أو الخدمات المقدمة من قبل الدولة.
- ملاءمة الإجراءات التي ينطوي عليها التحقيق في التهرب الضريبي؛ إذ يمكن للمكلفين الصادقين إدراكها على أنها غير عادلة، والنظر في إحساسهم بالمسؤولية بعدم الاحترام أو السخرية عندما يرون المكلفين الآخرين ينتهكون القانون، ويتجاهلون واجباتهم، ويحققون أرباحهم دون عقاب. في المقابل، قد يجد المكلفون الذين ينتهكون القوانين الضريبية أنّ العقوبة التي يتلقونها غير عادلة أو غير متناسبة مع حجم التهرب الضريبي.
- بالإضافة إلى ما سبق ذكره، ينبغي أن تعزز الإدارة الضريبية ثقة المكلفين من خلال التشديد على عدالة الإجراءات، وعدالة التوزيع، وعدالة العقاب والجزاء؛ ففي حال انعدام



الثقة سيتهرب المكلفون من دفع الضرائب، وفي حال وجود الثقة سيتمثلون طوعاً ويمتنعون عن التهرب. إنَّ تعزيز ثقة المواطنين في الإدارة الضريبية سيعظم المدفوعات الضريبية وبالتالي الإيرادات الضريبية.

المراجع:

المراجع العربية:

- العلي، ابراهيم. (2017). كيفية حساب حجم العينة  $n$  من مجتمع طبيعي حجمه  $N$  عنصراً. سورية.
- باتلر، ايمون. 2014. آدم سميث. (ترجمة علي الحارس). جمهورية مصر العربية. مؤسسة هنداوي للتعليم والثقافة.

المراجع الأجنبية:

AZMI, A. & PERUMAL, K. 2008 Tax Fairness Dimensions In An Asian Context: The Malaysian Perspective, **International Review of Business Research Papers**, Vol. 4 No.5, pp.11-19.

BATRANCEA, L. M.; NICHITA, R. A.; BATRANCEA, I. 2012 Understanding the Determinants of Tax Compliance Behavior as A Prerequisite for Increasing Public Levies, **The USV Annals of Economics and Public Administration**, VOL. 12. N. 15, 201-209.

BATRANCEA, L. M.; NICHITA, R. A.; BATRANCEA, I. 2012 Tax Non-Compliance Behavior in the Light of Tax Law Complexity and the Relationship Between Authorities and Taxpayers, **Versita - Scientific Annals of the „Alexandru Ioan Cuza” University of Iasi Economic Sciences**, 59 (1), 97-106.

CHAN, C. W.; TROUTMAN, C. S. 2000 O'BRYAN, D. An Expanded Model of Taxpayer Compliance: Empirical Evidence from the United States and Hong Kong, **Journal of International Accounting, Auditing & Taxation**, 9 (2), 83-103.

COOK, K. & HEGTVEDT, K. 1983 Distributive Justice Equity, and Equality, **Ann. Rev. Sociol** 9:217-241.

FAIZAL, M. S.; PALIL, R. M.; MAELAH, R.; RAMLI, R. 2017. Perception on justice, trust and tax compliance behavior in Malaysia. **Kasetsart Journal of Social Sciences**, 1-7.

GOBENA, B. L. 2016 Power, justice, and trust: A moderated mediation analysis of tax compliance among Ethiopian business owners, M Van Dijke - **Journal of Economic Psychology - Elsevier**.

KIRCHLER, E.; KASTLUNGER, B.; LOZZA, E. & SCHABMANN, A. 2013 Powerful authorities and trusting citizens: The slippery slope framework and tax compliance in Italy, **Journal of Economic Psychology**, 34, 36–45. doi: 10.1016/j.joep.2012.11.007

KIOW, T. S.; SALLEH, M. F. M.; KASSIM, A. 2017 The determinants of individual taxpayers' tax compliance behaviour in peninsular Malaysia, **International Business and Accounting Research Journal**, Vol. 1(No. 1).

KIRCHLER, E. 2007 The economic psychology of tax behaviour. Cambridge, United Kingdom: Cambridge University Press.

KIRCHLER, E.; HOELZL, E. & Wahl, I. 2008 Enforced versus voluntary tax compliance: The “slippery slope” framework, **Journal of Economic Psychology**, 29(2), 210-225.

KIRCHLER, E.; HOFMANN, E. & HOELZL, E.. 2008 Preconditions of Voluntary Tax Compliance: Knowledge and Evaluation of Taxation, Norms, Fairness, and Motivation to Cooperate, **Z Psychol**, 216(4): 209–217. doi:10.1027/0044-3409.216.4.209.

KIRCHLER, E.; KOGLER, C.; BATRANCEA, L.; NICHITA, A.; PANTYA, J. & BELIANIN, A.. 2013 Trust and power as determinants of tax compliance: Testing the assumptions of the slippery slope framework in Austria, Hungary, Romania and Russia, **Journal of Economic Psychology**, 34, 169-180.

MAHANGILA, D.N and HOLLAND, K. 2015 Analysis of Procedural and Retributive Justice in Tax Compliance, **The Operations Research Society of Eastern Africa (ORSEA)**, Volume 5, Issue 1, pp. 113-160.

MARDHIAH, M; MIRANTI, R; TANTON, R. 2019 The Slippery Slope Framework: Extending the Analysis by Investigating Factors Affecting Trust and Power, CESifo Working Paper No. 7494.

MESIKU, G 2008 tax administration, procedural justice, taxpayer's attitude and tax compliance among small income earners in arua district. Makerere University.

MURPHY, K. 2004 The role of trust in nurturing compliance: A study of accused tax avoiders. **Law and Human Behavior**, 28(2), 187e209.

MURPHY, K. 2002 Procedural Justice and the Australian Taxation Office: A Study of Scheme Investors, Australian Taxation Office, Centre for Tax System Integrity, Working Paper No 35.

RICHARDSON, G. 2006 The Impact of Tax Fairness Dimensions on Tax Compliance Behavior in an Asian Jurisdiction: The Case of Hong Kong, **International Tax Journal**, pp. 29-42.

SAAD, N. 2011 Fairness Perceptions and Compliance Behaviour: Taxpayers' Judgments in Self-Assessment Environments, University of Canterbury.

TRANG. T.; NGA. T., QUANG. N. 2015 Economic and Non-Economic Factors Impacting Tax Compliance, **NATIONAL JOURNAL OF ARTS, COMMERCE & SCIENTIFIC RESEARCH REVIEW**, 2 (2).

TYLER, T.R. and SMITH, H.J. 1998 Social Justice and Social Movements, in D.O. Gilbert, S.T. Fiske and G. Lindzey (eds), **The Handbook of Social Psychology** (41 h ed, Vol. 2), McGraw-Hill, Boston, pp. 595-629.

VERBOON, P.; DIJKE, M. 2007 A Self-Interest Analysis of Justice and Tax Compliance: How Distributive Justice Moderates the Effect of Outcome Favorability, **Journal of Economic Psychology**, 28, pp. 704–727.

VERBOON, P. and GOSLINGA, S. 2009 The role of fairness in tax compliance **Netherlands Journal of Psychology**, Vol. 65, No. 4, pp. 136-145.

WENZEL, M. 2002 The Impact of Outcome Orientation and Justice Concerns on Tax Compliance: The Role of Taxpayers' Identity, **Journal of Applied Psychology**, 87, 629-645.

WENZEL, M. 2003 Tax compliance and the psychology of justice: mapping the field. In: Taxing democracy: Understanding tax avoidance and evasion, pp. 41-70.