

## أثر الشفافية الضريبية في الامتثال الضريبي في سورية دراسة ميدانية

د. حسين عبد الله \*

هديل سليمان \*\*

(تاريخ الإيداع 2023 /5/3 – تاريخ النشر 2023 /7/6)

### □ ملخص □

هدف هذا البحث الى معرفة أثر تطبيق الشفافية الضريبية والتي تعتبر من محددات الحوكمة الضريبية الجيدة في الامتثال الضريبي في سورية. وبلغ إجمالي حجم العينة ٢٩٥ مستجيب حيث تمت الإجابة على جميع الاستبيانات، وقد تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي في أسلوب البحث وتحليل البيانات باستخدام برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية SPSS25 لمعالجة البيانات وتحليلها واستخراج نتائج الدراسة. أظهرت نتائج هذا البحث الانخفاض الشديد في كل من مستوى امتثال دافعي الضرائب، وثقة المكلفين في إدارة الضرائب، بالإضافة إلى الضعف الملحوظ في الشفافية الضريبية. وخلصت الدراسة إلى مجموعة من التوصيات التي يمكن، في حال تطبيقها، أن تعزز من محددات الحوكمة الضريبية الجيدة، وتحسين مستوى امتثال المكلفين. في الوقت الذي يمكن أن تشكل مدخلاً للإصلاح الضريبي المنشود.

الكلمات المفتاحية: الشفافية الضريبية، الامتثال الضريبي

\* مدرس، قسم المحاسبة، كلية الاقتصاد، جامعة طرطوس، سورية

\*\* طالبة ماجستير، قسم المحاسبة، كلية الاقتصاد، جامعة طرطوس، سورية

# Impact of tax transparency on tax compliance in Syria Field study

Hadeel Suleiman\*  
Dr Hussein Abdullah\*\*

(Received 3/5/2023.Accepted 6/7/2023)

## □ABSTRACT □

The objective of this research is to know the impact of the application of tax transparency, which is one of the determinants of good tax governance on tax compliance in Syria.

The total sample size was 295 respondents, with all questionnaires answered, and the analytical descriptive approach was used in research and data analysis using the SPSS25 social science statistical package software to process and analyses data and extract study results.

The results of this research showed a dramatic decline in both taxpayers' level of compliance, taxpayers' confidence in tax administration, as well as a marked weakness in perceptions of transparency.

The study found a set of recommendations that, if applied, could strengthen the determinants of good tax governance and improve the level of compliance of the mandate holders. At a time when it can serve as an input to the desired tax reform.

**Keywords:** tax transparency, tax compliance.

- 
- Lecturer Doctor, Department of accounting, Faculty of Economics, Tartous University, Syria.
  - Postgraduate Student, Department of accounting t , Faculty of Economics, Tartous University, Syria.

## ١- المقدمة

تعد الضرائب أهم مورد من موارد الإيرادات العامة في العصر الحديث وهي أبرز تعبير عن السلطة السيادية للدولة، ويمكن قياس كفاءة وفاعلية الدولة في بسط نفوذها وقوانينها في مدى قدرتها على إخضاع الأفراد على دفع الضريبة وهذا جزء من التعبير عن هبة الدولة وسيادتها، ولهذا ينمو ويتطور النظام الضريبي في ظل الدولة القوية الأكثر تنظيماً لأن الدولة عادة ما تستخدم الضرائب كأداة للسياسة المالية ليس فقط لتحقيق أهداف اقتصادية بل السعي لتحقيق أهداف اجتماعية أو سياسية (الهيبي وآخرون، ٢٠٠٦، ٩٢). وحتى تحقق عائدات الضرائب أقصى فائدة ممكنة، يجب تحصيلها بطريقة فعالة، ولكي تكون عملية تحصيل الضرائب فعالة يتعين على السلطات تأمين الامتثال الطوعي لمكلفي الضرائب (Gobena, 2017).

ومع تزايد عدم التأكد، تبحث الحكومات عن حلول ليس فقط لحماية إيراداتها الضريبية من تآكل القاعدة الضريبية ومكافحة التهرب الضريبي والتجنب الضريبي فحسب، بل لتساعد أيضاً على تحفيز التنمية الاقتصادية. ومن بين الحلول الممكنة في عملية تجديد الاقتصادات تطبيق آليات الحوكمة (Gobena, 2017).

كما يذكر (Siringoringo, 2015) أن أحد العوامل التي تدفع نمو الامتثال الضريبي هو شفافية الإدارة الضريبية في جميع المجالات. وتُبدل الجهود لتنفيذ الشفافية من خلال تنفيذ الحوكمة الضريبية الجيدة. وتُعتبر الحوكمة الضريبية إحدى أهم السبل والأدوات التي تساعد على تنفيذ الإصلاحات الضريبية بفاعلية، كما تعبر من خلال أهدافها إلى تحقيق الإصلاح الضريبي الشامل ورفع مستوى الوعي الضريبي.

حيث أنه في حين أن كيفية زيادة الضرائب تؤثر على فعالية مؤسسات الدولة ومناخ الاستثمار والنمو الاقتصادي. فنمو اقتصادي وإيرادات ضريبية أعلى تدفع بدورها لإدارة عامة أكثر قدرة ووسع عامة أفضل، حيث يرى المستثمرون في النظام الضريبي المستقر والشفاف مؤشراً على سيادة القانون واستقرار البلاد (الضابط، ٢٠٢١).

يمكن أن يشجع تنفيذ الحوكمة الضريبية الجيدة على تحقيق امتثال مكلفي الضرائب وتحسين الخدمات المقدمة إليهم. ويتطلب تحقيق هذه الأهداف التزاماً عالياً من موظفي الضرائب بتنفيذ مبادئ الحوكمة الضريبية الجيدة على نحو أمثل ومستدام يشمل الشفافية والمساءلة والفعالية والاستقلالية والعدالة (Herman, 2019).

لقد عرف كل من (James and Alley) عام ٢٠٠٩ الامتثال الضريبي بأنه تعبير عن تقييد المكلفين بقوانين الضريبة من خلال الإفصاح التام عن الدخل الصحيح في كل عام ودفع مبلغ الضريبة المستحق في الوقت المحدد.

أوضحت دراسة (Wilson, 2019) انه كلما زادت الثقة بين الإدارة الضريبية والمكلفين، زاد استعداد المواطنين لدفع الضرائب.

في سورية يعتمد نظام الضرائب السوري النافذ حالياً على نظام الضرائب النوعية، حيث بينت دراسة (الضابط، ٢٠٢١) أن الأعباء الضريبية غير العادلة والتعاملات التي تحيط بها وحالة عدم الثقة بالسلطات الضريبية وضعف تحويل الإيرادات الى خدمات تنعكس جميعها في تدني الثقة العامة في الأنظمة الضريبية الموجودة في البلدان النامية،

نتيجة لما سبق جاء هذا البحث لدراسة أثر الشفافية الضريبية في الامتثال الضريبي في سورية

## ٢- مشكلة البحث

الضرائب هي مساهمات الزامية مستحقة على مكلفي الضرائب تجاه الدولة وفقاً للقانون حيث تعتبر عائدات الضرائب هي أكبر مصدر لإيرادات الدولة في تمويل الإنفاق الحكومي، أحد أسباب انخفاض نسبة الضريبة هو مستوى التزام مكلفي الضرائب المنخفض، حيث في تطبيق النظام الضريبي في اندونيسيا، التي تتبنى نظام التقييم الذاتي، يعتمد بشكل كبير على الامتثال. لا يزال الامتثال لمكلفي الضرائب بحاجة إلى التحسين من خلال تشجيع تنفيذ شفافية الضرائب، أي شفافية الإدارة الضريبية في جميع المجالات، من حيث إدارة وتنظيم استخدام الأموال التي يتم الحصول عليها من الدخل الضريبي (Naphtali,2018).

تعد ضريبة الدخل في سوريا من أهم الضرائب المباشرة كما تشكل ضريبة دخل الأرباح الحقيقية من حيث الحصيلة النسبة الأكبر من إجمالي تلك الضرائب. إلا أن النظام الضريبي السوري يعاني من مشكلات مزمنة على مستويات الحصيلة وارتفاع معدل التهرب الضريبي هذا ما أجمعت عليه أغلب الدراسات السورية،

وبناءً على ما سبق فإن مشكلة البحث ستكون تحت سؤال رئيسي هو:

هل تؤثر الشفافية الضريبية في الامتثال الضريبي؟

## ٣- أهمية البحث وأهدافه:

يسعى هذا البحث إلى التحقق من أثر الشفافية الضريبية في الامتثال الضريبي السوري، والدور الذي يمكن أن تلعبه في تحسين مستوى هذا الامتثال والحد من التهرب الضريبي وتعزيز الإيرادات الضرورية حالياً وأكثر من أي وقت مضى لتمويل عمليات إعادة الإعمار. سيتم التركيز على الشفافية الضريبية. مع التركيز على تحسين أداء الإدارة الضريبية، لأن عدم تطوير الإدارة الضريبية يشكل عقبة أمام تحقيق أهداف الإصلاح الضريبي. تحتاج إدارة الضرائب إلى تحقيق أعلى درجة ممكنة من الامتثال للمكلفين، وإدارة قوانين الضرائب بشفافية وكفاءة وفاعلية وعدالة، مع أعلى درجة من النزاهة في مواردها البشرية.

## ٤- فرضيات البحث

○ لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للشفافية في الامتثال الضريبي

## ٥- منهجية البحث

تم الاعتماد في سبيل تحقيق أهداف الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي، حيث تم الاطلاع على الأدبيات والأبحاث والدراسات السابقة التي لها صلة بموضوع الدراسة، وذلك بهدف تكوين الإطار النظري للدراسة، وتم القيام بإجراء دراسة ميدانية لتغطية الجانب التطبيقي، ومن ثم تجميع البيانات وتحليلها عن طريق برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية SPSS للوصول إلى برنامج يمكن تعميمها.

تكون مجتمع البحث من كبار ومتوسطي المكلفين في طرطوس واللاذقية والذي يبلغ عددهم ١٢٥٢ مكلف حتى تاريخ إعداد البحث وفقاً للأعداد الصادرة عن وزارة المالية - الهيئة العامة للضرائب والرسوم وموزعين في الساحل السوري كما هو مبين في الجدول (١)، تم توزيع ٢٩٥ استبانة على عينة

من كبار ومتوسطي مكلفي ضريبة الدخل تم اختيارها باستخدام أسلوب العينة العشوائية البسيطة من مجتمع المكلفين في الساحل السوري. وبلغ إجمالي حجم العينة ٢٩٥ مستجيب حيث تمت الإجابة على جميع الاستبيانات. تتألف الاستبانة من جزئين: (الجزء الأول: معلومات ديمغرافية، الجزء الثاني: محاور الاستبيان والمقسمة إلى ٦ محاور وفق الاستبيان الموضح في الملحق).

اختبرت الفرضيات باستخدام برنامج SPSS الاحصائي، وقد تم أيضاً استخدام عدد من الأساليب الإحصائية والتي تتناسب ومتغيرات الدراسة كما يلي:

• النسب المئوية: لقياس التوزيعات التكرارية النسبية لخصائص أفراد العينة وإجاباتهم على عبارات الاستبانة.

• معامل (Cronbachs Alpha) ألفا كرونباخ لقياس درجة الاتساق الداخلي لفقرات الاستبيان

• المتوسط الحسابي: سيتم استخدامه كأبرز مقاييس النزعة المركزية لقياس متوسط إجابات المبحوثين على أسئلة الاستبانة.

• معامل الارتباط Person لدراسة صدق الاستبيان.

• اختبار (T-Test) وANOVA لاختبار فرضيات الفروق حسب المعلومات الديمغرافية

## ٦- الدراسات السابقة

١\_ دراسة (الضابط، ٢٠١٩) بعنوان:

العوامل التي يمكن أن تؤثر على سلوك الامتثال الضريبي في سورية  
أ نموذج مقترح

هدف هذا البحث إلى دراسة العوامل التي يمكن أن تؤثر على سلوك الامتثال الضريبي في سورية. ومحاولة استخلاص نموذج لهذا الامتثال يتناسب مع البيئة السورية.

تم الاعتماد على الدراسات السابقة في سورية التي يمكن الاستفادة منها على هذا المستوى، وعلى أدوات بحثية كالمقابلات الشخصية، والتي شملت العديد من العاملين في الإدارة الضريبية، والمكلفين بالضريبة على حد سواء.

توصلت نتائج هذا البحث إمكانية استخلاص أنموذج يشتمل على جميع العوامل التي يمكن أن تؤثر على الامتثال الضريبي سواء الاقتصادية منها أو غير الاقتصادية، وبما يتناسب مع البيئة السورية. والذي يفسر على نحو هام، في حال تطبيقه لاحقاً، سلوك عدم الامتثال الضريبي من قبل المكلفين، وفقدان الثقة بينهم وبين الإدارة الضريبية، وبالتالي معدل التهرب الضريبي المرتفع وخاصة لجهة الضرائب على الدخل. يوصي الباحث بتطبيق هذا الأنموذج في دراسات لاحقة، لمعرفة مدى التأثير المحتمل لكل عامل من العوامل. كما يمكن أن تستفيد الإدارة الضريبية في سورية من هذه الدراسة والدراسات اللاحقة التي يمكن أن تتولى قياس هذه الآثار، خاصة في ظل غياب برنامج لقياس مدى امتثال المكلفين سنوياً لديها أسوة بالعديد من الأنظمة الضريبية الأخرى.

٢\_ دراسة (Danjuma. 2014) بعنوان: Review of Models/Theories Explaining Tax

Compliance Behavior استعراض النماذج/النظريات التي تفسر سلوك الامتثال الضريبي

هدفت هذه الدراسة الى تقديم لمحة عامة عن الأسس النظرية لشرح سلوك الامتثال الضريبي،

تم اعتماد على نماذج (نظريات) يُعتقد بأنها تؤثر على سلوك الامتثال الضريبي وتمثلت في خمس نظريات (الردع الاقتصادي، علم النفس الاجتماعي، نظرية التبادل المالي، المعاملة المقارنة، الشرعية السياسية والثقة في الحكومة).

توصلت الدراسة الى أنه لا يوجد نموذج واحد لشرح سلوك الامتثال الضريبي، بالإضافة الى أن الامتثال الضريبي الفردي يتأثر بالعوامل الاقتصادية وغير الاقتصادية على السواء. وأوصت الدراسة الى جمع النماذج والنظريات ذات الصلة ودمجها في وضع نظم ضريبية فعالة.

### ٣\_ الدراسة الثالثة (MURAD .2018) بعنوان: TAX COMPLIANCE OF

#### INDIVIDUAL TAXPAYERS: A SYSTEMATIC LITERATURE REVIEW

##### الضريبي لمكلفي الضرائب الأفراد: استعراض منهجي للأدبيات

هدفت هذه الدراسة إلى مراجعة وتوحيد ودمج نتائج الدراسات السابقة لتحديد العوامل التي تؤثر على الامتثال الضريبي. تم تحديد وفحص وصقل أكثر من ١٣٠ دراسة. ونتيجة لذلك، تم تضمين ما مجموعه ٣٢ مقالة في هذه الدراسة. تشير النتائج إلى أن المعايير الذاتية والعدالة والمعرفة الضريبية والثقة والتعقيد الضريبي والشدة الأخلاقية من بين أهم العوامل. نظرية السلوك المخطط ونظرية العدالة هي النظريات الأكثر استخداماً في أدبيات الامتثال الضريبي. تلقت ماليزيا أكبر حصة من الدراسات تليها النمسا. وتفوقت الدراسات التي أجريت في البلدان النامية على الدراسات التي أجريت في البلدان المتقدمة النمو.

### ٤\_ الدراسة الرابعة (Herman,2019) بعنوان: EFFECT OF GOOD

#### GOVERNANCE, TAX UNDERSTANDING, AND TAX SANCTIONS ON

#### TAXPAYERS' COMPLIANCE, MICRO, SMALL AND MEDIUM

#### ENTERPRISES IN MEDAN

##### امتثال مكلفي الضرائب، الشركات الصغيرة والمتوسطة في مدينة ميدان.

هدفت هذه الدراسة إلى تحديد تأثير الحوكمة الجيدة بما فيها من محددات العدالة والاستقلالية والشفافية، وفهم الضرائب، والعقوبات الضريبية ضد امتثال مكلفي الضرائب، والشركات الصغيرة والمتوسطة.

تم تحليل البيانات باستخدام نمذجة المعادلة الهيكلية (SEM). حيث بلغ عدد المجيبين ١٧٠ من

مكلفي الضرائب الفردية في مدينة ميدان

وتظهر نتائج اختبار الفرضيات أن الحوكمة الجيدة لها تأثير إيجابي كبير على امتثال مكلفي الضرائب، وأن الفهم الضريبي له تأثير إيجابي كبير على امتثال مكلفي الضرائب الأفراد، وأن العقوبات الضريبية لها تأثير إيجابي كبير على امتثال مكلفي الضرائب الأفراد.

### ٧- المناقشة والمحتوى

#### ٧-١- الامتثال الضريبي tax compliance

يُعد عدم الامتثال الضريبي أحد اشكال التهرب الضريبي أو التجنب الضريبي، اذ يتصل التهرب الضريبي بالأعمال التجارية غير القانونية التي يقوم بها مكلفو الضرائب من أجل التقليل إلى أدنى حد

من ضريبتهم المستحقة قانوناً، وذلك من خلال عدم الإبلاغ عن المبيعات، أو الدخل، أو المبالغة في الإستقطاعات أو الإعفاءات أو القروض، أو بعدم تقديم البيانات الضريبية بدقة. ومن ناحية أخرى، يشير تجنب الضرائب إلى ميل مكلفي الضرائب إلى تخفيف الضرائب المستحقة عليهم من خلال الوسائل القانونية، وإن عدم الامتثال الضريبي يتخذ أشكالاً مختلفة، وهو يشتمل على عدم دفع الضرائب المقررة في تاريخ استحقاقها، والمبالغة في النفقات، وتخفيف الدخل، وعدم تقديم العائد الضريبي في غضون الفترة المحددة أو على الإطلاق (Alshira,2019).

لقد أحدثت السنوات السابقة تحولاً في الدراسات المتعلقة بالمسائل الضريبية. وقد تم توسيع نطاق التركيز التقليدي على زيادة الإيرادات الضريبية والكفاءة والامتثال إلى دور الضرائب في دعم التطور الاقتصادي. ولا تزال الحكومات تدرك أن الهدف الأساسي للسياسة الضريبية هو ضمان إيرادات ضريبية كافية لتمويل الإنفاق العام مع الحفاظ على عجز مستدام في الميزانية ونسب الدين العام، ولكنها بدأت أيضاً في النظر إلى النظام الضريبي من منظور أوسع نطاقاً. ويمكن أن يكون لتنفيذ معايير جديدة أثر إيجابي في زيادة مسؤولية الدول ومساءلتها في نظر مواطنيها. كما أنه يؤدي إلى تعزيز العلاقة بين الدولة والمجتمع وتحسين الوضع العام (Brodzka, 2012).<sup>١</sup>

وبناءً على ما سبق تم تعريف الامتثال الضريبي بأنه: مجموعة من الإجراءات التي تساعد أصحاب المصلحة الضريبية في الحد من التهرب الضريبي، والامتثال هي الدرجة التي يلتزم بها مكلفو الضرائب (أو لا يلتزمون) بالقواعد الضريبية لبلادهم، والذي يشمل البيان الضريبي، ودفع الضرائب المستحقة في الوقت المناسب، ويشير الامتثال الضريبي إلى الوفاء بجميع الالتزامات الضريبية التي حددها القانون بشكل كامل (Alshira,2019).<sup>٢</sup>

كما عرفه (Wilson,2019)<sup>٣</sup> بأنه: تصرف مكلفي الضرائب فيما يتعلق بالإعلان عن الدخل الخاضع للضريبة بطريقة دقيقة، وفي تقديم البيانات الضريبية، وفي دفع الضرائب المستحقة الدفع في غضون الفترة المحددة.

ومن ناحية أخرى، يمكن أيضاً تعريف الامتثال الضريبي على أنه سلوك طوعي لمكلفي الضرائب من حيث الإبلاغ عن جميع الإيرادات الأخرى المتلقاة.

ويكون من خلال: (Wilson,2019)

أ- تمكين مكلفي الضرائب في تقديم الاستثمارات الضريبية بصورة صحيحة وكاملة وواضحة.

ب- تمكين المكلف الضريبي على تحديد مبلغ الضريبة المستحقة بشكل صحيح.

ت- التزام المكلف الضريبي بالإبلاغ عن الضريبة المستحقة في الوقت المحدد.

يعد مستوى عدم الامتثال في سورية مرتفعاً للغاية، ويفسر إلى حد هام نقص الحصيلة الضريبية، وبالتالي الموارد اللازمة لتمويل الخدمات العامة، في الوقت الذي يزيد فيه العبء الضريبي على الأفراد والشركات الذين

<sup>١</sup> alicja.brodzka,2012, good tax governance's role in the process of renewing economies.

<sup>٢</sup> Alshira,Ahmad,2019, Determinants of Sales Tax Compliance among Small and Medium Enterprises: A Proposed Model for Jordan.

<sup>٣</sup> Wilson prichard&all,2019, innovations in tax compliance.

يمتثلون لقوانين الضرائب على قلتهم (الضابط، ٢٠٢١).  
بالعموم لا يوجد رغبة فعلاً لدى المكلفين بالالتزام بالضريبة، ويبحثون عن أي طريقة للتهرب الضريبي. لذلك تضيق القاعدة الضريبية. يظهر واقع البيانات الضريبية التي يصرح معظمها عن خسارة عن مدى الرغبة في إغفال حقيقة نتائج الأنشطة الخاضعة معتمدة من محاسبين قانونيين وفق تقارير متحفظة بالغالب، في حين أن قسم هام من المكلفين لا يصرح عن كامل هذه الأنشطة، في الوقت الذي يبقى الكثير من المكلفين ضمن اقتصاد الظل.

## ٧\_٢\_ الشفافية transparency

تعني الطريقة التي يتم من خلالها عرض القوانين والأنظمة والتعليمات الضريبية على المكلفين والذي يؤدي بدوره إلى زيادة قدرتهم في معرفة مقدار الضريبة على دخلهم. حيث تهدف الشفافية إلى جعل الأمر واضحاً وبعيداً عن الغموض وتعقيد الإجراءات.  
تكون كل من المؤسسات والإدارة مفتوحة على المجتمع من حيث صياغة السياسات واللوائح التنفيذية وتكون السرية محدودة طالما تم تحديدها في القوانين والأنظمة السائدة (Siringoringo, 2018).

ويمكن النظر إلى الشفافية باعتبارها باباً لمساءلة الشركات. كما يمكن اعتبار الشفافية كمدى من مبادئ الانفتاح حول ممارسات التخطيط الضريبي. كما أنها في المسائل الضريبية للشركات تعكس قيمة أخلاقية.

والشفافية هي أحد المبادئ الرئيسية للمسؤولية الاجتماعية للشركات. ولذلك، ينبغي للشركات التي تشارك في المسؤولية الاجتماعية للشركات أيضاً أن تكون شفافة حول ممارساتها الضريبية (Siringoringo, 2018).

وعلى أية حال، فإن الشفافية والانفتاح هما الخطوتان الأوليان نحو السلوك الضريبي الأخلاقي. وعلاوة على ذلك، فإنها شرط مسبق للمساءلة والنقاش المفتوح، وهو أمر حاسم أيضاً في خلق بيئة أفضل للامتثال الضريبي (Owens, 2015)٤.

وكما أن الامتثال الضريبي يعتمد على ثقة مكلفي الضرائب على أن الدخل الضريبي سوف يستخدم بشكل حقيقي وصریح وشرعي وتطور الثقة يتم من خلال الشفافية. حيث أنه في العديد من البلدان النامية يكون التحدي الضريبي مرتفع والامتثال منخفض حيث يعتقد المواطنون أن الحكومة لا تعمل لصالحهم ولا يتقون في أن الدولة تستخدم الإيرادات بحكمة (Naphtali, 2018)

## ٨- الدراسة الميدانية:

• يتكون مجتمع البحث من كبار ومتوسطي المكلفين في طرطوس

واللاذقية، وذلك حسب الجدول التالي:

٤ Jeffrey owens, 2015, promoting good tax-governance in third-countries: the role of the EU.



جدول (١): مجتمع البحث لعدد كبار ومتوسطي المكلفين وحجم العينة المحسوب.

حجم العينة	متوسطي المكلفين	كبار المكلفين	المحافظة
٢٩٥	٢٩٧	٢٥٠	اللاذقية
	٣١٠	٣٩٥	طرطوس
	١٢٥٢		العينة الكلية

- المصدر: إعداد الباحثة بالاعتماد على بيانات الجهاز المركزي وقانون العينة.
- تم أخذ عينة عشوائية بسيطة من المكلفين المذكورين في الجدول
- وبلغ إجمالي حجم العينة ٢٩٥ مستجيب حيث تمت الإجابة على جميع الاستبيانات
- لاختبار فرضية بحث أثر الشفافية الضريبية في الامتثال الضريبي تم تصميم استبانة مؤلفة من مجموعة من الأسئلة تقيس مدى توافر هذا المحدد. حيث تم الاعتماد في قياس المتغيرات على الأدبيات السابقة.
- تم توزيع ٢٩٥ استبانة على عينة من كبار ومتوسطي مكلفي ضريبة الدخل تم اختيارها عشوائياً من مجتمع المكلفين في الساحل السوري. اختبرت الفرضية باستخدام برنامج SPSS الاحصائي، وقد تم أيضاً استخدام عدد من الأساليب الإحصائية والتي تتناسب ومتغيرات الدراسة كما يلي:
- النسب المئوية: لقياس التوزيعات التكرارية النسبية لخصائص أفراد العينة وإجاباتهم على عبارات الاستبانة.

- معامل (Cronbachs Alpha) ألفا كرونباخ لقياس درجة الاتساق الداخلي ل فقرات الاستبيان
- المتوسط الحسابي: سيتم استخدامه كأبرز مقاييس النزعة المركزية لقياس متوسط إجابات المبحوثين على أسئلة الاستبانة.

- معامل الارتباط Person لدراسة صدق الاستبيان.
- اختبار (T-Test) و ANOVA لاختبار فرضيات الفروق حسب المعلومات الديمغرافية بهدف عرض نتائج الدراسة الخاصة بكل محور (بعد)، نستخدم المتوسط الحسابي والانحراف المعياري للاستجابات والذي يدل على البعد، ويتم حسابه باستخدام طريقة المتوسط المرجح،
- ((٥ × عدد الأفراد الذين اختاروا هذا الخيار) + (٤ × التكرار المقابل) + (٣ × التكرار المقابل) + (٢ × التكرار المقابل) + (١ × التكرار المقابل)) / (٥+٤+٣+٢+١).

ويتم تفسير قيمة المتوسط الحسابي بعد حسابه بناءً على عدد الخيارات والفئات في المقياس، في حال المقياس الخماسي ليكرت يتم حساب المدى: ٤=١-٥. يتم حساب طول الفئة من خلال تقسيم المدى على عدد الفئات وبالتالي: ٠.٨=٥/٤. وبالتالي تتوزع فئات الإجابات وفق الجدول التالي:

جدول (٢): تصنيف الإجابات وفق المتوسطات المقابلة لها.

المتوسط	١.٨٠-١	٢.٦-١.٨١	٣.٤-٢.٦١	٤.٢-٣.٤١	٥-٤.٢١
المستوى	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة

المصدر: إعداد الباحثة.

## ١-٨ التوزيع الطبيعي للبيانات:

حسب مبرهنة النهاية المركزية وبما أنّ حجم العينة أكبر من ٣٠ مشاهدة فإنّ توزيع البيانات يقترب من التوزيع الطبيعي مع زيادة حجم العينة، وبما أن حجم العينة لدينا ٢٩٥ فهي تحقق هذا الافتراض (العلي، ٢٠٢١) (Barany and Vu, 2007).

## ٢-٨ صدق الاتساق الداخلي:

بهدف التحقق من مدى صدق العبارات والتأكد من أنها تلائم ما وضعت لقياسه، فقد قامت الباحثة بحساب الاتساق الداخلي لكل عبارة من عبارات الاستبيان مع الدرجة الكلية للمحور الذي تنتمي إليه العبارة، ويقصد بصدق الاتساق الداخلي مدى اتساق كل فقرة من فقرات الاستبيان مع المجال الذي تنتمي إليه هذه الفقرة، وبناءً على ذلك فقد قامت الباحثة بحساب معامل الارتباط الخطي البسيط لكل عبارة من عبارات الاستبيان مع المحور الذي تنتمي إليه الفقرة:

## صدق الاتساق الداخلي لعبارات المحور الأول (الامتثال الضريبي):

يبين الجدول (٣) صدق الاتساق الداخلي لعبارات المحور الأول مع الدرجة للمحور وجاءت

النتائج كما يلي:

جدول (٣): صدق الاتساق الداخلي لعبارات المحور الأول.

Sig	Pearson Correlation		
0.00	**٦٢٨.	قلة المطارح الضريبية، مع بقاء جزء هام من الاقتصاد خارج الرسمية لأسباب عديدة	1
0.00	**٦٦٩.	تكلفة التهرب الضريبي اقل من تكلفة الامتثال الذي يأخذ اشكالا متعددة	2
0.00	**٧٥٩.	ارتفاع العبء الضريبي بشكل عام على بعض فئات المكلفين مقابل فئات أخرى	3
0.00	**٧٠٣.	عدم الثقة في القوانين واللوائح التنظيمية ذات العلاقة قد يفسح المجال امام تهرب مشروع	4
0.00	**٦٥٩.	وجود إجراءات تنفيذ واضحة ضد المكلفين غير الملتزمين، وبالتالي عدم فعالية العقوبات وجدواها، مع غياب واضح بالمقابل لشرعة حقوق للمكلفين	5
0.00	**٦٨٥.	فعالية الانفاق الحكومي في ظل المنهجية المتبعة في اعداد الموازنة وتوزيع الاعتمادات وصحة الصرف	6
0.00	**٦٥٥.	وجود استثنائية في بعض حالات الاستعلام الضريبي	٧
0.00	**٧٤٤.	عدم الرضى عن أداء مديرية الالتزام الضريبي في هيئة الضرائب والرسوم	٨
0.00	**٧٣٩.	الإجراءات والمعالجات الضريبية التي تقوم بها الإدارة الضريبية دائما تحتوي على التعسف من قبل بعض موظفي الضرائب	٩
0.00	.700**	عدم وجود ملاذ للطعن ضمن نظام حل سريع ومنخفض التكلفة ونزبه	١٠
0.00	.746**	الدوائر المالية في الكثير من الأحيان ما تزال تعمل ضمن العقلية الجبائية	١١

**المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على مخرجات SPSS**

يبين الجدول ٣ معاملات الارتباط الخطي البسيط بين كل فقرة من فقرات المحور الأول مع الدرجة الكلية للمحور، ومن خلال الجدول السابق يتبين أن جميع القيم الاحتمالية لمعاملات الارتباط دالة احصائياً على مستوى دلالة ٠.٠٥ ( $Sig < 0.05$ )، كما أن معاملات الارتباط قد تراوحت بين ٠.٦٠ و ٠.٧٥، مما يدل على أن جميع عبارات المحور صادقة وملائمة لقياس المحتوى الذي وضعت من اجله، وبالتالي يمكن تطبيقها.

**صدق الاتساق الداخلي لعبارات المحور الثاني (على مستوى الشفافية):**

يبين الجدول (٤) صدق الاتساق الداخلي لعبارات المحور الثاني مع الدرجة الكلية للمحور وجاءت النتائج

كما يلي:

**(: صدق الاتساق الداخلي لعبارات المحور الثاني. جدول 4)**

المحور الثالث		الفقرة	رقم الفقرة
Sig	Pearson Correlation		
0.00	**630.	النقص الهام في حقوق المكلفين سواء من حيث التشريع او التطبيق	1
0.00	**٦٧٠.	ضعف ثقة المكلف بعدالة النظام الضريبي وانخفاض وعيه فيما يخص حقوقه	2
0.00	**٦٨٧.	انخفاض الثقافة الضريبية لدى المكلفين والمواطنين بشكل عام	3
0.00	**٨٢٠.	النظام الضريبي في سورية معقد الى درجة يقلل من الامتثال الضريبي	4
0.00	**٦٨٩.	ان المكلف الذي يمتلك اخلاقيات ضريبية لديه احتمال امتثال ضريبي أكثر	5

**المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على مخرجات SPSS**

يبين الجدول 4 معاملات الارتباط الخطي البسيط بين كل فقرة من فقرات المحور الثاني مع الدرجة الكلية للمحور، ومن خلال الجدول السابق يتبين أن جميع القيم الاحتمالية لمعاملات الارتباط دالة احصائياً على مستوى دلالة ٠.٠٥ ( $Sig < 0.05$ )، كما أن معاملات الارتباط قد تراوحت بين ٠.٦٣ و ٠.٨٢، مما يدل على أن جميع عبارات المحور صادقة وملائمة لقياس المحتوى الذي وضعت من اجله، وبالتالي يمكن تطبيقها.

**٣-٨ قياس الثبات:**

للتأكد من ثبات الإجابات التي حصلنا عليها، أي أنها لا تختلف من عينة لأخرى أو تجربة لأخرى، والتأكد من استقرارها حول قيمة معينة نستخدم معامل الثبات ألفا كرونباخ Cronbach's Alpha الذي يأخذ قيمة تتراوح بين ٠-١، كلما كان الثبات جيداً كلما كانت قيمة المعامل قريبة من ١. من بيانات الاستبيان نحصل على النتائج التالية:

**جدول (٥): نتائج ألفا كرونباخ.**

المحور	البنود	ألفا كرونباخ
الأول	١١	0.892
الثاني	٥	٠.٦٢٧
المقياس الكلي	١٦	٠.٨٥٠

**SPSS25. المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على برنامج**  
 من الجدول نجد بأن معاملات الثبات كلها مقبولة باعتبار أنها أكبر من القيمة ٠.٦ سواء بالنسبة لكل محور من المحاور أو للاستبيان ككل والذي بلغ ٠.٨٥٠ هذا يدل على ثبات وصلاحية هذه الأداة وأنها مناسبة لأغراض البحث. وبالتالي نستنتج أن الاستبانة تتمتع بمستوى ممتاز من الاتساق الداخلي مع وجود توافق بين الإجابات مما يدل على أن الإجابات بنسبة كبيرة منها لم تتم بشكل اعتباطي أو عشوائي. واختبار مقدار الامتثال الضريبي نختبر فرضية لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات العينة المدروسة للمحور وبين متوسط المقياس (٣). باستخدام اختبار One sample T test نحصل على النتائج التالية:

One sample T test جدول (٦): نتائج اختبار

النوع	المتوسط الحسابي	قيمة إحصائية t	درجات الحرية df	مستوى معنوية sig	الدلالة
العينة	١.٨٧	-٣٨.٣٤	٢٩٤	...	دالة
المقارنة	٣				

**المصدر: إعداد الباحثة بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.**

نلاحظ من الجدول أن القيمة الاحتمالية لإحصائية الاختبار أقل من مستوى معنوية ٥% وبالتالي نستطيع أن نرفض الفرضية العدم ونستنتج وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات العينة المدروسة حول الامتثال الضريبي وبين متوسط المقياس (٣).  
**التحليل الوصفي لمحور (الشفافية):**

نختبر فرضية لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات العينة المدروسة حول الشفافية وبين متوسط المقياس (٣). باستخدام اختبار One sample T test نحصل على النتائج التالية:

One sample T test جدول (٧): نتائج اختبار

النوع	المتوسط الحسابي	قيمة إحصائية t	درجات الحرية df	مستوى معنوية sig	الدلالة
العينة	١.٥٨	-٥٥.٦٩	٢٩٤	...	دالة
المقارنة	٣				

**المصدر: إعداد الباحثة بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.**

نلاحظ من الجدول أنّ القيمة الاحتمالية لإحصائية الاختبار أقل من مستوى معنوية ٥% وبالتالي نستطيع أن نرفض الفرضية العدم ونستنتج وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات العينة المدروسة حول الشفافية وبين متوسط المقياس (٣).

#### ١- اختبار فرضيات البحث:

اختبار الفرضية الرئيسية (لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للشفافية في الامتثال الضريبي):

• باستخدام برنامج SPSS نحصل على النتائج التالية حيث تم حساب المتوسط لكل بعد أو

متغير

جدول (٨): نتائج اختبار الرئيسية باستخدام تحليل الانحدار الخطي البسيط

المستويات		مؤشرات النموذج							الامتثال الضريبي
Sig.	t	B	Durbin-Watson	Sig.	F	Adjusted R Square	R Square	R	
0.00	٦.٥٠١	٢.٨٤٨	٢.٠٢	0.00	١٦.٧٦	٥٢٥0.	0.527	0.726	(Constant)
0.00	٣.٢٤٢	٠.٢٤٧							الشفافية

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على مخرجات SPSS.

يبين الشكل مخرجات نموذج الانحدار لاختبار الفرضية الرئيسية، ونستنتج منه:

- ١- نلاحظ أن القيمة الاحتمالية لإحصائية اختبار معنوية النموذج F أقل من مستوى دلالة ٥% (Sig = 0.00) وبالتالي نستطيع أن نرفض الفرضية الرئيسية ونستنتج وجود أثر ذو دلالة إحصائية للشفافية في الامتثال الضريبي،
- ٢- ووجدنا أن معامل الارتباط بيرسون (R = 0.726) أي أن العلاقة طردية حيث أن ارتفاع الشفافية يؤدي إلى ارتفاع في الامتثال الضريبي وأن قوة هذه العلاقة جيدة.
- ٣- كما وجدنا من معامل التحديد (0.527) أن المتغير المستقل يشرح ٥٣% من التباينات أو التغيرات في الامتثال الضريبي و٤٧% يعود إلى عوامل عشوائية أخرى.
- ٤- وجدنا من خلال مستويات النموذج أن القيمة الاحتمالية للمستويات أقل من مستوى دلالة ٥% وبالتالي نستنتج وجود أثر معنوي ذو دلالة إحصائية للشفافية في الامتثال الضريبي ويمكن استنتاج النموذج التالي:

$$y = 2.848 + 0.247x + \varepsilon$$

يبين النموذج أن كل تغير بمقدار وحدة واحدة في الشفافية يؤدي إلى ارتفاع بمقدار ٠.٢٤٧ في

الامتثال الضريبي. وارتفاع بمقدار ٢.٨٤٨ تبعاً لعوامل خارجية

من النتائج السابقة نستنتج وجود أثر ذو دلالة إحصائية للشفافية الضريبية في الامتثال الضريبي،

وأنّ هذا الأثر إيجابي وبالتالي من الضروري الاهتمام بها لتحسين الامتثال الضريبي.

## الاستنتاجات:

- ١- يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للشفافية في الامتثال الضريبي وأن هذا الأثر طردي حيث أنه كل ارتفاع بمقدار وحدة واحدة في الشفافية يساهم في ارتفاع بمقدار ٠.٢٤٧ في الامتثال الضريبي.

## التوصيات

- ١- تحسين مستوى امتثال دافعي الضرائب، والحد من التهرب الضريبي. وذلك من خلال:
- ✓ بناء منظومة استعلام ضريبي شفاف ونزيه وفعال.
  - ✓ تفعيل عمل مديريات هيئة الضرائب والرسوم لاسيما مديرية الالتزام الضريبي وتصميم برامج لقياس مدى امتثال المكلفين سنوياً من خلال دراسة الفجوة الضريبية وأسبابها والحلول الكفيلة بتقليصها.
  - ✓ توسيع القاعدة الضريبية أفقياً وعمودياً مع إضفاء الرسمية على الاقتصاد غير الرسمي.
  - ✓ وضع إجراءات إنفاذ واضحة ضد المكلفين غير الملتزمين، مع تفعيل الرقابة على التنفيذ، وإعادة النظر بالعقوبات إلى الحد التي تمكنها من عملية الردع تشريعاً وتطبيقاً، مع وضع شرعة لحقوق المكلفين وتفعيلها من الناحية العملية.
  - ✓ الحد من الفساد ورفع كلفته وخاصة لجهة تحسين الأداء والكشف والعقوبات لتتجاوز تكلفة الامتثال.
  - ✓ إعادة النظر بالمعدلات والشرائح الضريبية والعبء الضريبي على المكلفين ضمن مشروع إصلاح متكامل يضمن الامتثال الطوعي.
  - ✓ إعادة النظر بالقوانين واللوائح التنظيمية ذات العلاقة والتي تفسح المجال أمام تهرب مشروع، ووضع قواعد محاسبية واضحة في إعداد الدفاتر والقيود المحاسبية، وزيادة الخدمات ذات الصلة المقدمة.

## المراجع

- العلي، إبراهيم. كتاب أسس التحليل الإحصائي متعدد المتغيرات. كلية الاقتصاد، جامعة تشرين: المنطقة الساحلية، ٢٠٢٠، ٧٨٥.
- إلهيتي والخشالي، نوزاد عبد الرحمن ومنجد عبد اللطيف، المدخل الحديث في اقتصاديات المالية العامة، دار المناهج للنشر والتوزيع، عمان، ٢٠٠٦، ط١.
- الضابط، مدين (٢٠١٩). العوامل التي يمكن أن تؤثر على سلوك الامتثال الضريبي في سورية أنموذج مقترح. مجلة جامعة تشرين للبحوث والدراسات العلمية - سلسلة العلوم الاقتصادية والقانونية. المجلد (٤١)، العدد (٥).
- الضابط، مدين، دور الحوكمة الضريبية الجيدة في بناء الدولة مدخل إلى الإصلاح الضريبي في سورية، ٢٠٢١، مجلة جامعة تشرين للبحوث والدراسات العلمية- سلسلة العلوم الاقتصادية والقانونية.
- محمد، روبة، أثر المتغيرات الشخصية على خلق الالتزام الضريبي، دراسة حالة الجزائر، مجلة شعاع للدراسات الاقتصادية - المجلد الثالث. العدد الثاني، ٢٠١٩، 11-28.
- ALICJA, B. good tax governance's role in the process of renewing economies – NAUKI O FINANSACH FINANCIAL SCIENCES 1(10) . 2012, ISSN 2080-5993
- ALSHIRA, A. Determinants of Sales Tax Compliance among Small and – Medium Enterprises: A Proposed Model for Jordan, International Journal of Economics and Finance; Vol. 11, No. 5; 2019, 14.
- Danjuma,2014, Review of Models/Theories Explaining Tax Compliance Behavior, \_ Department of Management Technology, Modibbo Adama University of Technology, P.M.B 2076, Yola, Nigeria
- FAIZAL, et all. Perception on justice, trust and tax compliance behavior in – Malaysia, Kasetsart Journal of Social Sciences Volume 38, Issue 3, September December 2017, Pages 226-232, 2016,38.
- HERMAN, P. effect of good governance, tax understanding, and tax sanctions on taxpayers' compliance, micro, small and medium enterprises in Medan, January 2019, DOI:[10.2991/icoi-19.2019.116](https://doi.org/10.2991/icoi-19.2019.116)
- article Hans j.l.m. Gribnau\* and avenged jallai ,2017, good tax governance: a matter of moral responsibility and transparency.
- \_ Jeffrey owens,2015, promoting good tax-governance in third countries: the role of the EU, European Parliament's Committee on Economic and Financial Affairs (ECON). PE 569.976.
- SIMON, J, CIINTON, A. Tax Compliance, Self-Assessment and Tax – Administration, Journal of Finance and Management in Public Services, Journal of Finance and Management in Public Services. Volume 2 Number 2,2009,17.
- AHMAD AL-ZAQEBA, M, A, HAMID, S, A, MUHAMMAD, I. TAX – COMPLIANCE OF INDIVIDUAL TAXPAYERS: A SYSTEMATIC LITERATURE REVIEW, University Sains Islam Malaysia, Faculty of Economics and Muamalat, Nilai, Negeri Sembilan, Malaysia,2018,42-51.
- WHERESON, S. pengaruh penerapan good governance dan whistleblowing – system terhadap kepatuhan wajib pajak orang pribadi dengan resiko sanksi pajak

sebagai variabel moderating (studi empiris terhadap wajib pajak orang pribadi di kota bekasi), 2015,207-224.

PRICHARD, W. innovations in tax compliance,2019 © World Bank, – Washington,DC. <http://localhost:4000/entities/publication/84e2c25d-1c81-570e-842e-6530dc9de97a> License: [CC BY 3.0 IGO](https://creativecommons.org/licenses/by/3.0/).”.

### أثر الشفافية الضريبية في الامتثال الضريبي

القسم الأول: معلومات عامة

يرجى تحديد مجال عمل الشركة وإذا كانت تعمل في أكثر من مجال يرجى الإشارة إلى ذلك

مجال عمل الشركة: (شركة تجارية) (شركة صناعية) (شركة خدمية)

الجنس: ذكر أنثى

المؤهل العلمي: (دكتوراه) (ماجستير) (إجازة جامعية) (معهد)

الوظيفة: (مدير تنفيذي) (مدير مالي) (لجنة تدقيق) (أخرى)

الخبرة المهنية: (أقل من خمس سنوات) (بين ٥ \_ ١٠ سنوات) (أكثر من ١٠ سنوات)

الأجوبة					الأسئلة
موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة	
٥	٤	٣	٢	١	<b>أولاً: الامتثال الضريبي</b> ١_ ضيق القاعدة الضريبية، مع بقاء جزء هام من الاقتصاد خارج الرسمية لأسباب عديدة
٥	٤	٣	٢	١	٢_ تكلفة التهرب الضريبي اقل من تكلفة الامتثال الذي يأخذ اشكالا متعددة
٥	٤	٣	٢	١	٣_ ارتفاع العبء الضريبي بشكل عام على بعض فئات المكلفين مقابل فئات أخرى
٥	٤	٣	٢	١	٤_ عدم اليقين في القوانين واللوائح التنظيمية ذات العلاقة قد يفسح المجال امام تهرب مشروع
٥	٤	٣	٢	١	٥_ وجود إجراءات إنفاذ واضحة ضد المكلفين غير الملتزمين، وبالتالي عدم فعالية العقوبات وجدواها، مع غياب واضح بالمقابل لشرعة حقوق للمكلفين
٥	٤	٣	٢	١	٦_ فعالية الإنفاق الحكومي في ظل المنهجية المتبعة في اعداد الموازنة وتوزيع الاعتمادات وصحة الصرف
٥	٤	٣	٢	١	٧_ وجود استثنائية في بعض حالات الاستعلام الضريبي
٥	٤	٣	٢	١	٨_ عدم الرضى عن أداء مديرية الالتزام الضريبي في هيئة الضرائب والرسوم
٥	٤	٣	٢	١	٩_ الإجراءات والمعالجات الضريبية التي تقوم بها الإدارة الضريبية دائما تحتوي على التعسف من قبل بعض موظفي الضرائب
٥	٤	٣	٢	١	١٠_ عدم وجود ملاذ للطعن ضمن نظام حل سريع ومنخفض التكلفة ونزيه



٥	٤	٣	٢	١	١١_ الدوائر المالية في الكثير من الأحيان ما تزال تعمل ضمن العقلية الجبائية
٥	٤	٣	٢	١	<b>ثانياً: على مستوى الشفافية</b>
٥	٤	٣	٢	١	١_ النقص الهام في حقوق المكلفين سواء من حيث التشريع او التطبيق
٥	٤	٣	٢	١	٢_ ضعف ثقة المكلف بعدالة النظام الضريبي وانخفاض وعيه فيما يخص حقوقه
٥	٤	٣	٢	١	٣_ انخفاض الثقافة الضريبية لدى المكلفين والمواطنين بشكل عام
٥	٤	٣	٢	١	٤_ النظام الضريبي في سورية معقد إلى درجة يقلل من الامتثال الضريبي
٥	٤	٣	٢	١	٥_ أن المكلف الذي يمتلك اخلاقيات ضريبية لديه احتمال امتثال ضريبي أكثر