

أثر المعايير الاجتماعية في العلاقة بين العدالة الضريبية والالتزام الضريبي دراسة ميدانية على مكلفي ضريبة دخل الأرباح الحقيقية في محافظة اللاذقية

الدكتور لطيف زيود*

الدكتورة ريم عيسى**

نهى غانم عبود***

(تاريخ الإيداع 2022 / 2 / 27. قِيلَ للنشر في 2022 / 6 / 14)

□ ملخص □

هدف البحث الحالي إلى تحديد أثر المعايير الاجتماعية في العلاقة بين العدالة الضريبية والالتزام الضريبي للمكلفين بضريبة دخل الأرباح الحقيقية في سورية، واعتمد على تصنيف Cialdini & Trost لها إلى المعايير الشخصية، الذاتية، الزجرية، والوصفية. استخدمت الباحثة لتحقيق هدف البحث استبانة تم توزيعها على عينة من مكلفي ضريبة دخل الأرباح الحقيقية في محافظة اللاذقية. توصلت نتائج البحث إلى أن للمعايير الشخصية، والمعايير الذاتية أثراً معنوياً في تحديد العلاقة بين كل من العدالة الإجرائية والعدالة التوزيعية والالتزام الضريبي. في حين أثرت المعايير الوصفية فقط في تصورات المكلف عن العدالة التوزيعية، ولم تؤثر المعايير الزجرية في تصورات المكلف عن كل من العدالة الإجرائية والعدالة التوزيعية. كما بينت النتائج عدم تأثير المعايير الاجتماعية في العلاقة بين العدالة الجزائية والالتزام الضريبي.

كلمات مفتاحية: الالتزام الضريبي، العدالة الضريبية، المعايير الاجتماعية.

* 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، بريد الكتروني:

nouha.abboud@Hotmail.com، هاتف محمول: 0991919260.

The effect of Social Norms in the Relationship between Tax Justice and Tax Compliance

A Field Study on Real Profit Income Taxpayers in Lattakia Governorate

Dr. Latif Zayoud*

Dr. Reem Issa **

Nouha Ghanem Abboud ***

(Received 27 / 2 / 2022. Accepted 14 / 6 / 2022)

□ ABSTRACT □

The current research aimed to determine the effect of social norms in the relationship between tax justice and tax compliance of the Real Profit income Taxpayers in Syria, and relied on Cialdini & Trost's classification of it to personal, subjective, injunctive, and descriptive norms. To achieve the objectives of the research, the researcher used a questionnaire that was distributed to a sample of real profits income taxpayers in Lattakia Governorate. The results of the research concluded that personal and subjective norms have a significant effect in determining the relationship between procedural justice, distributive justice, and tax compliance. While the descriptive norms only affected the taxpayer's perceptions of distributive justice, and the injunctive norms did not affect the taxpayer's perceptions of both procedural justice and distributive justice. The results also showed no effect of social norms in the relationship between retributive justice and tax compliance.

Keywords: Tax Compliance, Tax Justice, Social norms.

* Professor, Department of Accounting, Faculty of Economics, Tishreen University, Lattakia, Syria

** Assistant Professor, Department of Accounting, Faculty of Economics, Tishreen University, Lattakia, Syria

*** A PhD Student, Department of Accounting, Faculty of Economics, Tishreen University, Lattakia, Syria, e-mail: nouha.abboud@hotmail.com, phone number: 0991919260.

مقدمة:

تلعب الضرائب دوراً هاماً في السياسة الاقتصادية والاجتماعية للدولة كونها تشكل مورداً مالياً أساسياً لرفد وتنمية خزينتها. لكن، مع ارتفاع حجم التهرب الضريبي ومع تنامي عجز الموازنة وإخفاقها في تلبية متطلبات التنمية فقد جذب موضوع الالتزام الضريبي اهتمام الحكومات والأفراد العاملين في المنظمات الهادفة إلى زيادة الإيرادات. فمن شأن زيادة الالتزام الضريبي للمكلفين أن يساعد على خفض العجز في الموازنة دون زيادة الضرائب (Kiow, et al., 2017, p. 1).

توفّر العدالة 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.

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

كما توصلت العديد من الدراسات إلى أهمية المعايير الاجتماعية ودورها في قرار الالتزام الضريبي، فهي توجه إدراك الأفراد وعواظفهم وسلوكياتهم، وأوصت بإجراء مزيد من الأبحاث بشأنها للمساعدة في فهم أفضل لسلوك الالتزام (Davis, et al., 2003; Wenzel, 2005; Bobek, et al., 2007; 2011; 2013).

يقوم البحث الحالي بدراسة أثر المعايير الاجتماعية، وذلك وفقاً لتصنيف Cialdini & Trost لها إلى المعايير الشخصية، الذاتية، الزجرية، والوصفية، في العلاقة بين العدالة الضريبية والالتزام الضريبي للمكلفين بضريبة دخل الأرباح الحقيقية في سورية.

الدراسات السابقة:

1- دراسة Murphy عام 2002 بعنوان: "العدالة الإجرائية ومكتب الضرائب الاسترالي: 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. بيّنت 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: "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. وُجّهت استبانة المسح إلى عينة من 302 طالب من 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 Bobek, et al. عام 2007 بعنوان: "المعايير الاجتماعية للالتزام الضريبي: دليل من استراليا، سينغافورا، والولايات المتحدة"

هدفت هذه الدراسة إلى فحص دور المعايير الاجتماعية وفقاً لتصنيف Cialdini & Trost لها عام 1998 في الالتزام الضريبي في ثلاثة بلدان مختلفة. توصلت الدراسة إلى أنّ المعايير الأكثر أهمية وتأثيراً في تفسير سلوك الالتزام الضريبي هي المعتقدات الأخلاقية الشخصية للمكلفين إلى جانب معتقدات المقربين منهم (على سبيل المثال، الأصدقاء وغيرهم من المهمين). والتوقعات المجتمعية العامة للسلوك السليم. في حين لم يكن للمعايير الوصفية تأثير كبير في نوايا الالتزام. خلصت الدراسة إلى أنّ المعايير الاجتماعية تساعد في تفسير نوايا الالتزام الضريبي، وتفسير معدلات التزام ضريبي أعلى مما يمكن توقعه من قبل النماذج الاقتصادية الصارمة.

4- دراسة Azmi, et al. عام 2008 بعنوان: "أبعاد العدالة الضريبية في آسيا: من منظور ماليزي"

هدفت هذه الدراسة إلى التحقق ممّا 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 وُجّهت استبانة المسح عن أبعاد العدالة الضريبية والمطورة من قبل Gerbing عام 1988 إلى 390 مستجيب ماليزي. توصلت الدراسة أنّه كما في الولايات المتحدة واستراليا 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 كإبعاد 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 المكلفون) والاختلافات الثقافية في ماليزيا بالمقارنة مع البلدان الغربية يمكن أن توضح سبب وجود اختلاف أبعاد العدالة الضريبية بعض الشيء في ماليزيا.

5- دراسة Bobek, et al. عام 2011 بعنوان: "المعايير الاجتماعية للالتزام الضريبي: تطوير المقياس، تأثيرات

العرض والرغبة الاجتماعية"

طوّرت هذه الدراسة مقاييس موثوقة لقياس المعايير الاجتماعية للمكلفين وتأثيرها على الالتزام الضريبي، من خلال الاعتماد على تصنيف Cialdini & Trost عام 1998 للمعايير الاجتماعية. بلغ عدد المشاركين 218 من المكلفين

ذوي الخبرة. توصلت الدراسة إلى وجود ارتباط كبير بين المعايير الاجتماعية وبين نوايا الالتزام الضريبي. في حين، لم يكن لمقياس ميول الاستحسان الاجتماعي بالنسبة للمكلفين ذوي الخبرة تأثيراً كبيراً في نوايا الالتزام الضريبي.

6- دراسة Bobek, et al. عام 2013 بعنوان: "تحليل دور المعايير الاجتماعية في سلوك الالتزام الضريبي" هدفت الدراسة إلى استكشاف دور المعايير الاجتماعية في الالتزام الضريبي بالاعتماد على تصنيف Cialdini & Trost عام 1998 للمعايير الاجتماعية إلى: المعايير الشخصية، المعايير الذاتية، المعايير الزجرية، والمعايير الوصفية. واختبرت التأثير المباشر وغير المباشر لهذه المعايير باستخدام سيناريو التزام افتراضي مع 174 من المكلفين ذوي الخبرة في الولايات المتحدة. توصلت الدراسة إلى أن معايير الأفراد للسلوك/المعتقدات الأخلاقية بالإضافة إلى توقعات الآخرين المقربين تؤثر بشكل مباشر على قرارات الالتزام الضريبي، في حين أن التوقعات المجتمعية العامة وسلوك الأفراد الآخرين الفعلية لها تأثير غير مباشر.

7- دراسة Faizal, et al. عام 2017 بعنوان: "تصورات العدالة والثقة وسلوك الالتزام الضريبي في ماليزيا". تمت دراسة العلاقة بين العدالة والثقة مع سلوك الالتزام الضريبي في ماليزيا. ولقد ميزت هذه الدراسة العدالة إلى العدالة الإجرائية، والعدالة التوزيعية، والعدالة الجزائية. ولذلك، فقد بحثت تأثير هذه الأنواع الثلاث 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 في الالتزام الضريبي وأن العدالة الإجرائية ترتبط ارتباطاً إيجابياً وثيقاً بالثقة. غير أن الثقة لا تتوسط العلاقة بين العدالة والالتزام، وأوصت الدراسة بإجراء المزيد من البحوث بشأن أثر العدالة التوزيعية والجزائية.

الاختلاف عن الدراسات السابقة

لقد كُتبت الدراسات السابقة أبعاداً مختلفة للعدالة الضريبية مستخدمة بذلك الأبعاد التي وضعها Gerbing عام 1988 وتوصلت إلى نتائج مختلطة بشأنها كما في دراسة Richardson عام 2006 في هونغ كونغ ودراسة Azmi عام 2008 في ماليزيا. وتختلف الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة بالتميز بين ثلاثة أنواع من العدالة الضريبية وهي: العدالة الإجرائية، التوزيعية، والجزائية وذلك وفقاً لتصنيف Wenzel لها، وبما ينسجم مع دراسة Faizal, et al. عام 2017 التي أوصت بإجراء المزيد من البحوث بشأن أثر العدالة التوزيعية والجزائية. كما تقوم الدراسة الحالية باختبار أثر المعايير الاجتماعية في العلاقة بين العدالة الضريبية والالتزام الضريبي وفقاً لتصنيف Cialdini & Trost لها إلى المعايير الشخصية، الذاتية، الزجرية، والوصفية. حيث أن لكل دولة منهجها الخاص لإدارة مستويات الالتزام الضريبي، ولكل منها قوانين ولوائح ضريبية مختلفة، وقد يختلف تأثير هذه المعايير بين الدول.

مشكلة البحث:

إن وجود 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، وحيث أن فرض الضرائب يؤثر في السلوكيات الاجتماعية وتؤثر هذه السلوكيات بدورها في قرار الالتزام الضريبي للمكلفين. يمكن للإدارة الضريبية تحسين مستوى الالتزام الضريبي من خلال تقييم معتقدات المكلفين حول المعايير الاجتماعية. وبناءً عليه تأتي مشكلة البحث من خلال السؤال الرئيس الآتي:

- ما هو أثر المعايير الاجتماعية في العلاقة بين العدالة الضريبية والالتزام الضريبي؟

يشترك منه الأسئلة الفرعية الآتية:

- ما هو أثر المعايير الشخصية في العلاقة بين العدالة الإجرائية والالتزام الضريبي؟
- ما هو أثر المعايير الذاتية في العلاقة بين العدالة الإجرائية والالتزام الضريبي؟
- ما هو أثر المعايير الزجرية في العلاقة بين العدالة الإجرائية والالتزام الضريبي؟
- ما هو أثر المعايير الوصفية في العلاقة بين العدالة الإجرائية والالتزام الضريبي؟
- ما هو أثر المعايير الشخصية في العلاقة بين العدالة التوزيعية والالتزام الضريبي؟
- ما هو أثر المعايير الذاتية في العلاقة بين العدالة التوزيعية والالتزام الضريبي؟
- ما هو أثر المعايير الزجرية في العلاقة بين العدالة التوزيعية والالتزام الضريبي؟
- ما هو أثر المعايير الوصفية في العلاقة بين العدالة التوزيعية والالتزام الضريبي؟
- ما هو أثر المعايير الشخصية في العلاقة بين العدالة الجزائية والالتزام الضريبي؟
- ما هو أثر المعايير الذاتية في العلاقة بين العدالة الجزائية والالتزام الضريبي؟
- ما هو أثر المعايير الزجرية في العلاقة بين العدالة الجزائية والالتزام الضريبي؟
- ما هو أثر المعايير الوصفية في العلاقة بين العدالة الجزائية والالتزام الضريبي؟

أهمية البحث:

الأهمية العلمية:

إنّ التزام المكلفين هو أمر تسعى جميع الحكومات في جميع أنحاء العالم إلى تأمينه. لذلك، فإن فهم ما يدفع المكلفين للالتزام يعدّ من المواضيع الهامة للدراسة، وقد توفر هذه الدراسة إطاراً نظرياً للبحوث المستقبلية. يعدّ التمييز بين العدالة الإجرائية والتوزيعية والجزائية تمييزاً راسخاً في البحث النفسي الاجتماعي بشأن العدالة وقد تلعب هذه الجوانب الثلاثة دوراً في مجال الضرائب، كما أنّ تصورات المكلفين عن كل جانب من جوانب العدالة يمكن أن تؤثر في مستوى التزامهم. فضلاً عن ذلك، تقدّم هذه الدراسة مساهمة علمية من خلال مراجعة بعض الدراسات التي درست أثر المعايير الاجتماعية في سلوك الالتزام الضريبي؛ إذ تحتاج الإدارة الضريبية إلى فهم وتوضيح دور العدالة الضريبية ودور المعايير الاجتماعية في سلوك الالتزام الضريبي، وتوظيف المعرفة حول هذه العوامل في تحسين مستوى الالتزام الضريبي.

كما يعدّ هذا البحث المحاولة الأولى لاختبار أثر المعايير الاجتماعية في العلاقة بين العدالة الضريبية والالتزام الضريبي في سورية على حد علم الباحثة.

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 يأتي:

- تحديد أثر المعايير الاجتماعية في العلاقة بين العدالة الضريبية والالتزام الضريبي.
- يشترك منه الأهداف الفرعية الآتية:
- تحديد أثر المعايير الشخصية في العلاقة بين العدالة الإجرائية والالتزام الضريبي.

- تحديد أثر المعايير الذاتية في العلاقة بين العدالة الإجرائية والالتزام الضريبي.
- تحديد أثر المعايير الزجرية في العلاقة بين العدالة الإجرائية والالتزام الضريبي.
- تحديد أثر المعايير الوصفية في العلاقة بين العدالة الإجرائية والالتزام الضريبي.
- تحديد أثر المعايير الشخصية في العلاقة بين العدالة التوزيعية والالتزام الضريبي.
- تحديد أثر المعايير الذاتية في العلاقة بين العدالة التوزيعية والالتزام الضريبي.
- تحديد أثر المعايير الزجرية في العلاقة بين العدالة التوزيعية والالتزام الضريبي.
- تحديد أثر المعايير الوصفية في العلاقة بين العدالة التوزيعية والالتزام الضريبي.
- تحديد أثر المعايير الشخصية في العلاقة بين العدالة الجزائية والالتزام الضريبي.
- تحديد أثر المعايير الذاتية في العلاقة بين العدالة الجزائية والالتزام الضريبي.
- تحديد أثر المعايير الزجرية في العلاقة بين العدالة الجزائية والالتزام الضريبي.
- تحديد أثر المعايير الوصفية في العلاقة بين العدالة الجزائية والالتزام الضريبي.

فرضيات البحث:

- لا يوجد أثر للمعايير الاجتماعية في العلاقة بين العدالة الضريبية والالتزام الضريبي.

يشتمل منها الفرضيات الفرعية الآتية:

- لا يوجد أثر للمعايير الشخصية في العلاقة بين العدالة الإجرائية والالتزام الضريبي.
- لا يوجد أثر للمعايير الذاتية في العلاقة بين العدالة الإجرائية والالتزام الضريبي.
- لا يوجد أثر للمعايير الزجرية في العلاقة بين العدالة الإجرائية والالتزام الضريبي.
- لا يوجد أثر للمعايير الوصفية في العلاقة بين العدالة الإجرائية والالتزام الضريبي.
- لا يوجد أثر للمعايير الشخصية في العلاقة بين العدالة التوزيعية والالتزام الضريبي.
- لا يوجد أثر للمعايير الذاتية في العلاقة بين العدالة التوزيعية والالتزام الضريبي.
- لا يوجد أثر للمعايير الزجرية في العلاقة بين العدالة التوزيعية والالتزام الضريبي.
- لا يوجد أثر للمعايير الوصفية في العلاقة بين العدالة التوزيعية والالتزام الضريبي.
- لا يوجد أثر للمعايير الشخصية في العلاقة بين العدالة الجزائية والالتزام الضريبي.
- لا يوجد أثر للمعايير الذاتية في العلاقة بين العدالة الجزائية والالتزام الضريبي.
- لا يوجد أثر للمعايير الزجرية في العلاقة بين العدالة الجزائية والالتزام الضريبي.
- لا يوجد أثر للمعايير الوصفية في العلاقة بين العدالة الجزائية والالتزام الضريبي.

الإطار النظري للبحث:

المعايير الاجتماعية:

لقد بحثت العديد من الدراسات دور المعايير الاجتماعية في الالتزام الضريبي مستخدمة مصطلحات مشابهة "للمعيار الاجتماعي" للإشارة إلى واحدة أو أكثر من تصنيفات المعايير الاجتماعية بدون تعريف دقيق لنوع المعيار الذي يؤثر بالفعل في السلوك (Bobek, et al., 2013). إذ يمثل المعيار الاجتماعي نمطاً من السلوك يتم الحكم عليه من قبل أفراد المجتمع ويتم دعمه بالموافقة أو الرفض. لقد عرّف Cialdini & Trost عام 1998 المعايير

الاجتماعية بأنها: "القواعد والمعايير التي يفهمها أعضاء المجموعة، والتي توجه وتقيّد السلوك الاجتماعي دون قوة القوانين". وقام بتصنيفها إلى أربعة تصنيفات هي ما يلي (Cialdini, & Trost, 1998):

- 1- **المعايير الشخصية:** تشير إلى المعتقدات الأخلاقية الشخصية للفرد.
 - 2- **المعايير الذاتية:** تشير إلى معتقدات المجتمع المقرب للفرد.
 - 3- **المعايير الزجرية:** تشير إلى التوقعات المجتمعية العامة للسلوك.
 - 4- **المعايير الوصفية:** تشير إلى التوقعات غير المتوقعة (غير الواضحة) وتتطور من ملاحظة سلوك الآخرين ويعتمد الأفراد على هذه المعايير عندما يكون السلوك المناسب عن الوضع غير واضح.
- مما سبق، فالمعايير الشخصية هي المعايير الداخلية للفرد وتتطور من خلال المعايير الاجتماعية للمجموعات التي يتعرف عليها الفرد، في حين أن المعايير الذاتية، الزجرية، والوصفية هي معايير تتعلق بتأثير المجتمع على سلوك الفرد. في مجال الضرائب، قد تساعد المعايير الذاتية المكلف في تحديد ما إذا كان الالتزام أو التهرب الضريبي سيتم رفضه أو الموافقة عليه من قبل أعضاء مجموعته المقربين والمهمين بالنسبة له. كما قد يعتقد المكلف بأن المكلفين الآخرين لديهم رغبة في تقديم بياناتهم الضريبية في الوقت المحدد، وبالتالي يكون لديه الدافع لتقديمه في الوقت المحدد (معايير وصفية). في حين أن المعايير الزجرية تصف ما يجب فعله فقد يعتقد المجتمع أنه من غير الأخلاقي التهرب من الضرائب.

ترى الباحثة أن المكلفين يطوّرون معتقداتهم بشكل دوري فيما يتعلق بالمعايير الاجتماعية، وبالتالي يتطور سلوكهم بمرور الوقت، ويرجع ذلك جزئياً إلى سلوك المكلفين الآخرين. فالمعايير الاجتماعية لا تؤثر ببساطة في قرار الالتزام ولكنها تغيّر الطريقة التي يشعر بها المكلفون بشأن أهمية الالتزام.

العدالة الضريبية وفقاً لتصنيف Wenzel لها:

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. إذ 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. أما **العدالة الرأسية** فتعني بأن 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 تقي الحكومة بالتزاماتها، يزداد ميل المكلفين للالتزام. بالمقابل، عندما يكون هناك ظلم في التبادل فقد يقوم المكلفون بالتعويض عن الخسائر التي تكبدها من التبادل غير العادل بعدم دفع الضرائب ما أمكن ذلك (Wenzel, 2002; 2003; Verboon & Dijke, 2007; Verboon & Goslinga, 2009; Saad, 2011; Mahangila & Holland, 2015; Trang, et al., 2015; Faizal, et al., 2017; Mardhiah, 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 المكلفون من الإدارة الضريبية. وتعتبر الإجراءات عادلة إذا تمّ الالتزام بالمعايير الآتية: يجب أن تكون الإجراءات متسقة، دقيقة، خالية من الأخطاء، ممثلة لجميع المستفيدين، وأخلاقية، وقابلة 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 يجعل تصوراتهم حول العدالة منخفضة، وبالتالي سيؤثر ذلك على سلوك الالتزام الضريبي لديهم (Wenzel, 2002; 2003; Verboon & Goslinga, 2009; Saad, 2011; Trang, et al., 2015; Mahangila & Holland, 2015; Faizal, et al., 2017; Mardhiah, 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.

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 (Wenzel, 2002; 2003; Verboon & Goslinga, 2009; Saad, 2011; Faizal, et al., 2017; Mardhiah, et al., 2019).

بناءً على ما سبق، إنّ 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.

مفهوم الالتزام الضريبي:

يعد الالتزام الضريبي وفقاً لـ Brown & Mazur مقياساً متعدد الأوجه، ويمكن تعريفه من الناحية النظرية من خلال الأخذ بالاعتبار ثلاثة أنواع للالتزام هي: الالتزام بتقديم البيان الضريبي، التصريح عن مبلغ الضريبة المتوجبة، والالتزام بالدفع (Brown & Mazur, 2003). وفقاً لـ Loo يُقصد بالالتزام الضريبي: "حساب الالتزام بشكل صحيح بعد مراعاة جميع العوامل التي لها تأثير في الالتزام الضريبي، وأن يكون الشخص المُعدّ للبيان الضريبي مؤهلاً لفهم القوانين الضريبية ذات الصلة والقواعد واللوائح والمبادئ التوجيهية والإجراءات الإدارية للإدارة الضريبية" (Loo, 2006, p30). استناداً لـ Cummings, et al. عام 2007 يمكن تعريف الالتزام الضريبي بأنه درجة التزام المكلف من عدمه باللوائح والقوانين الضريبية لبلد ما، والتي يمكن التعبير عنها بالتصريح عن الدخل وتقديم البيان الضريبي ودفع الضريبة المستحقة في الوقت المناسب (Cummings, et al., 2007). بينما عرّف Marti عام 2010 الالتزام الضريبي بأنه الوفاء بجميع الالتزامات الضريبية على النحو المحدد في قانون الضرائب بحرية وبشكل كامل (Marti, 2010). هذا وقد تمّ تعريف الالتزام الضريبي من قبل العديد من الإدارات الضريبية على أنه قدرة واستعداد المكلفين للالتزام بالقوانين الضريبية، التصريح عن الدخل الصحيح في كل عام، ودفع المبلغ المستحق من الضرائب في الوقت المحدد (IRS, 2009)؛ حيث يتضمن الالتزام الضريبي عموماً أربع قواعد أساسية هي ما يلي (Kirchler, 2007): (التسجيل لغرض الضريبة، تقديم البيانات الضريبية في الوقت المحدد، التصريح بشكل صحيح عن الالتزامات الضريبية، ودفع الضرائب في الوقت المحدد).

إذا تمّ كسر أحد هذه القواعد يصبح المكلف غير ملتزم. لقد قام Kirchler عام 2007 بتصنيف عدم الالتزام على نطاق واسع على أنه فشل المكلف في تقديم البيان الضريبي، عدم التصريح عن الدخل الخاضع للضريبة، المبالغة في الاقتطاعات الضريبية، وعدم سداد الالتزامات الضريبية في الوقت المناسب. عند الحديث عن عدم الالتزام يظهر نوعان من السلوك هما: تجنب الضرائب والتهرب الضريبي، ويتم التمييز بين المفهومين عبر شرعية أفعال المكلفين. إذ يعتبر تجنب الضرائب قانونياً لأنه يفترض استخدام الثغرات في قانون الضرائب بهدف تخفيض الالتزامات الضريبية، وبالتالي عدم ارتكاب أي خطأ، وليس لدى المكلف أي سبب يدعو للقلق بشأن إمكانية كشفه. في حين يعتبر التهرب الضريبي غير قانوني لأنه يشير إلى انتهاك القانون عن عمد بهدف تخفيض الالتزامات الضريبية وبالتالي ارتكاب خطأ، ويشعر المكلف بالقلق من إمكانية كشف أفعاله (James & Alley, 2002). عدم الالتزام الضريبي هو فشل المكلف في الوفاء بالتزاماته الضريبية سواء تم ذلك عمداً أو عن غير قصد. إذ يقلل عدم الالتزام الضريبي من القدرة على تعبئة الموارد التي تحتاجها الحكومة للاستثمار في برامج التنمية الاجتماعية بما في ذلك الصحة والتعليم والضمان الاجتماعي وتطوير البنية التحتية (Cummings, et al, 2007).

ترى الباحثة أنّ الالتزام الضريبي يتطلب الالتزام بالقوانين الضريبية والتي تختلف من بلد إلى آخر. في حين أن عدم الالتزام هو فشل المكلف المتعمد أو غير المتعمد في الوفاء بالتزاماته الضريبية. وهو ظاهرة سلوكية والأسئلة المتعلقة به قديمة قدم الضرائب نفسها وستظل مجال بحث واكتشاف طالما توجد الضرائب، ويوجد العديد من العوامل المؤثرة عليه.

مجتمع وعينة البحث:

يتألف مجتمع البحث من المكلفين بضرريبة دخل الأرباح الحقيقية في محافظة اللاذقية والبالغ عددهم 3000 مكلف، ولتحديد حجم العينة تمّ اعتماد قانون العينة الإحصائية الآتي (العلي، إبراهيم، 2020):

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

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%

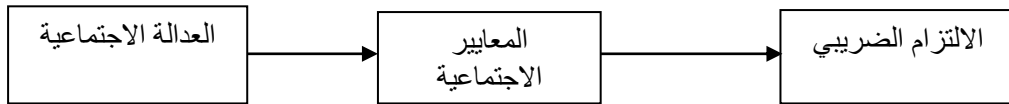
ليبلغ مجموع أفراد العينة من مكلفي ضريبة دخل الأرباح الحقيقية في اللاذقية /340/ مكلف كما يأتي:

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

متغيرات البحث:

المتغير التابع: الالتزام الضريبي	المتغير المستقل: العدالة الضريبية	المتغير الوسيط: المعايير الاجتماعية
----------------------------------	-----------------------------------	-------------------------------------

يوضح الشكل التالي نموذج البحث الحالي:



الشكل (1): نموذج البحث الحالي

المصدر: إعداد الباحثة

منهجية وأدوات البحث:

تم الاعتماد في هذا البحث على المنهج التحليلي، وهو منهج علمي يختص بصياغة عدد من الأسئلة المنطقية التي تناقش أبعاد المشكلة وتحليل نتائج الإجابات. اعتمدت الباحثة على أسلوب المسح باستخدام استبانة مصممة من قبل (Murphy, 2004; Dijke & Verboon, 2007; Saad, 2011) لقياس العدالة الضريبية، واستبانة مصممة من قبل Bobek, et al. عام 2011 لقياس المعايير الاجتماعية؛ حيث تم اختبار موثوقية الأداة باستخدام معامل الثبات ألفا كرونباخ وهي تتناسب 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, et al. عام 2000، حيث تم استخدام سيناريو افتراضي لقياسه. ومن ثم تم توزيع أداة البحث على مكلفي ضريبة دخل الأرباح الحقيقية في محافظة اللاذقية للإجابة على أسئلة البحث.

القسم العملي:

ترميز المصطلحات:

e	b	a ₀	Y	X ₇	X ₆	X ₅	X ₄	X ₃	X ₂	X ₁
الخطأ العشوائي	معامل المعادلة	الثابت	الالتزام الضريبي	المعايير الوصفية	المعايير الزجرية	المعايير الذاتية	المعايير الشخصية	العدالة الجزائية	العدالة التوزيعية	العدالة الإجرائية

اختبار الفرضيات:

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

- اختبار الفرضية الفرعية الأولى:

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

الجدول رقم (1): مؤشرات نموذج الانحدار التدريجي للفرضية الفرعية الأولى

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Drubin-Watson	F	Sig
1	.437 _a	.191	.189	-	79.781	.000
2	.449 _b	.202	.197	1.234	4.468	.035

a. Predictors: (Constant), العدالة الإجرائية

b. Predictors: (Constant), العدالة الإجرائية، المعايير الشخصية

c. Dependent Variable: الالتزام الضريبي

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

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	9.091E-16	.021		.000	1.000
	العدالة الإجرائية	.252	.028	.437	8.932	.000
2	(Constant)	.270	.129		2.086	.038
	العدالة الإجرائية	.257	.028	.446	9.124	.000
	المعايير الشخصية	-.074-	.035	-.103-	-2.114-	.035

a. Dependent Variable: الالتزام الضريبي

المصدر: من إعداد الباحثة بالاستناد إلى مخرجات SPSS 16

تبين نتائج تحليل الانحدار التدريجي، بعد أن تم إضافة متغير العدالة الإجرائية، ومتغير المعايير الشخصية، أن قيمة معامل التفسير للنموذج 2 في الجدول رقم (1) قد بلغت 0.449. أي أن المتغيرات الداخلة في النموذج قادرة على تفسير حوالي 44.9% من التغيرات الحاصلة في المتغير التابع (الالتزام الضريبي)، كما تظهر النتائج أن القيمة الاحتمالية sig=.035 وهي أصغر من المستوى المحدد والبالغ 0.05 مما يدل على معنوية النموذج، وبالتالي هناك معامل واحد على الأقل لا يساوي الصفر، وبناءً عليه تم رفض فرضية العدم وقبول الفرضية البديلة بوجود أثر للمعايير الشخصية في العلاقة بين العدالة الإجرائية والالتزام الضريبي.

يظهر الجدول رقم (2) معنوية معاملات متغيرات النموذج، العدالة الإجرائية والمعايير الشخصية، وأنه بعد إدخال متغير المعايير الشخصية كمتغير وسيط ارتفع أثر العدالة الإجرائية في الالتزام الضريبي وبالتالي وساطة المتغير هي وساطة كلية. ويمكن الاعتماد على نتائج هذا الجدول في صياغة معادلة هذه الفرضية على الشكل الآتي:

$$Y = 0.270 + 0.257X_1 - 0.074 X_1 * X_4$$

- اختبار الفرضية الفرعية الثانية:

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

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

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Drubin-Watson	F	Sig
1	.437 _a	.191	.189	-	79.781	.000
2	.550 _b	.302	.298	1.427	53.818	.000

a. Predictors: (Constant), العدالة الإجرائية

b. Predictors: (Constant), العدالة الإجرائية، المعايير الذاتية

c. Dependent Variable: الالتزام الضريبي

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

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	9.091E-16	.021		.000	1.000
العدالة الإجرائية	.252	.028	.437	8.932	.000
2 (Constant)	7.240E-16	.020		.000	1.000
العدالة الإجرائية	.218	.027	.379	8.206	.000
المعايير الذاتية	-.168	.023	-.339	-7.336	.000

a. Dependent Variable: الالتزام_م

المصدر: من إعداد الباحثة بالاستناد إلى مخرجات SPSS 16

تبين نتائج تحليل الانحدار التدريجي، بعد أن تم إضافة متغير العدالة الإجرائية، ومتغير المعايير الذاتية، أن قيمة معامل التفسير للنموذج 2 في الجدول رقم (3) قد بلغت 0.550. أي أن المتغيرات الداخلة في النموذج قادرة على تفسير حوالي 55% من التغيرات الحاصلة في المتغير التابع (الالتزام الضريبي)، كما تظهر النتائج أن القيمة الاحتمالية sig=.000 وهي أصغر من المستوى المحدد والبالغ 0.05 مما يدل على معنوية النموذج، وبالتالي هناك معامل واحد على الأقل لا يساوي الصفر، وبناءً عليه تم رفض فرضية العدم وقبول الفرضية البديلة بوجود أثر للمعايير الذاتية في العلاقة بين العدالة الإجرائية والالتزام الضريبي.

يظهر الجدول رقم (4) معنوية معاملات متغيرات النموذج، العدالة الإجرائية والمعايير الذاتية، وأنه بعد إدخال متغير المعايير الذاتية كمتغير وسيط انخفض أثر العدالة الإجرائية في الالتزام الضريبي، وبالتالي وساطة المتغير هي وساطة جزئية. ويمكن الاعتماد على نتائج هذا الجدول في صياغة معادلة هذه الفرضية على الشكل الآتي:

$$Y = 0.218X_1 - 0.168 X_1 * X_5$$

- اختبار الفرضية الفرعية الثالثة:

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

Excluded Variables^b

Model	Beta In	t	Sig.	Partial Correlation	Collinearity Statistics
					Tolerance
1 المعايير الزجرية	-.097 ^a	-1.912	.057	-.104	.918

a. Predictors in the Model: (Constant), العدالة الإجرائية

b. Dependent Variable: الالتزام الضريبي

المصدر: مخرجات SPSS 16

تبين نتائج تحليل الانحدار التدريجي، أنه تم استبعاد متغير المعايير الزجرية لعدم معنويته، وبناءً عليه تم قبول الفرضية العدم وعدم وجود أثر للمعايير الزجرية في العلاقة بين العدالة الإجرائية والالتزام الضريبي.

- اختبار الفرضية الفرعية الرابعة:

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

Excluded Variables^b

Model	Beta In	t	Sig.	Partial Correlation	Collinearity Statistics	
					Tolerance	
1	المعايير الوصفية	-.070 ^a	-1.836-	.167	-.075-	.943

a. Predictors in the Model: (Constant), العدالة الإجرائية

b. Dependent Variable: الالتزام الضريبي

تبين نتائج تحليل الانحدار التدريجي، أنه تم استبعاد متغير المعايير الوصفية لعدم معنويته، وبناءً عليه تم قبول الفرضية بعدم وجود أثر للمعايير الوصفية في العلاقة بين العدالة الإجرائية والالتزام الضريبي.

- اختبار الفرضية الفرعية الخامسة:

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

الجدول رقم (5): مؤشرات نموذج الانحدار التدريجي للفرضية الفرعية الخامسة

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Drubin-Watson	F	Sig
1	.335a	.112	.110	-	42.833	.000
2	.370b	.137	.131	1.242	9.394	.002

a. Predictors: (Constant), العدالة التوزيعية

b. Predictors: (Constant), المعايير الشخصية

c. Dependent Variable: الالتزام الضريبي

الجدول رقم (6): نتائج تحديد معاملات نموذج الانحدار التدريجي للفرضية الفرعية الخامسة

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	-.634-	.099		-6.382-	.000
	العدالة التوزيعية	.206	.031	.335	6.545	.000
2	(Constant)	-.291-	.149		-1.955-	.051
	العدالة التوزيعية	.231	.032	.376	7.184	.000
	المعايير الشخصية	-.115-	.038	-.160-	-3.065-	.002

a. Dependent Variable: الالتزام الضريبي

المصدر: من إعداد الباحثة بالاستناد إلى مخرجات SPSS 16

تبين نتائج تحليل الانحدار التدريجي، بعد أن تم إضافة متغير العدالة التوزيعية، ومتغير المعايير الشخصية، أن قيمة معامل التفسير للنموذج 2 في الجدول رقم (5) قد بلغت 0.370. أي أن المتغيرات الداخلة في النموذج قادرة على تفسير حوالي 37% من التغيرات الحاصلة في المتغير التابع (الالتزام الضريبي)، كما تظهر النتائج أن القيمة الاحتمالية sig=.002 وهي أصغر من المستوى المحدد والبالغ 0.05 مما يدل على معنوية النموذج، وبالتالي هناك معامل واحد على الأقل لا يساوي الصفر، وبناءً عليه تم رفض فرضية عدم وقبول الفرضية البديلة بوجود أثر للمعايير الشخصية في العلاقة بين العدالة التوزيعية والالتزام الضريبي.

يظهر الجدول رقم (6) معنوية معاملات متغيرات النموذج، العدالة التوزيعية والمعايير الشخصية، وأنه بعد إدخال متغير المعايير الشخصية كمتغير وسيط ارتفع أثر العدالة التوزيعية في الالتزام الضريبي، وبالتالي وساطة المتغير هي وساطة كلية. ويمكن الاعتماد على نتائج هذا الجدول في صياغة معادلة هذه الفرضية على الشكل الآتي:

$$Y = -0.291 + 0.231X_2 - 0.115X_2 * X_4$$

- اختبار الفرضية الفرعية السادسة:

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

الجدول رقم (7): مؤشرات نموذج الانحدار التدريجي للفرضية الفرعية السادسة

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Drubin-Watson	F	Sig
1	.404a	.163	.160	-	65.806	.000
2	.468b	.219	.215	1.327	24.374	.000

- a. Predictors: (Constant), العدالة التوزيعية
 b. Predictors: (Constant), المعايير الذاتية، العدالة التوزيعية،
 c. Dependent Variable: الالتزام الضريبي

الجدول رقم (8): نتائج تحديد معاملات نموذج الانحدار التدريجي للفرضية الفرعية السادسة

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	6.144E-16	.021		.000	1.000
	العدالة التوزيعية	-.200-	.025	-.404-	-8.112-	.000
2	(Constant)	-.465-	.096		-4.823-	.000
	العدالة التوزيعية	-.168-	.025	-.339-	-6.795-	.000
	المعايير الذاتية	.151	.031	.246	4.937	.000

- a. Dependent Variable: الالتزام الضريبي

المصدر: من إعداد الباحثة بالاستناد إلى مخرجات SPSS 16

تبين نتائج تحليل الانحدار التدريجي، بعد أن تم إضافة متغير العدالة التوزيعية، ومتغير المعايير الذاتية، أن قيمة معامل التفسير للنموذج 2 في الجدول رقم (7) قد بلغت 0.468. أي أن المتغيرات الداخلة في النموذج قادرة على تفسير حوالي 46.8% من التغيرات الحاصلة في المتغير التابع (الالتزام الضريبي)، كما تظهر النتائج أن القيمة الاحتمالية sig=.000 وهي أصغر من المستوى المحدد والبالغ 0.05 مما يدل على معنوية النموذج، وبالتالي هناك معامل واحد على الأقل لا يساوي الصفر، وبناءً عليه تم رفض فرضية العدم وقبول الفرضية البديلة بوجود أثر للمعايير الذاتية في العلاقة بين العدالة التوزيعية والالتزام الضريبي.

يظهر الجدول رقم (8) معنوية معاملات متغيرات النموذج، العدالة التوزيعية والمعايير الذاتية، وأنه بعد إدخال متغير المعايير الذاتية كمتغير وسبب انخفاض أثر العدالة التوزيعية في الالتزام الضريبي، وبالتالي وساطة المتغير هي وساطة جزئية. ويمكن الاعتماد على نتائج هذا الجدول في صياغة معادلة هذه الفرضية على الشكل الآتي:

$$Y = -0.465 - 0.168X_2 + 0.151X_2 * X_5$$

- اختبار الفرضية الفرعية السابعة:

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

Excluded Variables^b

Model	Beta In	t	Sig.	Partial Correlation	Collinearity Statistics
					Tolerance
1	.000a	.007	.994	.000	.989

- a. Predictors in the Model: (Constant), العدالة التوزيعية
 b. Dependent Variable: الالتزام الضريبي

المصدر: مخرجات SPSS 16

تبين نتائج تحليل الانحدار التدريجي، أنه تم استبعاد متغير المعايير الزجرية لعدم معنويته، وبناءً عليه تمّ قبول فرضية عدم وجود أثر للمعايير الزجرية في العلاقة بين العدالة التوزيعية والالتزام الضريبي.

- اختبار الفرضية الفرعية الثامنة:

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

الجدول رقم (9): مؤشرات نموذج الانحدار التدريجي للفرضية الفرعية الثامنة

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Drubin-Watson	F	Sig.
1	.335a	.112	.110	-	42.833	.000
2	.369b	.136	.131	1.194	9.339	.002

a. Predictors: (Constant), العدالة التوزيعية

b. Predictors: (Constant), المعايير الوصفية، العدالة التوزيعية، المعايير الوصفية

c. Dependent Variable: الالتزام الضريبي

الجدول رقم (10): نتائج تحديد معاملات نموذج الانحدار التدريجي للفرضية الفرعية الثامنة						
Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	-.634	.099		-6.382	.000
	العدالة التوزيعية	.206	.031	.335	6.545	.000
2	(Constant)	-.620	.098		-6.317	.000
	العدالة التوزيعية	.202	.031	.328	6.477	.000
	المعايير الوصفية	-.084	.027	-.155	6.477	.000

a. Dependent Variable: الالتزام الضريبي

المصدر: من إعداد الباحثة بالاستناد إلى مخرجات SPSS 16

تبين نتائج تحليل الانحدار التدريجي، بعد أن تم إضافة متغير العدالة التوزيعية، وبتغير المعايير الوصفية، أنّ قيمة معامل التفسير للنموذج 2 في الجدول رقم (9) قد بلغت 0.369. أي أنّ المتغيرات الداخلة في النموذج قادرة على تفسير حوالي 36.9% من التغيرات الحاصلة في المتغير التابع (الالتزام الضريبي)، كما تظهر النتائج أنّ القيمة الاحتمالية sig=.000 وهي أصغر من المستوى المحدد والبالغ 0.05 مما يدل على معنوية النموذج، وبالتالي هناك معامل واحد على الأقل لا يساوي الصفر، وبناءً عليه تمّ رفض فرضية عدم وقبول الفرضية البديلة بوجود أثر للمعايير الوصفية في العلاقة بين العدالة التوزيعية والالتزام الضريبي.

يظهر الجدول رقم (10) معنوية معاملات متغيرات النموذج العدالة التوزيعية والمعايير الوصفية، والنتائج وأنه بعد إدخال متغير المعايير الوصفية كمتغير وسيط انخفض أثر العدالة التوزيعية في الالتزام الضريبي وبالتالي وساطة المتغير هي وساطة جزئية. ويمكن الاعتماد على نتائج هذا الجدول في صياغة معادلة هذه الفرضية على الشكل الآتي:

$$Y = -0.620 + 0.202X_2 - 0.084X_2 * X_7$$

- اختبار الفرضية الفرعية التاسعة:

تم الاعتماد على الانحدار التدريجي "Stepwise" في اختبار الفرضية الفرعية التاسعة وتبين عدم معنوية تأثير العدالة الجزائية في الالتزام الضريبي بدون ومع إدخال المعايير الشخصية كمتغير وسيط عند مستوى معنوية 0.05، وبناءً عليه تمّ قبول فرضية عدم وجود أثر للمعايير الشخصية في العلاقة بين العدالة الجزائية والالتزام الضريبي.

Correlations			
	الالتزام الضريبي	العدالة الجزائية	المعايير الشخصية

Pearson Correlation	الالتزام الضريبي	1.000	.027	-.066-
	العدالة الجزائية	.027	1.000	.153
	المعايير الشخصية	-.066-	.153	1.000
Sig. (1-tailed)	الالتزام الضريبي	.	.309	.114
	العدالة الجزائية	.309	.	.002
	المعايير الشخصية	.114	.002	.

المصدر: مخرجات SPSS 16

- اختبار الفرضية الفرعية العاشرة:

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

Excluded Variables^b

Model	Beta In	t	Sig.	Partial Correlation	Collinearity Statistics	
					Tolerance	
1	العدالة الجزائية	-.027a	-.534-	.594	-.029-	.982

a. Predictors in the Model: (Constant), المعايير الذاتية,

b. Dependent Variable: الالتزام الضريبي

المصدر: مخرجات SPSS 16

تبين نتائج تحليل الانحدار التدريجي عدم معنوية تأثير العدالة الجزائية في الالتزام الضريبي بدون ومع إدخال المعايير الذاتية كمتغير وسيط عند مستوى معنوية 0.05، وبناءً عليه تم قبول فرضية العدم بعدم وجود أثر للمعايير الذاتية في العلاقة بين العدالة الجزائية والالتزام الضريبي.

- اختبار الفرضية الفرعية الحادية عشرة:

تم الاعتماد على الانحدار التدريجي "Stepwise" في اختبار الفرضية الفرعية الحادية عشرة، وتبين عدم معنوية تأثير العدالة الجزائية في الالتزام الضريبي بدون ومع إدخال المعايير الزجرية كمتغير وسيط عند مستوى معنوية 0.05، وبناءً عليه تم قبول فرضية العدم بعدم وجود أثر للمعايير الزجرية في العلاقة بين العدالة الجزائية والالتزام الضريبي.

Correlations				
		الالتزام الضريبي	العدالة الجزائية	المعايير الزجرية
Pearson Correlation	الالتزام الضريبي	1.000	.027	.036
	العدالة الجزائية	.027	1.000	.183
	المعايير الزجرية	.036	.183	1.000
Sig. (1-tailed)	الالتزام الضريبي	.	.309	.256
	العدالة الجزائية	.309	.	.000
	المعايير الزجرية	.256	.000	.

- اختبار الفرضية الفرعية الثانية عشرة:

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

Excluded Variables^b

Model	Beta In	t	Sig.	Partial Correlation	Collinearity Statistics	
					Tolerance	
1	العدالة الجزائية	.038a	.700	.484	.038	.996

a. Predictors in the Model: (Constant), المعايير الوصفية,

b. Dependent Variable: الالتزام الضريبي

المصدر: من إعداد الباحثة بالاستناد إلى مخرجات SPSS 16

تبين نتائج تحليل الانحدار التدريجي عدم معنوية تأثير العدالة الجزائية في الالتزام الضريبي بدون ومع إدخال المعايير الوصفية كمتغير وسيط عند مستوى معنوية 0.05، وبناءً عليه تم قبول فرضية العدم بعدم وجود أثر للمعايير الوصفية في العلاقة بين العدالة الجزائية والالتزام الضريبي.

مناقشة النتائج:

توصلت نتائج البحث إلى وجود أثر معنوي لكل من المعايير الشخصية والمعايير الذاتية في العلاقة بين كل من العدالة الإجرائية والعدالة التوزيعية وبين الالتزام الضريبي. في حين أثرت المعايير الوصفية فقط في تصورات المكلفين عن العدالة التوزيعية، ولم تؤثر المعايير الجزائية في تصورات المكلفين عن كل من العدالة الإجرائية والعدالة التوزيعية. كما بينت النتائج عدم تأثير المعايير الاجتماعية في العلاقة بين العدالة الجزائية والالتزام الضريبي. تُعزى هذه النتائج إلى دور المعايير الاجتماعية وأهميتها في تفسير سلوك الالتزام الضريبي سواء بشكل مباشر أو غير مباشر بما يتفق مع نتائج دراسة (Bobek, et al. (2007; 2011; 2013).

يمكن تفسير ما توصلت إليه هذه الدراسة من نتائج بأن أحد جوانب العدالة الضريبية يتمثل في رغبة المكلف بأن يدفع نصيبه العادل من الضرائب. ويوجد طريقتان لتحقيق هذا التوزيع العادل للأعباء الضريبية. الطريقة الأولى هي هيكل النظام الضريبي نفسه، والثانية هي مستوى التزام المكلف الخاص بالنظام الضريبي. وهنا من المرجح أن تكون المعايير الاجتماعية مهمة لاتخاذ قرار الالتزام الضريبي. فالمعايير الشخصية تعكس معتقدات الفرد الخاصة ولها تأثير كبير في تفسير سلوك الالتزام، كذلك الأمر المعايير الذاتية فهي تمثل معايير المقربين بالنسبة له، وقد يكون تأثيرها في السلوك أقوى من المعايير الأخرى؛ حيث يمكن ملاحظة ارتفاع قيمة معامل التفسير عند إدخال المعايير الشخصية كمتغير وسيط بين كل من العدالة الإجرائية والتوزيعية وبين الالتزام الضريبي حيث بلغت قيمته على التوالي (44.9%)، كذلك ارتفاع قيمة معامل التفسير عند إدخال المعايير الذاتية كمتغير وسيط بين كل من العدالة الإجرائية والتوزيعية وبين الالتزام الضريبي حيث بلغت قيمته على التوالي (55%)، (46.8%). كما قد تؤثر المعايير الجزائية في قرار الالتزام فهي تعكس التصورات عن السلوكيات التي يوافق أو لا يوافق عليها معظم الأشخاص في المجموعة وتوفر معلومات للفرد حول السلوك المطلوب للحفاظ على المظهر الإيجابي داخل المجموعة، ويمكن ملاحظة ارتفاع قيمة معامل التفسير إلى 36.9% عند إدخال المعايير الوصفية كمتغير وسيط بين العدالة التوزيعية والالتزام الضريبي. أيضاً يمكن أن تشجع المعايير الوصفية على الالتزام أو التهرب الضريبي من خلال مساعدة المكلفين على تبرير أفعالهم.

أما فيما يتعلق بالعدالة الجزائية فيمكن تفسير النتيجة التي تم التوصل إليها بتراخي الإدارة الضريبية في سورية بتطبيق العقوبات القانونية الرادعة، بالإضافة إلى التمييز الذي يمكن أن يقع على المكلفين عند تطبيقها والذي يمكن أن يسمح لهم بدورهم، وعبر الثغرات القانونية، بتفادي تلك العقوبات، وهو ما سيؤدي إلى حالة تمادي في التهرب الضريبي، فمن غير العدل بالنسبة للمكلفين الملتزمين عدم معاقبة المكلفين غير الملتزمين.

التوصيات:

بناءً على ما توصل إليه البحث من نتائج تقترح الباحثة التوصيات التالية:

1- أن تولي الإدارة الضريبية تركيزاً كبيراً على تصورات العدالة الضريبية مصنفة إلى العدالة الإجرائية، التوزيعية، والجزائية في محاولة لتحسين الالتزام الضريبي. لا سيما إعادة النظر بنظام العقوبات للمكلفين غير الملتزمين وتحسينه لتحقيق الوظيفة الردعية بشكل مناسب مع تصنيف حالات عدم الالتزام وترتيب الوقائع والأدلة بشكل

واضح وصريح واعتبار التصريح عن نسب أرباح أقل من الواقع دون مبررات ومستندات وأدلة مؤيدة بمثابة تهرب ضريبي وإنشاء نظام مكافآت للمكلفين الملزمين.

2- أن يقوم الباحثون في مجال الضرائب باستكشاف طرق لتعزيز المعايير الاجتماعية للمكلفين تجاه الالتزام الضريبي.

3- أن تنظم الإدارة الضريبية حملات الالتزام الضريبي وهي تعتبر ضرورية لدراسة أثر المعايير الاجتماعية والمعتقدات التي تؤثر في سلوك المكلفين.

4- إجراء بحوث مستقبلية عن تأثير قرارات السياسة العامة في المعايير الاجتماعية للمواطنين فيما يتعلق بالالتزام الضريبي. على سبيل المثال، هل التخفيضات في موازنة الإيرادات ترسل رسالة غير مقصودة إلى المكلفين تفيد بأن الغش أمر جيد؟ هل تقوض قوانين الضرائب المعقدة معايير الالتزام الضريبي؟ هل الظلم الملحوظ في توزيع العبء الضريبي أو في تغييرات قانون الضرائب يؤثر في قواعد الالتزام؟ هل يؤثر مستوى الإنفاق الحكومي و/ أو أولويات الإنفاق على المعايير الاجتماعية؟

المراجع:

المراجع العربية:

1- العلي، إبراهيم. 2020، أسس التحليل الإحصائي متعدد المتغيرات. سورية.

<https://www.researchgate.net/publication/339782737>

المراجع الأجنبية:

1- 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.

2- Bobek, D. et al. 2007, *The Social Norms of Tax Compliance: Evidence from Australia, Singapore, and the United States*. *Journal of Business Ethics*, DOI 10.1007/s10551-006-9219-x.

3- Bobek, D. et al. 2011, *The social norms of tax compliance: Scale development, social desirability and presentation effects*. *Advances in Accounting Behavioral Research*, 15, 37-66.

4- Bobek, D. et al. 2013, *Analyzing the Role of Social Norms in Tax Compliance Behavior*, *J Bus Ethics*, 115:451-468

5- Brown, R.E & Mazur, M.J. 2003, *IRS's Comprehensive Approach to Compliance. Paper presented at National Tax Association Spring Symposium in May 2003*, Washington D.C.

6- Cialdini, R., & Trost, M. R. 1998, *Social influence: Social norms, conformity, and compliance*. In D. T. Gilbert, S. T. Fiske, & G. Lindzey (Eds.), *The handbook of social psychology*. Boston: Oxford University Press.

7- Cummings, G. et al. 2007, *Effects of Tax Morale on Tax Compliance. Experimental and Survey Evidence*. *California Digital Library*.

8- Davis, J. et al. 2003, *Social behaviors, enforcement, and tax compliance dynamics*. *The Accounting Review*, 78(1), 39-69.

9- Faizal, M. et al. 2017, *Perception on justice, trust and tax compliance behavior in Malaysia*. *Kasetsart Journal of Social Sciences*, 1-7.

- 10-** IRS. 2009, *Update on Reducing the Federal Tax Gap and Improving Voluntary Compliance*.
- 11-** James, S.& Alley, C. 2002, *Tax compliance, self-assessment and tax administration*. MPRA Paper No. 26906, 27-42.
- 12-** Kiow, et al., (2017). The determinants of individual taxpayers' tax compliance behaviour in peninsular Malaysia. Vol 1, No 1.
- 13-** Kirchler, E. 2007, *The economic psychology of tax behaviour*. Cambridge, United
- 14-** Loo, E. C. 2006, *The influence of the introduction of self assessment on compliance behaviour of individual taxpayers in Malaysia*. Unpublished PhD thesis, University of Sydney.
- 15-** Mahangila, D. 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.
- 16-** Mardhiah, M. et al. 2019, *The Slippery Slope Framework: Extending the Analysis by Investigating Factors Affecting Trust and Power*, CESifo Working Paper No. 7494.
- 17-** Marti, L.O. 2010, *Taxpayers' attitudes and tax compliance behavior in Kenya*. *African Journal of Business & Management (AJBUMA)*.
- 18-** Murphy, K. 2004, *The role of trust in nurturing compliance: A study of accused tax avoiders*. *Law and Human Behavior*, 28(2), 187e209.
- 19-** 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.
- 20-** Richardson, G. 2006, *The Impact of Tax Fairness Dimensionson Tax Compliance Behavior in an Asian Jurisdiction: The Case of Hong Kong*, *International Tax Journal*, pp. 29-42.
- 21-** Saad, N. 2011, *Fairness Perceptions and Compliance Behaviour: Taxpayers' Judgments in Self-Assessment Environments*, University of Canterbury.
- 22-** Trang, T. et al. 2015, *Economic and Non-Economic Factors Impacting Tax Compliance*, *National Journal of Arts, Commerce & Scientific Research Review*, 2 (2).
- 23-** 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.
- 24-** Verboon, P. & Goslinga, S. 2009, *The role of fairness in tax compliance Netherlands*, *Journal of Psychology*, Vol. 65, No. 4, pp. 136-145.
- 25-** 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.
- 26-** Wenzel, M. 2003, *Tax compliance and the psychology of justice: mapping the field*. In: *Taxing democracy: Understanding tax avoidance and evasion*, pp. 41-70.
- 27-** Wenzel, M. 2005, *Motivation or Rationalisation? Causal relations between ethics, norms and tax compliance*. *Journal of Economic Psychology*, Volume 26, Issue 4, Pages 491-508.