



الجمهورية العربية السورية

جامعة دمشق

المعهد العالي للتنمية الإدارية

قسم اقتصاد الأعمال وإدارة الأعمال الدولية

**الروح المعنوية الضريبية عند مكلفي ضريبة الدخل المقطوع في سورية محافظة دمشق:
قياسها وعلاقتها بالموقف من الامتثال الضريبي.**

Tax morale of Lump-sum taxpayers in Syria, Damascus Government: Its
measurement and its relation with tax compliance attitude.

رسالة مقدمة لنيل درجة الماجستير في اقتصاد الأعمال وإدارة الأعمال الدولية

إعداد الطالبة

خلود همام اسماعيل

إشراف الدكتور

معاذ الشرفاوي الجزائري

2021-2022

قرار لجنة الحكم

الشكر والتقدير

أتقدم بجزيل الشكر والامتنان للسيد الدكتور / معاذ الشرفاوي الجزائري /، لما قدمه من معرفة وتقويم لمسار عمليّ فكريّ لإتمام هذا البحث العلمي.

كما يطيب لي التوجه بالشكر لأعضاء الهيئة التدريسية في المعهد العالي للتنمية الإدارية لما قدموه من فائدة علمية من خلال النصائح والملاحظات العلمية الدقيقة والتوجيهات الدائمة للوصول إلى هذا البحث العلمي.

فهرس المحتويات

المحتويات

2.....	قرار لجنة الحكم
3.....	الشكر والتقدير
4.....	فهرس المحتويات
7.....	فهرس الجداول
8.....	المستخلص
9.....	الفصل الأول
9.....	الإطار المنهجي للبحث
10.....	1.1 مقدمة:.....
10.....	1.2 الدراسات السابقة:.....
16.....	1.3 تعقيب على الدراسات السابقة:.....
16.....	1.4 مشكلة البحث:.....
17.....	1.5 الأهمية العلمية للبحث:.....
17.....	1.6 الأهمية العملية للبحث:.....
18.....	1.7 أهداف البحث:.....
18.....	1.8 مجتمع وعينة البحث:.....
19.....	1.9 متغيرات البحث:.....
19.....	1.10 فرضيات البحث:.....
20.....	1.11 منهجية البحث:.....
20.....	1.12 هيكلية البحث:.....
21.....	1.13 مفاهيم أساسية للدراسة:.....
21.....	1.14 أنموذج الدراسة:.....
22.....	الفصل الثاني

22	الروح المعنوية الضريبية
23	2.1 تمهيد:
23	2.2 مفهوم الروح المعنوية الضريبية:
32	2.3 محددات الروح المعنوية الضريبية:
32	2.3.1 المحور الأول: الخصائص الديموغرافية
35	2.3.2 المحور الثاني (الثقة في الحكومة):
36	2.3.3 المحور الثالث (الثقافة الضريبية السائدة):
38	2.3.4 المحور الرابع (الانتماء الوطني):
39	2.3.5 المحور الخامس (التجارب مع المؤسسات الحكومية):
40	2.3.6 المحور السادس (القيم الشخصية):
42	الفصل الثالث
42	الموقف من الامتثال الضريبي
43	3.1 مقدمة:
46	3.2 العوامل المكونة للموقف من الامتثال الضريبي:
46	3.2.1 التصورات عن عدالة النظام الضريبي والإدارة الضريبية:
51	3.2.2 المعرفة الضريبية:
55	الفصل الرابع
55	دراسة العلاقة بين الروح المعنوية الضريبية والموقف من الامتثال الضريبي في محافظة دمشق
56	4.1 مقدمة:
56	4.2 النظام الضريبي السوري:
58	4.3 ضريبة الدخل المقطوع:
62	4.4 الدراسة الميدانية:
62	4.4.1 أداة الدراسة:
63	4.4.2 صدق الأداة:
63	4.4.3 ثبات الأداة:
64	4.4.4 التحليل الوصفي للبيانات:

64.....	4.4.4.1 خصائص عينة الدراسة وفقاً للعمر:
65.....	4.4.4.2 خصائص عينة الدراسة وفقاً للمستوى التعليمي:
66.....	4.4.4.3 خصائص عينة الدراسة وفقاً للحالة الاجتماعية:
66.....	4.4.4.4 خصائص عينة الدراسة وفقاً لجنس المبحوث:
67.....	4.4.5 التحليل الوصفي لمتغيرات الدراسة:
67.....	4.4.5.1 معيار الحكم على درجة الموافقة:
69.....	4.4.5.2 متوسط قراءات محاور الدراسة:
72.....	4.4.5.3 اختبار اتجاهات المبحوثين من جهة المحاور الرئيسية للدراسة (One Sample t-test)
78.....	المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على مخرجات برنامج spss
79.....	4.4.5.4 اختبار تحليل التباين الأحادي (One-Way ANOVA)
81.....	4.4.5.5 اختبار المقارنة بين متوسطي مجموعتين مستقلتين (Independent Sample T-Test)
83.....	الفصل الخامس
83.....	النتائج والمقترحات
88.....	المراجع العربية
88.....	المراجع الأجنبية
95.....	الملاحق

فهرس الجداول

64	جدول 1 قيم معامل ألفا كرونباخ لمحاولات الدراسة.....
64	جدول 2 التحليل الوصفي لمتغير العمر.....
65	جدول 3 التحليل الوصفي لمتغير مستوى التعليم.....
66	جدول 4 التحليل الوصفي لمتغير الحالة الاجتماعية.....
66	جدول 5 التحليل الوصفي لمتغير الجنس.....
67	جدول 6 معيار الحكم على درجة الموافقة.....
69	جدول 7 متوسط قراءات محاور الدراسة (أبعاد الروح المعنوية و الموقف من الامتثال الضريبي).....
73	جدول 8 النتائج الوصفية لاختبار T لعينة واحدة.....
74	جدول 9 نتائج اختبار T لعينة واحدة.....
78	جدول 10 نتائج اختبار بيرسون لقياس مستوى الارتباط.....
79	جدول 11 نتائج الإحصاء الوصفي لاختبار تحليل التباين الأحادي لمستويات التعليم.....
81	جدول 12 نتائج اختبار T لعينتين مستقلتين.....

المستخلص

تهدف هذه الدراسة إلى البحث في تأثير الروح المعنوية الضريبية لمكلفي ضريبة الدخل المقطوع في محافظة دمشق على الموقف من الامتثال الضريبي. حيث حُددت العوامل المكونة للروح المعنوية الضريبية ودراسة علاقتها بالموقف من الامتثال الضريبي. قيس مستوى الروح المعنوية الضريبية على مقياس رتبي من 1 إلى 10، وتبين أن سبب انخفاض مستوى الروح المعنوية الضريبية لدى المبحوثين يعود إلى انتشار ثقافة ضريبية سلبية تُشجع على التهرب الضريبي دون أن يترافق ذلك بالإحساس بالذنب أو العار، وانخفاض مستوى القيم الشخصية التي يتمتع بها المبحوثون فيما يخص مدى اعتقادهم بأخلاقية التهرب الضريبي، إضافةً إلى نظرتهم السلبية تجاه تجاربهم مع المؤسسات الحكومية وتدني مستوى ثقتهم بتلك المؤسسات وأن الخدمات العامة المقدمة غير كافية، ووجود تصورات سلبية عن النظام الضريبي السوري مبينة على أساس مستوى الضريبية، ومدى تناسبه مع الدخل السنوي، وبساطة القوانين الضريبية ومدى تعاون موظفي الإدارة الضريبية مع المراجعين. كما اتضح وجود علاقة بين الروح المعنوية الضريبية والموقف من الامتثال الضريبي حيث أنه كلما ارتفع مستوى الروح المعنوية الضريبية يترافق معه زيادة بإيجابية الموقف من الامتثال الضريبي.

الكلمات الرئيسية: الروح المعنوية الضريبية، الموقف من الامتثال الضريبي، مكلفو ضريبة الدخل المقطوع،

دمشق، محددات الروح المعنوية الضريبية.

الفصل الأول

الإطار المنهجي للبحث

مقدمة

مشكلة البحث

الأهمية العلمية للبحث

الأهمية العملية للبحث

أسئلة البحث

أهداف البحث

مجتمع البحث

عينة البحث

1.1 مقدمة:

لماذا يمثل بعض المكلفين في حين أن بعضهم الآخر يتهرب ضريبياً؟ سؤال مهم سلط عليه الضوء من قبل الباحثين لمعرفة الدافع وراء الامتنال الضريبي، الأمر الذي لا يقل أهمية بدراسته والإحاطة بالعوامل المكونة له عن دراسة سلوك التهرب الضريبي الذي تم التطرق له في العديد من الأبحاث، للإجابة عن السؤال يستلزم البحث في العوامل غير المادية المسببة لسلوك المكلف، إذ يسعى الباحثون من خلال مفهوم الروح المعنوية الضريبية إلى التنبؤ بسلوك المكلف من خلال معرفة مدى التزامه الأخلاقي والرغبة في المساهمة ببناء المجتمع. كما اهتم صانعو السياسات بعلم السلوك واعتمدوا على نظريات في علم النفس الاجتماعي استخدمت بأدبيات الامتنال الضريبي لتفسير السلوك الفردي والجماعي للمكلفين، وهذا ما سيتم التطرق له في البحث بعد مراجعة بعض الدراسات ذات الصلة بموضوع البحث.

1.2 الدراسات السابقة:

1. دراسة (الضابط، 2019) بعنوان: "العوامل التي يمكن أن تؤثر على سلوك الامتنال الضريبي في سورية" هدفت الورقة البحثية إلى معرفة العوامل المؤثرة على سلوك الامتنال الضريبي في سورية وتقديم نموذج مقترح في محاولة للحد من ظاهرة التهرب الضريبي. يتضمن النموذج المقترح عوامل عدة تمت قولبتها لتتناسب مع البيئة السورية وهي: جودة الخدمة الضريبية المقدمة، وجودة الإدارة العامة، وهيكل النظام الضريبي، وتصورات المكلفين، وفرصة عدم الامتنال الضريبي، والثقافة الضريبية، وأخلاقيات المكلف، وقد استخدم عاملان وسيطان هما تفضيل الخطر والظرف المالي لدافعي الضرائب. كما بين الباحث أن الإدارة الضريبية تستفيد من بحثه في قياس مدى امتثال المكلفين سنوياً أسوة بالعديد من الأنظمة الضريبية الأخرى.

2. دراسة (محمد، 2019) بعنوان: "أثر المتغيرات الشخصية على خلق الالتزام الضريبي - دراسة حالة في

الجزائر"

هدفت هذه الورقة البحثية لدراسة أثر المتغيرات الديموغرافية مثل جنس المبحوث وعمره ومستواه التعليمي على خلق التزام ضريبي، حيث تم تطبيق استبيان على 1200 فرد حيث كانت العينة عشوائية. توصلت نتائج هذه الدراسة إلى أنه يوجد اختلاف بمستوى الالتزام الضريبي، وتُعزى تلك الاختلافات إلى متغير الجنس معتمداً على نظرية التنشئة الاجتماعية والنظرية البيولوجية، إضافةً إلى الأدبيات التي اعتمدت دراسة سلوك الفرد والتي بيّنت أن الإناث أكثر نفوراً من المخاطرة. إذ بينت نتائج اختبار t-test أن متوسط إجابات الذكور أكبر من متوسط إجابات الإناث. أما فيما يخص متغير العمر فقد تبين من خلال نتيجة اختبار تحليل التباين الأحادي أنه يوجد فروق ذات دلالة إحصائية في إجابات الأفراد، وبين أن الشباب أكثر استعداداً للمجازفة وأقل حساسية للعقوبة. كما أوضحت نتائج الدراسة إلى أنه يوجد فروق ذات دلالة إحصائية تُعزى لمتغير التعليم وهذا ما بينته نتائج اختبار تحليل التباين الأحادي، إلا أن النتائج كانت أقل وضوحاً من المتغيرات السابقة، أي إنه كلما ارتقى الفرد بتعليمه زادت معرفته المالية التي قد تؤثر بمعرفته فرص التهرب الضريبي، ومن ناحية أخرى معرفة المكلف بواجباته وحقوقه وأهمية النظام الضريبي والامتثال الضريبي.

3. دراسة (Horodnic I. A., 2018) بعنوان:

"Tax Morale and Institutional theory: a systematic review"

"الروح المعنوية الضريبية والنظرية المؤسسية"

تهدف هذه الدراسة لإجراء مراجعة منهجية للعوامل التي يمكن أن تؤثر على الروح المعنوية الضريبية. وتم الاعتماد على أوراق بحثية ذات الصلة بالموضوع المذكور في جامعة شيفلير في انكلترا. خلّصت هذه الدراسة إلى أن سبب انخفاض مستوى الروح المعنوية الضريبية يعود إلى الفجوة بين المؤسسات الرسمية وغير الرسمية المتمثلة بالثقافة المنتشرة بين الأفراد والقيم الشخصية والخصائص الديموغرافية. وكما أوضحت الدراسة إلى أن الاعتماد على

العدالة الإجرائية والعدالة الجزائية والعدالة التوزيعية ذات أثر إيجابي في ثقة الكلف في المؤسسات الحكومية، إضافةً إلى حملات التوعية المتبعة والثقافة الضريبية الإيجابية السائدة. كما أكدت الدراسة أن الأعراف الاجتماعية تعمل كموجه في العديد من المجتمعات والحكومة لها قدرة على التأثير فيها، ومن ثم لتقود مجتمعاً للامتثال الضريبي الطوعي يجب أن يكون دفع الضرائب عُرفاً اجتماعياً.

4. دراسة (Deyganto, 2018) بعنوان:

“Determinants of Tax Compliance Attitude with Taxation :Evidence from Taxpayers in Gedeo Zone, SNNPRS, Ethiopia”

"محددات الموقف من الامتثال الضريبي: دراسة على مكلفي الضريبة في منطقة جيدو في إثيوبيا"

هدفت هذه الورقة البحثية إلى استكشاف محددات الموقف من الامتثال الضريبي، فكان مجتمع البحث المكلفين من فئة رجال الأعمال في منطقة جيدو ومنطقة الأمم الجنوبية في إثيوبيا. استُخدمت أداة الاستبيان والمقابلات الشخصية، أما بالنسبة لتحليل النتائج فقد استخدمت هذه الدراسة مصفوفة الارتباط والانحدار المنطقي الثنائي لتحليل البيانات، لتشير نتائج الدراسة إلى أن الجنس والعمر والعدالة الضريبية وبساطة النظام الضريبي والوعي بالعقوبة الضريبية ومعدل الضريبة تشكل الموقف من الامتثال الضريبي، في حين أن مستوى التعليم ليس له تأثير على الموقف الضريبي.

5. دراسة (ADZADU, 2017) بعنوان:

“Investigating the determinants of tax morale of prospective taxpayers”

"البحث في محددات الروح المعنوية الضريبية من وجهة نظر مكلفي الضريبة"

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على علاقة الروح المعنوية الضريبية مع المعرفة الضريبية وتحليل تأثير عوامل كالتيدين والانتماء الوطني والرضى المعيشي على الروح المعنوية الضريبية لدى طلاب جامعة غانا كونهم يمثلون مجتمع البحث، حيث مثلت العينة 550 طالباً وطالبة من مرحلتى الدراسة الجامعية والدراسة العليا. اعتمدت الدراسة النهج الاستنتاجي، وأظهرت نتائج تلك الاختبارات أن المعرفة الضريبية تؤثر في التصورات لدى المكلفين عن إنصاف النظام الضريبي في غانا إيجابياً، لكن ليس للمعرفة الضريبية تأثير على الروح المعنوية الضريبية. أثبتت النتائج أن الروح المعنوية الضريبية تزداد بزيادة العدالة العامة والضرائب على الثروات والإنصاف بما يخص مستوى الدخل والضريبية المفروضة عليه، وصلت الدراسة إلى أن محددات الروح المعنوية الضريبية: محددات ديموغرافية ومحددات مؤسسية.

6. دراسة (Bilgin, 2014) بعنوان:

“Determinants of Tax Morale in Spain and Turkey”

"محددات الروح المعنوية الضريبية في إسبانيا وتركيا"

هدفت الدراسة إلى تحديد العوامل المكونة للروح المعنوية الضريبية في إسبانيا وتركيا بالاعتماد على استبانة القيم العالمية بإصدارها الخامس، حيث درست أربعة متغيرات بتأثيرها على الروح المعنوية الضريبية وهي: المتغيرات الاجتماعية، متغيرات ديموغرافية، متغيرات اقتصادية، واعتمد على الانحدار غير الخطي درست العوامل عند ثلاثة مستويات دلالة (0.1-0.05-0.01). تبين أن العوامل الأكثر تأثيراً على الروح المعنوية الضريبية في تركيا هي المتغيرات الاجتماعية، إذ إن الثقة بالسياسة العامة والدين والفخر بالانتماء الوطني معنوية عند مستوى دلالة 1%، في حين أن الثقة بالمؤسسات الحكومية والثقة في البرلمان معنوية عند مستويي دلالة 10%، 5%. لم يظهر للمتغيرات الديموغرافية أي تأثير، أما الحالة الوظيفية فلم تظهر تأثيراً إلا فيما يخص الطلاب الذين أظهروا مستوى معنوية

ضريبية مرتفع، بالإضافة إلى أن موظفي القطاع الخاص يتمتعون بروح معنوية ضريبية أكبر من موظفي القطاع العام. بينما المتغيرات الاقتصادية لم تكن ذات تأثير.

خَلَّصَت الدراسة إلى أن محددات الروح المعنوية الضريبية تختلف بين إسبانيا وتركيا، حيث إنَّ زيادة مصداقية المؤسسات الحكومية والسياسة العامة تؤدي إلى رفع مستوى الروح المعنوية الضريبية للأفراد في تركيا، بينما زيادة مستوى التعليم وتوعية الأفراد الأصغر سناً بأهمية الضرائب يزيد من مستوى الروح المعنوية الضريبية في إسبانيا.

7. دراسة (Helhel & Ahmed, 2014) بعنوان:

“Factors affecting tax attitudes and tax compliance: A survey study in Yemen”

"عوامل تؤثر على الموقف من الضرائب والامتثال الضريبي: دراسة استقصائية في اليمن"

تطُرقت الدراسة الاستقصائية لتأثير المواقف والاعتبارات لدى دافعي الضرائب على الامتثال الضريبي في مدينة صنعاء تحديداً آخذةً بالحسبان العوامل الداخلية كتصورات المكلفين ضريبياً ودوافعهم وترجمة تلك التصورات لسلوك ممثل على أرض الواقع بامتثاله ضريبياً من عدمه، حيث تمت الإشارة إلى عوامل خارجية كالثقة في المؤسسات الحكومية وكفاءة الإنفاق الضريبي ونهج الإدارة الضريبية المتبع. تم أخذ عينة من المكلفين وبلغ حجم العينة 170 مكلف من ذوي الدخل المرتفع. دُرست العوامل الداخلية والخارجية باستخدام استبيان مبني على مقياس ليكرت. أشارت النتائج أن المعدلات الضريبية المرتفعة ونظام الضرائب غير العادل هما العاملان الأكثر أهمية المرتبطان بانخفاض الالتزام، بالإضافة إلى الضرائب التي لم تعود على اليمنيين كخدمات عامة وبلغ شأنها تأثيراً سلبياً. أما بالنسبة للعوامل الخارجية فقد أشارت النتائج إلى أن الإعفاءات الضريبية واسعة النطاق تخلق شعوراً بالظلم لدى العديد ممن لم يطالهم الإعفاء الأمر الذي أثر سلباً على امتثالهم.

8. دراسة (Murphy & Torgler, 2004) بعنوان:

"Tax morale in Australia: What shapes it and has it changed over time?"

"الروح المعنوية الضريبية في إستراليا: ماهي العوامل المكونة لها وهل تغيرت بمرور الزمن؟"

هدف البحث إلى مقارنة مستوى الروح المعنوية الضريبية في إستراليا و دول منظمة الاقتصاد والتنمية (OECD) وكيفية تكون الروح المعنوية الضريبية بالإضافة إلى دراسة تغيرها بين عام 1981 وعام 1995 وذلك بالاعتماد على دراسة قيم العالم (WVS)، وذلك بغرض معرفة هل الروح المعنوية الضريبية في المدة بين عامي 1981-1995 هي بمستوى أقل أم أعلى من دول منظمة (OECD)، حيث أخذ بالحسبان متغيرات كالثقة في الحكومة والثقة في البرلمان وأكدت بنتائجها وجود تأثير إيجابي مهم على الروح المعنوية الضريبية، وكما أظهرت متغيرات كالتدين الذي له تأثير إيجابي بينما كان لمعدل الضريبة المرتفع ومستوى دخل الفرد المنخفض تأثير سلبي، وأخيراً كان لمتغير العمر تأثير إيجابي للذين تراوحت أعمارهم بين 30 إلى ما فوق 65 سنة. أظهرت نتائج الدراسة أن الوقت كان له أثر إيجابي، حيث ارتفعت الروح المعنوية الضريبية سنة 1995، و ظهر بعد تحليل النتائج أن 62% من المستجيبين أكدوا أن التهرب الضريبي غير مبرر مطلقاً، بينما كانت النسبة 46%، وتُعد نسبة منخفضة في سنة 1981 وهذه النسب المقدرة عالمياً. في حين أجريت دراسة على عينة عشوائية في عام 1981 في إستراليا وكان حجم العينة 1228، وكان مستوى الروح المعنوية الضريبية لدى الإستراليين يقدر بنسبة 48%، بينما تكررت ذات الدراسة في عام 1995 أيضاً بسحب عينة عشوائية 2048 إسترالياً وكان مستوى الروح المعنوية الضريبية قد ارتفعت لتبلغ نسبة 62%، حيث قارنت الدراسة ارتفاع مستوى الروح المعنوية الضريبية مع دول منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (OECD) التي بلغ لديها مستوى الروح المعنوية الضريبية في سنة 1981 نسبة 56%، في حين أنها في سنة 1995 بلغت 60%. أرجعت الدراسة هذا التغير باتباع إصلاحات ضريبية ونظام التقييم الذاتي للمكلفين ونظام الإدارة الجديد.

وأضافت الدراسة إلى أنه ليس من الحكمة مقارنة مستوى الروح المعنوية الضريبية بين بلدان ذات مستوى اقتصادي ومؤسسي مختلف.

1.3 تعقيب على الدراسات السابقة:

تتشابه دراسة الباحثة مع الدراسات السابقة من حيث دراسة متغيرين هما الروح المعنوية الضريبية والموقف من الامتثال الضريبي في حين تختلف دراسة الباحثة من الدراسات السابقة من عدة نواحي وتتلخص في الآتي:

1. اختلاف مجتمع البحث وعينته.
2. اختلاف أداة القياس التي استخدمتها الباحثة.
3. اختلاف منهج الدراسة الذي اتبعته الباحثة.
4. دراسة العلاقة بين الروح المعنوية الضريبية وتأثيرها على الموقف من الامتثال الضريبي.

1.4 مشكلة البحث:

تبرز الدراسات السابقة انخفاض ثقة المكلف في المؤسسات الحكومية والنظام الضريبي وهي أحد الأسباب الرئيسية بانخفاض مستوى الامتثال الضريبي واتخاذ المكلف موقفاً سلبياً تجاه النظام الضريبي، وبسبب ذلك كان من المهم الإحاطة بالعوامل غير المادية، والإحاطة بالعوامل المكونة للدافع الداخلي ومعرفة مدى تأثير تلك العوامل على موقف المكلف من الامتثال الضريبي، وهنا يتبلور التساؤل "ماهي العوامل غير المادية المكونة للدافع الداخلي للمكلف وما علاقتها بالموقف من الامتثال الضريبي؟" ويمكن تلخيص مشكلة البحث بالأسئلة الآتية:

1. كم يبلغ مستوى الروح المعنوية الضريبية على مقياس رتبي من 1 إلى 10؟ ويتفرع عنه الأسئلة الآتية:
 1. كم يبلغ مستوى ثقة المبحوث في المؤسسات الحكومية على مقياس رتبي من 1 إلى 10؟
 2. كم يبلغ مستوى إيجابية الثقافة الضريبية السائدة بين المبحوثين على مقياس رتبي من 1 إلى 10؟
 3. كم يبلغ مستوى الفخر بالانتماء الوطني على مقياس رتبي من 1 إلى 10؟

4. كم يبلغ مستوى إيجابية نظرة المبحوث للتجارب مع المؤسسات الحكومية على مقياس رتبي من 1 إلى

10؟

5. كم يبلغ مستوى القيم الشخصية فيما يخص مدى اعتقاد المبحوث بأخلاقية التهرب الضريبي على مقياس

من 1 إلى 10؟

2. كم يبلغ مستوى الموقف من الامتثال الضريبي على مقياس رتبي من 1 إلى 10؟ ويتفرع عنه:

1. كم يبلغ مستوى تصورات المبحوثين عن عدالة النظام الضريبي على مقياس رتبي من 1 إلى 10؟

2. كم يبلغ مستوى المعرفة الضريبية للمبحوثين على مقياس رتبي من 1 إلى 10؟

3. ما طبيعة العلاقة بين الروح المعنوية الضريبية والموقف من الامتثال الضريبي؟

1.5 الأهمية العلمية للبحث:

تتمثل الأهمية العلمية للبحث بالنقاط الآتية:

1. بناء إطار لمفهوم الروح المعنوية الضريبية والتعرف على العوامل المكونة لها.

2. تحديد الموقف الضريبي للمكلف ومعرفة العوامل المكونة له.

3. البحث بعلاقة الروح المعنوية الضريبية والموقف من الامتثال الضريبي.

1.6 الأهمية العملية للبحث:

يستفيد من هذا البحث موظفو الإدارة المالية والمشرع الضريبي بتحديد العوامل التي لها أثر على الروح المعنوية

الضريبية تمهيداً للبحث في السبل والوسائل الكفيلة بتحسين الروح المعنوية الضريبية لدى المكلفين مما يحسن

بتحصيل الإيرادات الضريبية للدولة وينعكس بدوره إيجاباً من خلال توفير خدمات عامة متنوعة وذات جودة. كما

يستفيد الباحثون في علم الاجتماع من هذه الدراسة تبعاً لكونها تعمل على دراسة العوامل المكونة لموقف الفرد تجاه حالة محددة والتنبؤ بسلوكه والدافع المحرك لسلوكه.

1.7 أهداف البحث:

مما تقدم من مشكلة البحث وأهميته، يكمن الهدف الرئيسي من البحث دراسة يكمن في النقاط الآتية:

1. الإحاطة بالعوامل المكونة للروح المعنوية الضريبية
2. قياس الروح المعنوية الضريبية لدى مكلفي ضريبة الدخل المقطوع.
3. تحديد طبيعة العلاقة واتجاهها بين الموقف من الامتثال الضريبي والروح المعنوية الضريبية لدى المكلف.

1.8 مجتمع وعينة البحث:

يتكون مجتمع البحث من مكلفي ضريبة الدخل المقطوع في محافظة دمشق لعام 2020، أم عينة البحث فهي عينة عشوائية من فئات عدة من مكلفي ضريبة الدخل المقطوع خدمية/تجارية/مهن علمية

تبعاً لعدم توفر معلومات دقيقة عن عدد مكلفي ضريبة الدخل المقطوع في محافظة دمشق ومن ثم سيعتمد على

القانون الآتي لحساب حجم العينة المناسب:

$$S = Z^2 \times StdDev * (1 - StdDev) / (margin of error)^2$$

$$S = (1.96)^2 \times 0.5 * (0.5) / (0.05)^2 = 385$$

StdDev: الخطأ المعياري

Margin of Error: فترة الثقة

Z: مستوى الثقة

1.9 متغيرات البحث:

المتغير التابع: الموقف من الامتثال الضريبي

المتغير المستقل: الروح المعنوية الضريبية

1.10 فرضيات البحث:

تسعى الدراسة إلى اختبار الفرضيات الآتية:

الفرضية الرئيسية الأولى:

يبلغ مستوى الروح المعنوية الضريبية عند مكلفي ضريبة الدخل المقطوع في دمشق مستوى لا يختلف جوهرياً عن المتوسط على المقياس المعتمد، ويتفرع عنها الفرضيات الفرعية الآتية:

(1) يبلغ تقييم المبحوثين لمدى ثقتهم بالمؤسسات الحكومية مستوى لا يختلف جوهرياً عن المتوسط على المقياس المعتمد.

(2) يبلغ تقييم المبحوثين لمدى إيجابية الثقافة الضريبية السائدة مستوى لا يختلف جوهرياً عن المتوسط على المقياس المعتمد.

(3) يبلغ تقييم المبحوثين لمدى الانتماء الوطني لديهم مستوى لا يختلف جوهرياً عن المتوسط على المقياس المعتمد.

(4) يبلغ تقييم المبحوثين لإيجابية نظرتهم للتجربة مع المؤسسات الحكومية مستوى لا يختلف جوهرياً عن المتوسط على المقياس المعتمد.

(5) يبلغ تقييم القيم الشخصية للمبحوثين فيما يخص مدى اعتقادهم بأخلاقية التهرب الضريبي مستوى لا يختلف جوهرياً عن المتوسط على المقياس المعتمد.

الفرضية الرئيسية الثانية:

يبلغ تقييم المبحوثين للموقف من الامتثال الضريبي مستوى لا يختلف جوهرياً عن المتوسط على المقياس المعتمد، ويتفرع منها النظريتان الفرعيتان الآتيتان:

(1) يبلغ تقييم المبحوثين للتصورات عن عدالة النظام الضريبي ونزاهته مستوى لا يختلف جوهرياً عن المتوسط على المقياس المعتمد.

(2) يبلغ تقييم المعرفة الضريبية لدى المبحوثين مستوى لا يختلف جوهرياً عن المتوسط على المقياس المعتمد.

الفرضية الرئيسية الثالثة:

لا توجد علاقة بين الروح المعنوية الضريبية والموقف من الامتثال الضريبي.

1.11 منهجية البحث:

تقوم الدراسة على المنهج الكمي وتعتمد على الأسلوب الإحصائي لقياس الموقف من الامتثال الضريبي وتأثير الروح المعنوية الضريبية لدى مكلفي ضريبة الدخل المقطوع في دمشق لعام 2020 بالاعتماد على أداة الاستبيان، ومن ثم التحليل الإحصائي للفرضيات والنتائج، والاستدلال الإحصائي الموافق في إجراء الاختبارات.

1.12 هيكلية البحث:

قُسمت هذه الدراسة إلى خمسة فصول، يبتدئ الفصل الأول منها بالإطار المنهجي للبحث، والفصل الثاني خُصص لعرض مفهوم الروح المعنوية الضريبية والبحث في محدداتها. أما الفصل الثالث فيتناول الموقف من الامتثال الضريبي والعوامل المكونة له. في حين يتناول الفصل الرابع الدراسة العملية واختبار الفرضيات. بينما الفصل الخامس يتضمن عرضاً للتوصيات والمقترحات.

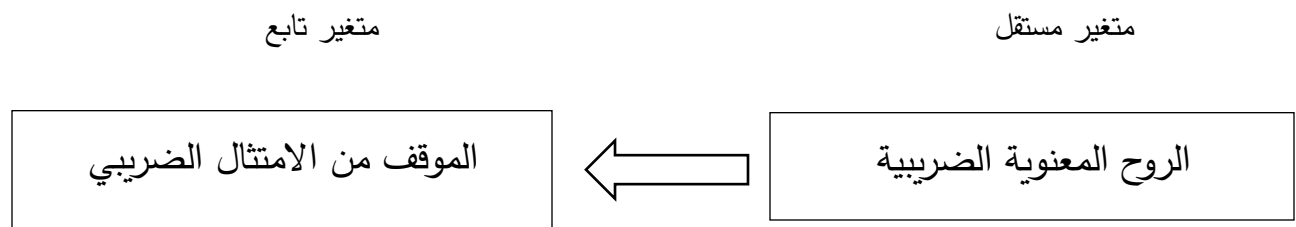
1.13 مفاهيم أساسية للدراسة:

الروح المعنوية الضريبية: هي الدافع الجوهري لقيام المكلف بدفع ضرائبه. (Trogler, 2003)

الامتثال الضريبي: رغبة المكلفين بالقيام بدفع الضرائب تبعاً لتمتعهم بالروح المعنوية من جهة، ولما نصه قانون

الإدارة الضريبية من جهة أخرى. (James, 1999)

1.14 أنموذج الدراسة:



الفصل الثاني

الروح المعنوية الضريبية

المبحث الأول: مفهوم الروح المعنوية الضريبية مفهومها وتاريخ ظهورها.

المبحث الثاني: محددات الروح المعنوية الضريبية

2.1 تمهيد:

تُعد الإيرادات الضريبية واحدة من أهم المصادر المالية التي تعتمد عليها الدولة للقيام بوظائفها الاجتماعية والأمنية والاقتصادية وغيرها من الواجبات المترتبة عليها وتختلف نسبة الإيرادات المحصلة من دولة لأخرى. ويعود ذلك إلى اختلاف نسبة الامتثال الضريبي لمكلفي كل دولة الذي يتأثر بدوره بعوامل عدة كالخدمات التي تقدمها الدولة لقاء الضريبة التي يدفعها المكلف وعدالة توزيعها ومدى الحرية بالسماح له في المشاركة ببناء مجتمع مدني متحضر، وذلك من شأنه أن يبني جسراً من الثقة بين المكلف والدولة. ويؤثر أيضاً في العقلية الضريبية المنتشرة بين المكلفين والتي تختلف بين الدول النامية والدول المتقدمة بالإضافة إلى القيم الشخصية للمكلف والكثير من العوامل التي عملت الدراسات على ضمها تحت مظلة واحدة ومفهوم واحد، وهو الروح المعنوية الضريبية.

2.2 مفهوم الروح المعنوية الضريبية:

جذب سلوك الامتثال الضريبي انتباه الباحثين والإدارة الضريبية على حد سواء، لماذا يقوم بعض المكلفين بدفع ضرائبهم بينما بعضهم الآخر يتهرب من دفع الضريبة؟ سؤال مهم كان نقطة بداية للعديد منهم لمحاولة التعرف إلى ما يدفع المكلفين للاختيار بين الامتثال الضريبي والتهرب الضريبي، فقد افترض بعضهم أن المكلفين ضريبياً هم أفراد منطقيون يبحثون عن تعظيم المنفعة من دخلهم الخاضع للضريبة من خلال المقارنة بين المنافع من الامتثال الضريبي والمنافع من التهرب الضريبي، ومن ثم سيتهرب المكلفون ضريبياً طالما أن احتمالية كشفهم متهربين ضريبياً منخفضة، بينما يعتقد بعضهم الآخر أن هناك عوامل أخرى كالروح المعنوية الضريبية متمثلة بالدوافع غير مالية ذات التأثير على سلوك الامتثال. وبناءً على ذلك أجرى الباحثون العديد من الدراسات لمعرفة الدافع لدى المكلفين للامتثال ضريبياً والمتمثل بالروح المعنوية الضريبية وتأثيرها على الموقف المُتخذ من قبل المكلف ضريبياً ليتخذ على أساسه قراراً بالامتثال أو التهرب الضريبي، ومن ثم معرفة مدى تأثيرها على موقف المكلف. يناقش المبحث الأول

مفهوم الروح المعنوية الضريبية وتاريخ ظهورها، فيما يتطرق المبحث الثاني إلى البحث في محددات الروح المعنوية الضريبية.

دراسة سلوك الفرد واستكشاف عقلانيته باتخاذ قراراته ودراسة الجوانب ذات التأثير على تفكير الفرد واتخاذ القرار هو ما يُعرف بعلم الاقتصاد السلوكي ويعتمد على عدة نظريات منها نظرية الإسناد التي تعتمد على تفسير الأفراد للأحداث من حولهم وسلوكهم وسلوك الأفراد الآخرين ويظهر ميل الفرد لمعرفة الأسباب الكامنة وراء أحداث معينة قام غيرهم من الأفراد أي تحليل السلوك وهو أساس الافتراض في نظرية الإسناد. تتكون النظرية من ثلاث مراحل (Zellner, 1970):

1. الملاحظة: يجب ملاحظة السلوك، يتضمن ذلك مشاهدة ما يحيط بالفرد وأفعاله الآخرين وردود أفعالهم بظروف معينة.

2. الاعتقاد: يحدد الفرد أن الفعل مقصود وليس عرضياً.

3. السبب: استخدام الفرد منطقته ومعتقداته قبل إقراره أن سلوك ما يُعزى إلى إسناد خارجي (ظروف محيطية وهي خارجة عن قدرة الفرد على بسط سيطرته عليها)، أو إسناد داخلي (سمات داخلية للفرد مثل المعتقدات والنوايا).

بالاعتماد على هذه النظرية، إذا كان يُنظر إلى التهرب الضريبي كفعل غير مبرر من قبل المجتمع، وعرف المكلف على أن تهربه ضريبياً سيُعرضه إلى حكم من قبل أفراد المجتمع بانعدام المسؤولية الاجتماعية بما أنه سيخسر مكانته الاجتماعية بين أفراد المجتمع المحيط به. تبعاً للنظرية سيُنظر إلى سلوك التهرب الضريبي على أنه سلوك أخلاقي إذا قام به جميع أفراد المجتمع، وبهذه الحالة إذا قُبضَ على المكلف المتهرب ضريبياً سيعزو سبب تهربه الضريبي إلى أن جميع الأفراد يقومون به، وهنا ما يُعرف بالإسناد الخارجي. (Kondelaji, Sameti, Amiri, & Moayedfar, 2016)

من المؤكد أن النظرية ساعدت الباحثين بنسبة معينة في محاولة لفهم دوافع الأفراد لقيامهم بسلوكيات معينة، لكن افتراض أن الفرد عقلائي في جميع تصرفاته هو أمر مؤكد، وعلى سبيل المثال الفرد الذي يعلم بمضار التدخين وأثاره السلبية ولكنه شخص مُدخن، كالذي يعلم بالآثار السلبية للتهرب الضريبي التي تؤثر على المجتمع ككل ورغم ذلك يتهرب ضريبياً.

دراسة السلوك الاقتصادي للفرد موضوع تم التطرق إليه من قبل العديد من الباحثين وكان يُفسّر السلوك الضريبي من خلال نظرية الردع الاقتصادية (Economic Deterrence) التي تنص على أن سلوك المكلف ضريبياً يتأثر بعوامل عدة مثل معدل الضريبة واحتمالية الكشف عن حالة التهرب الضريبي والعقوبات، وهذا يعني أنه إذا كانت احتمالية الكشف عن حالة التهرب الضريبي مرتفعة والعقوبة شديدة فقلّة من المكلفين سيتهربون ضريبياً، لكن هذا النموذج تعرض للانتقاد كثيراً فيما بعد لأنه يهمل الدوافع غير المالية للمكلف (Allingham & Sandom, 1972).

إنّ مراعاة عوامل مثل جدول الغرامات واحتمالية الكشف ليست كافية لتوقع سلوك دافعي الضرائب، بينما يفترض نموذج الردع الاقتصادي بأن قرارات الأفراد تستند بالكامل إلى تعظيم المنفعة الاقتصادية فقط ؛ تحاول نماذج علم النفس الاجتماعي شرح السلوك البشري وتوقعه من خلال فحص المواقف والمعايير والمعتقدات الأساسية.

ويتمثل المركز الأساسي لهذه النماذج في أنه إذا فهم سلوك الفرد فقد يكون من الممكن فهم المواقف والتنبؤ بها تجاه قرارات الامتثال لدافعي الضرائب، فهناك ثلاثة نماذج علم نفس اجتماعي تُعتمد في بحوث الامتثال الضريبي: النمذجة التركيبية ، ونظرية الإسناد ، ونظرية الإنصاف، حيث يتم تحليل كيفية اتخاذ الأفراد للقرارات من خلال النظريات السابقة في حين أن علم النفس المالي ينظر لعدم الامتثال الضريبي على أنه مشكلة سلوكية يمكن حلها من خلال ردم الهوة بين المكلفين والإدارة الضريبية، وذلك من خلال التأكيد على دور النظام الضريبي بتوفير الحافز الإيجابي والمتوقع أن يولد بدوره موقفاً إيجابياً لدى دافعي الضرائب مما سيؤثر على القرارات المتخذة من قبل المكلفين

فيما يخص الامتثال الضريبي. (Kondelaji, Sameti, Amiri, & Moayedfar, 2016)

إثر ذلك استُخدم مصطلح الروح المعنوية الضريبية للإشارة إلى العوامل غير المالية التي تبتعد عن تعظيم المنفعة. وتأتي أهمية الروح المعنوية الضريبية لدى المكلف من خلال الدراسات الاستقصائية التي تسأل الفرد عن موقفه تجاه التهرب الضريبي كحالة المسح الاجتماعي التي طُبقت في أوروبا وتضمنت السؤال عن تبرير الغش الضريبي وذلك في عام 2004. وأوضحت النتائج أن 80% من المبحوثين أكدوا أن الغش الضريبي غير مبرر، ومن خلال تلك النسبة تبين أن نظرية الباحثين لم تكن كافية لرصد كل العوامل المؤثرة بالامتثال الضريبي .

(Allingham & Sandom, 1972)

أول نموذج للبحث في سلوك المكلفين اقترحه الباحثان Allingham & Sandmo الذي يفترض أن المكلفين يدفعون الضرائب لأنهم يخشون القبض عليهم ومعاقبتهم، وهذا النهج يعتمد على معدلات التدقيق والغرامات، ومن ثم الدافع للامتثال الضريبي هو الخوف من الكشف والعقاب فزيادة الامتثال الضريبي تكون من خلال زيادة معدلات التدقيق والعقوبات. (Allingham & Sandom, 1972). تعرض النموذج السابق للنقد لأنه لم يُحط بالعوامل غير المادية ولم يتضمن دوافع السلوك البشري، لذلك عمد الباحثون إلى دراسة سلوك المكلف وإنشاء نماذج أكثر دقة بالإحاطة بالعوامل التي تكون مسببة لسلوك المكلف.

وافق الباحثان Lewis & Cullis بأن السلوك الضريبي غير محدد فقط وفق تعظيم المنفعة، بل إنه حاصل نتيجة دافع داخلي وفهم للواجبات المدنية. وسلط الضوء على أن النهج الاقتصادي القياسي غير مناسب لتقييم سلوك دافعي الضرائب واقترحوا تقييم كل من القيم والأعراف الاجتماعية. (Zulhaimi, Solikin, Kustiawan, & Prawira, 2019)

في حين اقترح الباحثون Kirchler&Hoelzl&Whal منهجين محتملين عند بحثهم عن سبب امتثال المكلفين ضريبياً ووضعوا منهجين:

1. الأفراد يمثلون لأن التهرب الضريبي مكلف كثيراً.

2. الأفراد يمثلون لأنه التزام يجب القيام به تجاه الأفراد.

كلا المنهجين يبحثان في سلوك المكلف، وكلا النموذجين السابقين مصدران للالتزام أحدهما طوعي والآخر إلزامي.

المصدر الإلزامي: لرفع مستوى الامتثال الضريبي يجب تعزيز دور القرارات والعقوبات الضريبية، ومن ثم يجد المكلف أن تعظيم المنفعة يكمن بالامتثال الضريبي لأن تكلفة التهرب الضريبي تفوق تكلفة الامتثال الضريبي. يتم ذلك من خلال زيادة معدلات التدقيق والعقوبات.

المصدر الطوعي: يعتمد على زيادة مستوى الثقة بالسلطات الحكومية، ويجب على تلك السلطات إصدار قرارات تمثل رغبة المكلفين والالتزام بها، لأن الأفراد يعتقدون بأن الدولة لها التزامات يجب الوفاء بها تجاه المجتمع، وهنا يجب البحث بالعوامل المؤثرة على ثقة الفرد بالسلطات الحكومية.

ويوضح الباحثان أن الروح المعنوية الضريبية تتعلق بالامتثال الطوعي لأنها تمثل الدافع المتعلق بالعوامل غير المادية للامتثال الضريبي. (Kirchler, Hoelzl, & Wahl, 2007) ، في حين أن الباحثين Filippin & Fiorio & Viviano عزوا سبب الامتثال الضريبي إلى المصدر الإلزامي. (Filippin, Fiorio, & Viviano, 2013)

تعود دراسات المعنويات الضريبية إلى الستينيات حيث حاول الباحثون مؤخراً سد الفجوة بين الاقتصاد وعلم النفس الاجتماعي من خلال التأكيد على أن الظواهر الاقتصادية يجب ألا تكون محدودة إلى وجهة النظر التقليدية. تحاول نماذج علم النفس الاجتماعي شرح السلوك البشري وتوقعه من خلال دراسة المواقف والمعايير والمعتقدات الأساسية. (Kondelaji, Sameti, Amiri, & Moayedfar, 2016)

قام الباحث Schmolders بتعريف الروح المعنوية الضريبية بالموقف وارتكز على العقلية الضريبية السائدة بين المكلفين، ولكن الدراسات اللاحقة كانت قد اقترحت مفهوماً الروح المعنوية بكونه مفهوم يدل على عوامل نابعة من شعور وأفكار وقيم شخصية للشخص اندمجت وتأثرت بعوامل خارجية، إما داعمة لشعور الشخص ودافعة للقيام بعمل ما أو تكون هادمة له، وهذا ما وضّحه الباحث السويسري Torgler بتعريفه للمفهوم كون الروح المعنوية الضريبية سبباً لتكوين موقف سلبي أو إيجابي تجاه قضية ما، بأنها الدافع الداخلي لدفع الضرائب (Torgler, 2003)، وقد فسّر الباحث ذلك بأن القيام بدفع الضريبة التزام أخلاقي وإيمان بإسهام الفرد في بناء المجتمع من خلال التزامه الضريبي، وبذلك تقيس الروح المعنوية الضريبية رغبة المكلف ومدى استعداده للالتزام الضريبي. كما نجد أنها عُرِّفت أيضاً بأنها مجموعة الدوافع غير المادية للامتثال الضريبي التي تقع خارج تعظيم المنفعة المتوقعة. (Singhal & Luttmer, Tax Morale, 2014)

أسند كل باحث دراسته لعوامل عدة مسببة لسلوك المكلف وقاموا ببناء نماذج نفسية سلوكية، فمنهم من اعتمد على مجموعة دوافع داخلية دون غيرها، بينما أسند بعض الباحثين سلوك المكلف الضريبي إلى مجموعة عوامل خارجية. كما اعتمد بعضهم على منهج المصدر الإلزامي وآخرون على مصدر طوعي للامتثال الضريبي، واختلفت وجهات النظر بحسب مجتمع البحث وثقافته والعوامل الاقتصادية السياسية والاجتماعية التي تحكم المجتمع في أثناء مدة إجراء الدراسة.

إن التعرف على الروح المعنوية الضريبية للمكلفين تظهر من خلال الدراسات المسحية التي تُجرى على مجتمعات ذات مواصفات محددة كدراسة البيئات التي يكون فيها فرض الضرائب محدوداً، ورغم ذلك يكون هناك امتثال من قبل المكلفين بشكل كبير، وهذا يدل على أن نموذج الباحثين السابقين لا يشمل كل العوامل المكونة للامتثال الضريبي، ولا يشمل الدوافع غير المالية كالروح المعنوية الضريبية التي قد تكون سبباً بامتثال المكلفين رغم قلة التدقيق الضريبي أو انخفاض العقوبات الضريبية للمتهربين.

تُستخدم الروح المعنوية الضريبية بشكل شائع كمفهوم واحد، في حين أنه يمكن التفكير بشكل أكثر دقة بكونها مجموعة من الدوافع الأساسية للامتثال الضريبي تساعد المكلفين على احترام القانون ودفع الضرائب أو الشعور ببعض الذنب لعدم الامتثال، وبناءً على ذلك قام الباحثان (Singhal & Luttmer, Tax Morale, 2014) بدراسة خمسة عوامل تؤثر على الروح المعنوية الضريبية قد صُنفت كالآتي:

1- الدافع الجوهري ويُقصد به الدوافع التي تحت الأفراد على الامتثال للقوانين وتأتي بأشكال عدة كالشعور بالفخر والإيثار تجاه الآخرين والصدق والوفاء بالقيام بالواجبات المدنية مما يؤدي للرغبة بالمساهمة في تعظيم المنفعة العامة، في حين أن التهرب الضريبي يؤدي إلى الشعور بالخزي أو العار.

2- المعاملة بالمثل وهنا يُنظر لعلاقة الفرد بالدولة كالسلع العامة أو التصورات حول عدالة النظام الضريبي والتي قد تؤثر على الموقف تجاه الحكومة. ويتأثر الموقف أيضاً بأنواع الخدمات الحكومية التي تمولها العائدات الضريبية وكيف ينظر المكلف إلى الضرائب، فيمكن النظر إليها كعقد اجتماعي، أي يتم سداد مدفوعات الضرائب مقابل الخدمات العامة التي تقدمها الحكومة.

3- تأثيرات الأفراد المحيطين والتأثيرات الاجتماعية حيث يعتمد الفرد بسلوكه على آراء الآخرين أو سلوكياتهم ويمتثل لها مما يؤدي بدوره إلى التأثير على امتثال الفرد ضريبياً، وقد يرغب بعض الأفراد بالإفصاح عن توجههم الضريبي من خلال حديثهم عن سلوك امتثالهم أو تهريبهم ضريبياً.

وليكون لسلوك امتثال بعض المكلفين بدفع ضرائبهم في وقتها المحدد وقعاً ذو أثر إيجابي لدى باقي المكلفين اتبعت إحدى المؤسسات الألمانية طريقة نشر أسماء المكلفين الذين التزموا بسداد ضرائبهم في الوقت المحدد في صحيفة محلية لتكون أسلوباً مُشجعاً للآخرين.

4- العوامل الثقافية طويلة المدى التي لها تأثير على استعداد الفرد لدفع الضرائب، حيث إنّ سلوك الفرد كان مشروطاً بسلوك الدولة أو سلوك الأفراد الآخرين، أي إنّ الأفراد يوافقون سلوكهم تبعاً لسلوك باقي أفراد المجتمع. فالأفراد يوجهون سلوكهم بحسب سلوك الآخرين في المجتمع، أي يوافقون قراراتهم وفقاً لسلوك المجتمع وبذلك فالتهرب الضريبي يقوض شعور الذنب أو العار الذي يمكن أن يشعر به المكلف عند تهربه من دفع الضريبة لأن باقي أفراد المجتمع يتهربون ضريبياً، ويدعم ذلك الشعور وجود نظام ضريبي غير عادل.

5- المعلومات الخاطئة التي يتلقاها الفرد عن التكاليف الضريبية وأهمية الالتزام بالواجبات الضريبية. بالرغم من تلك العوامل التي تشكل الروح المعنوية الضريبية إلا أن محاولة التأثير على تلك المكونات لزيادة الامتثال الضريبي ليست سهلة، على سبيل المثال الفكرة التي يحاول الباحثون وصانعو السياسات الضريبية تبنيها والتي تنص على أن الإيرادات الضريبية مهمة لتمويل السلع والخدمات العامة لن تكون فعالة في الحث على الامتثال الضريبي إذا كان لدى الأفراد اعتقاد قوي وربما دقيق بأن الإيرادات الضريبية يتم إنفاقها بشكل غير فعال. ورغم ذلك فإن تلك الفكرة لا تنفي تأثير السياسات الفعلية التي تتبعها الحكومات.

درس مفهوم الروح المعنوية الضريبية مع متغيرات أخرى كالاقتصاد الظل، حيث أظهرت الدراسات بأنه كلما زادت الروح المعنوية الضريبية انخفضت نسبة اقتصاد الظل (Torgler, 2007). وكما عرضت دراسات كثيرة نتائجها بعلاقة الامتثال الضريبي مع الروح المعنوية، وأثبتت وجود علاقة إيجابية بين المتغيرين فكلما زادت الروح المعنوية الضريبية زاد الامتثال الضريبي، كالدراسة التي قام بها Trogler (2014). كما أشارت العديد من الأبحاث إلى أنّ الروح المعنوية الضريبية تُفسر الامتثال الضريبي للمكلفين، ولكن هل هذا الامتثال نابع من رغبة في دفع الضريبة أو الإكراه على دفعها أم قلة معرفة من المكلف بكيفية التهرب أو التجنب الضريبي؟ ذلك يعتمد على عوامل عدة تتوافر في المكلف ليتخذ موقفاً تجاه الضريبة، وبناء على مجموعة من العوامل الخارجية التي لها تأثير

على المكلف وتبعاً لذلك من المهم تحديد تلك العوامل التي تكوّن الدافع الداخلي لدى المكلف لدفع الضرائب المترتبة عليه.

ولمعرفة الدافع الحقيقي للمكلف من امثاله الضريبي أو تهريبه قام الباحثون بتصنيف المكلفين إلى فئات (Niesiobedzka, 2014) :

فئات مكلفي الضريبة:

1- مكلفو ضريبة اجتماعيون (Social Taxpayers) يميل هذا الصنف من المكلفين لدفع الضرائب لأنها قاعدة اجتماعية، أي يعتمدون على رأي الآخرين، فامثالهم الضريبي مشروط بامثال الآخرين.

2- مكلفو ضريبة أصليون (Intrinsic Taxpayers) هم مجموعة من المكلفين يكون الامتثال لديهم نابعاً من الإحساس بالواجب تجاه حكومتهم، وبالرغم من ذلك يتأثرون بالسياسة الضريبية ومستوى المعاملة الذي يتلقوه من قبل المؤسسات الحكومية، وتؤدي الثقة دوراً مهماً بالنسبة لهم، ومن ثم السلطات الضريبية والحكومة تحدد بالنسبة لهم مدى استعدادهم للتعاون معهم.

3- مكلفو ضريبة صادقون (Honest Taxpayers) تختلف هذه الفئة عن سابقتها بكون المكلفين الذين ينتمون لهذا الصنف بوجود دافع حقيقي للامتثال الضريبي مهما كانت الظروف والأوضاع ولا يبحثون عن أي فرصة للتهرب الضريبي، وينتقدون بشدة الغش الضريبي.

4- مكلفو ضريبة متهربون (Tax Evader) في هذه الفئة يجتمع كل المكلفين الذين يبحثون دائماً عن فرصة للتهرب الضريبي واستغلال الثغرات في القانون الضريبي عندما تسنح لهم الفرصة لتجنب دفع الضرائب المترتبة عليهم، وتطغى فكرة الربح والخسارة على قرار تهريبهم الضريبي، وهم أكثر فئة تؤثر سلباً على اقتصاد الحكومة (Niesiobedzka, Typology of taxpayers and tax policy, 2014) ، ويمثلون

عقبة بالنسبة للإدارة الضريبية لكون تأثير تلك الفئة يزداد بزيادة عدد المتهربين مما يقود إلى تشوهات هيكلية على مستوى الكفاءة الاقتصادية من جهة، وعلى إعادة التوزيع من جهة أخرى، ومن ثم نشوء فجوة ضريبية (الفرق بين الضرائب المستحقة والضرائب المصرح عنها).

2.3 محددات الروح المعنوية الضريبية :

اعتمدت الدراسات السابقة على قياس الروح المعنوية الضريبية من خلال سؤال واحد اعتمدته استبانة قياس القيم العالمية **World Values Survey (WVS, 2014)** ، ومن بعدها استبانة القيم الأوروبية **EVS** ، وطُرح السؤال بالشكل الآتي " :لأي مدى تبرر التهرب الضريبي بحال سنحت لك الفرصة؟ " وذلك على مقياس من 0 إلى 10 بحيث تعبر القيمة 0 على أنه غير مبرر على الإطلاق، بينما تعبر القيمة 10 على أنه مبرر تماماً (Association, 2006). وجد الباحثون أن السؤال السابق قاصر عن تحديد السلوك الضريبي الفعلي، وأن الإجابات التي يقدمها المشاركون لا ترتبط فعلياً بسلوكهم، بل ربما تعكس رغبتهم بتعويض السلوك السابق من خلال التأكيد على معنويات ضريبية عالية في الاستبانة بالطريقة التي طُرح بها السؤال لا تكون حساسة لمثل هذا التلاعب الفردي، فهو لا يتطفل على سلوك الماضي بل هو سؤال استقصائي حول موقف افتراضي (Martinez-Vazquez, Leonardo, & Koumpias, 2017). وتبعاً لأن سؤالاً واحداً غير كافٍ لتحديد مستوى الروح المعنوية الضريبية فقد كان من المهم تحليل تلك العوامل التي تشكل الروح المعنوية الضريبية، حيث صُنِّفت إلى ستة محاور رئيسية:

2.3.1 المحور الأول: الخصائص الديموغرافية

يختلف تقبل فكرة ما أو تبني سلوك وموقف محدد من شخص إلى آخر وذلك تبعاً لمجموعة من الخصائص كالجنس والعمر والمستوى التعليمي وغيرها من الخصائص التي كانت واحدة من العوامل التي تؤثر على موقف المكلف تجاه الامتثال الضريبي، وفيما يأتي سرد لأبرز هذه الخصائص:

1. الجنس:

تختلف الطبيعة البشرية للذكر عن الأنثى وكان هذا الاختلاف محط اهتمام الباحثين في معرفة كيفية تلقي الجنسين للمفاهيم ومدى الالتزام وتطبيق تلك المفاهيم على أرض الواقع فكانت أغلب الدراسات تؤكد أن النساء أكثر التزاماً من الرجال (Wahn, SAGE Journals, 1998) .

هناك دراسات كتلك الدراسة توضح سبب أن معدل الامتثال الضريبي للنساء أعلى من معدل الامتثال الضريبي للرجال والذي بيّنته نتائج دراسية عربية وأجنبية (Schaffner, Torgler, & Macintyre, 2007)،

(Ahmed & Helhel, 2014)، بينما أثبتت دراسات أخرى أن الجنس ليس له تأثير على الرغبة في الامتثال الضريبي (Leonardo & Martinez-Vazquez, 2016).

2. العمر:

تظهر شريحة الشباب غالباً اندفاعاً للمجازفة، وعادةً ما يكون الشباب أقل التزاماً بالقوانين. وهذا ما أوضحته نتائج دراسات تفيد بأنّ الروح المعنوية الضريبية ترتبط بعلاقة إيجابية مع العمر، أي إنه كلما تقدم الشخص بالعمر كانت الروح المعنوية الضريبية أعلى لديه لأنه يكون أكثر حساسية لمخاطر العقوبات من التهرب. وأن امتثالهم يرجع لكونهم حصلوا على خبرة أثناء حياتهم. حيث إنه مع التقدم في العمر تتغير معتقدات الفرد وأحكامه ويصبح أكثر حساسية للعقوبة وتأثيرها على المكانة الاجتماعية للفرد. ومن ثم فإن الأضرار التي سيتكبدها مكلف ضريبي كبير في السن تتخطى العقوبات التي يفرضها القانون لتصل إلى خسارة المكانة الاجتماعية في محيطه (Murphy & Torgler, 2004). بالإضافة إلى نتائج دراسة أخرى تثبت الفكرة نفسها، وأيضاً دراسة في إستراليا بينت نتائج مطابقة، (Schaffner, Torgler, & Macintyre, 2007)، بينما وجدت دراسات أخرى أن العمر ليس له تأثير على الروح المعنوية الضريبية (Batrancea, et al., 2013)، في حين أن دراسة (Coltfeiler (1983) لم تبين وجود أثر للعمر على مستوى الامتثال الضريبي.

3. المستوى التعليمي:

يؤثر المستوى التعليمي للشخص على مدى استيعابه للأفكار والقوانين السائدة والغاية منها، ومن ثم التحليل المنطقي قبل اتخاذ القرار تجاه فكرة ما أو قانون ما بالامتثال أو بالتهرب. وقد أوضحت الدراسات أن دافعي الضرائب المتعلمين لديهم معرفة أكبر عن الضرائب وقوانينها، وبذلك يكونون على معرفة بأهمية الخدمات التي تقدمها الدولة وعلى علم في حال زادت تلك الخدمات أو نقصت، حيث إنّ السبب الرئيسي يكون واضحاً بالنسبة لهم ويكون أكثر امتثالاً من غير المتعلمين وعلى علم بكيفية استخدام الحكومة للإيرادات الضريبية (Murphy & Torgler, 2004).

أكدت دراسة أخرى أجريت في كرواتيا عام 2019 أن مكلفي الضرائب المتعلمين من المفترض أن يكون لديهم معرفة أكبر عن التشريعات والضرائب لأنهم أكثر وعياً بأهمية السلع العامة التي تقدمها الدولة (Bejakovic & Bezeredi, 2019).

4. الحالة الاجتماعية:

تؤثر الحالة الزوجية للمكلف الضريبي على قرارته، إذ إنّ المتزوج يكون أكثر التزاماً بعائلته ولا يتجه نحو ما يزعزع استقراره ليكون أكثر التزاماً في القوانين الضريبية من المكلف الضريبي غير المتزوج (Murphy & Torgler, 2004)، في حين أن دراسة أخرى أجريت في تركيا أثبتت أنه ما من تأثير للحالة الزوجية على الروح المعنوية الضريبية (Bilgin, 2014).

وهكذا يتضح أن تأثير العوامل المذكورة في الروح المعنوية الضريبية لا يزال محل خلاف، ومن الواضح أن للاختلافات الثقافية دوراً في ذلك. فيما ينطبق على مكلف في دولة ما لا يشترط أن ينطبق على مكلف في دولة أخرى.

2.3.2 المحور الثاني (الثقة في الحكومة):

يتطرق هذا المحور إلى مدى ثقة المكلف الضريبي في حكومته من حيث الخدمات العامة التي يحصل عليها، حيث يلتبس المكلف تحسناً ملحوظاً عند امتثال مجتمع المكلفين بالضريبة كاملاً، مما يعني أنه لا يوجد هدر للإيرادات الضريبية، ومن ثم تؤثر على الروح المعنوية الضريبية لديه، ولكن تختلف مدى صحة الفكرة السابقة بين الدول. على سبيل المثال أجريت دراسة في هنغاريا وبيّنت النتائج أنه عندما يكون المكلف بالضريبة غير راضٍ عن جودة الخدمات العامة المقدمة عندها تكون الروح المعنوية الضريبية له منخفضة (Sipos, 2015). في حين أثبتت نتائج دراسة أجريت في اليمن أن الضرائب التي يقوم المكلفون بالضريبة بدفعها لا تتناسب مع الخدمات العامة التي يحصلون عليها، ومن ثم يشعرون أكثر بأنها عبء ضريبي وتقل رغبتهم بدفع تلك الضرائب لتقل معها الروح المعنوية الضريبية لديهم (Ahmed & Helhel, 2014).

تعكس العلاقة بين المكلفين بالضريبة وحكومتهم مستوى الروح المعنوية الضريبية، فتتفق المكلف بمؤسسات حكومته من البرلمان والوزارات والمحاكم والسلطات التنفيذية والتشريعية وغيرها من مؤسسات حكومية تبني جسراً بين الطرفين بالتزام كل منهما بواجباته والحصول على حقوقه، وهذا ما أوضحته العديد من الدراسات (Torgler & S. Frey, 2007)، ومن ثم ستكون ثقة المكلف بحكومته الأساس الذي يجعله يتخذ موقفاً إيجابياً ويمتثل ضريبياً، والتوزيع للخدمات العامة يمس اعتبارات العدالة والتي لها تأثير على الروح المعنوية الضريبية، إذ إن تخصيص الإيرادات وتوزيعها بشكل عادل له اعتبارات معنوية لدى المكلف، وهذا يزيد الروح المعنوية الضريبية لديه (Torgler, 2005).

أيضاً من العوامل التي ترفع من مستوى الروح المعنوية الضريبية لدى المكلفين هو مدى سماح حكوماتهم لهم بالمشاركة باتخاذ القرارات وإبداء الرأي، وهذا من شأنه أن يرفع من رغبتهم بالامتثال الضريبي لاحقاً. بمعنى آخر يجد

المكلفون أن الحكومة تنتظر لهم على أنهم مسؤولون قادرون على اتخاذ قرارات صحيحة، وأن الحكومة تأخذ تفضيلاتهم من قرارات وأفكار بالحسبان ومن ثم تحفيزهم وتكوين دافع داخلي للامتثال الضريبي (Torgler, 2003).

أُجريت مؤخراً دراسة لمعرفة مدى التزام المكلفين بدفع ضرائبهم في حالة انتشار وباء كورونا، وأثبتت تلك الدراسة أن عامل الثقة مؤشر مهم لأنه يعتمد على معنويات دافعي الضرائب، وهو شرط يشجع دافعي الضرائب على أساس الدافع الداخلي للامتثال، وبذلك تُعد الثقة أكثر قدرة على تحسين امتثال دافعي الضرائب من عمليات التدقيق والعقوبات. تتأثر الثقة بكثافة التواصل بين المكلفين والحكومة من خلال السياسات الضريبية. تشير نتائج هذه الدراسة إلى أن الحكومة والسلطات الضريبية تركز على تحسين جودة الخدمات المقدمة، والتي ثبت أنها تؤثر على الالتزام بالحفاظ على علاقات طويلة الأمد مع دافعي الضرائب (Mangoting, Junfandi, & Vania, 2021).

من المهم أن يكون لدى أفراد المجتمع الضريبي معرفة بكيفية إنفاق الحكومة للأموال المُحصلة ضريبياً ونسبة الذين امتثلوا ضريبياً، الأمر الذي يزيد من شفافية العلاقة بين المكلف من الحكومة، ومن ثم الحصول على ثقة المكلف.

2.3.3 المحور الثالث (الثقافة الضريبية السائدة):

بحسب الباحثين (Gaber & Gruevski, 2018) تشير الثقافة إلى "معلومات مخزنة في عقول الأفراد والتي تمثل أفكاراً ومعتقدات وقيماً واستراتيجيات سلوكية ونماذج إدراكية وهياكل تنظيمية موجودة في العقول الفردية، والتي يمكن للأفراد تعلمها من بعضهم الآخر من خلال الملاحظة، أو التقليد، أو التفاعل مع الآخرين".

ربط الباحث Schumpeter مفهوم الثقافة الضريبية بمنشئ النظام الضريبي، ومن الواضح أنه يربط مصطلح الثقافة الضريبية بالتقدم في الأنظمة الضريبية وتصميمها الحديث، بينما بين الاقتصادي Spitilar أن الضرائب تتأثر

بالاختلافات الاقتصادية والاجتماعية والثقافية والتاريخية والجغرافية والنفسية وغيرها من الاختلافات السائدة في الدول ومجتمعاتها. (Gaber & Gruevski, 2018) .

في حين أن تأثير المجتمع الذي ينتمي إليه المكلف له دور في تكوين معتقداته تجاه حالة ما، وبناءً عليه يتخذ قراراً، وتأثير المجتمع هنا يُقصد به المفاهيم السائدة التي تحكم مجتمعاً ما كتبرير التجنب الضريبي في حال سنحت الفرصة للمكلف، وهنا يجب التفريق بين التجنب الضريبي والتهرب الضريبي، حيث إن التجنب الضريبي يتمثل في استغلال الثغرات الموجودة في قانون الضرائب أو القدرة على التحايل على القانون الضريبي في حال كان القانون ضعيفاً ولا يبرز معناه بشكل واضح وصريح (Sandmo, 2004)، وبالعودة لتأثير المجتمع فقد استخدمت استبانة القيم العالمية WVS السؤال الآتي "هل تبرر التجنب الضريبي في حال سنحت لك الفرصة؟" هو السؤال المعتمد لقياس الروح المعنوية الضريبية في العديد من الدراسات (Murphy & Torgler, 2004)

وبحسب نتائج الدراسات هناك العديد من المكلفين الذين برروا القيام بالغش في الضرائب كونها فرصة ويجب استغلالها طالما أن الفوائد المرجوة مرتفعة، وفي هذه الحالة فإن المكلف لم يخرق القوانين، ومن ثم لا يوجد أضرار قد يتعرض لها المكلف من جراء انتهاز الفرصة بعدم دفع ضرائبه. وهذا الفكر يكون سائداً في مجتمعات أكثر من مجتمعات أخرى ونجد أنه في المجتمع الواحد قد تكون الفكرة مرفوضة بنسبة معينة من شريحة المستجيبين للاستبانة (Torgler, 2005).

يصعب قياس الثقافة السائدة وقيم المكلفين ضريبياً لأنها تتعلق بأفكار ومعتقدات ونماذج بنى عقلية، ويمكن للفرد تعلمها من خلال طرق عدة، فمثلاً السلوكيات كالصدق والنزاهة ومشاعر الذنب والعار واللامبالاة تشير إلى توجه الفرد فمن يُعد أقل صدقاً أو من المحتمل أن يتصرف بطريقة غير شريفة يُتوقع أن تكون الروح المعنوية الضريبية لديهم منخفضة، ومن ثم أكثر احتمالاً للتهرب الضريبي (Vásconez, 2011)، فالعقلية الضريبية السائدة ومستوى الإدراك لدى المكلف يتأثران بالقيم التي يحملها المكلف.

تتمثل إحدى إمكانيات تحسين الإيرادات الضريبية في الثقافة العامة للامتثال الضريبي، حيث يرى المواطنون أن دفع الضرائب جزء أساسي من تواصلهم مع الحكومة. هذا هو السبب في أن البلدان في جميع أنحاء العالم وإدارات الضرائب فيها تطور برامج تعليمية مبتكرة لدافعي الضرائب من شأنها تحسين وعي دافعي الضرائب الحاليين والمستقبليين.

يتضح أن الحكومة قادرة على التخلص من مشكلتي التهرب الضريبي والتجنب الضريبي من خلال ضمان نظام ضريبي فعال وثقافة ضريبية جيدة، وفي هذه الحالة يجب أن يكون النظام الضريبي والثقافة الضريبية متوافقين مع بعضهما، لذلك يُشكّل سلوك كل من دافعي الضرائب وموظفي الإدارة الضريبية مفهوم الثقافة الضريبية السائدة.

ومما سبق يتبين أن الثقافة الضريبية لا يمكن فرضها على مجتمع ما ولا يمكن غرسها في عقول الأفراد بمدة زمنية قصيرة بل تحتاج إلى مدة طويلة، فهي السمة المميزة لكل مجتمع، وتتشكل من خلال تفاعل مصلحة العمل مع القيم الثقافية كالصدق والوفاء والشعور بالواجب تجاه الآخر، وتحتاج إلى مبادرة إيجابية من طرف الإدارة الضريبية والتي تعد حجر الأساس لبناء تلك الثقافة فهي نتاج التفاعل ما بين الطرفين.

2.3.4 المحور الرابع (الانتماء الوطني):

يجب التفريق بدايةً بين مصطلحي القومية والوطنية. فالمفهوم يبدوان بالمعنى نفسه ولكن هناك فارق كبير بينهما، حيث إنّ كليهما عبارة عن حالة نفسية ومشاعر حب تجاه الدولة التي ينتمي لها، لكن القومية هي مشاعر مبالغ بها بشدة بحيث تُبنى على فكرة أن الدولة التي ينتمي إليها الفرد هي أفضل من باقي الدول، ولها الحق في الهيمنة على كل الدول الأخرى لأنها أفضل منهم وسكانها أفضل أيضاً، بينما الوطنية هي مشاعر إيجابية تتمثل بحب الفرد وفخره بالانتماء إلى دولته، ويتقبل شعور مواطني دولة أخرى كما يشعر تجاه دولته ولا ينظر باستخفاف إلى الدول (Torgler & Gangl, 2016).

شعور الوطنية يُشجع السلوك التعاوني، فكلما زاد شعور الانتماء الوطني لدى المكلف زادت الروح المعنوية الضريبية لديه (Martins , 2014)، وهي دراسة أُجريت على مكلفي الضريبة في البرتغال، وهي ليست الدراسة الوحيدة التي توصلت إلى النتيجة السابقة ولكن بتفصيل أكثر، فالفخر بالانتماء الوطني يخلق شعوراً بالانتماء الجماعي، حيث أكد الباحث Torgler أن الفخر بالانتماء الوطني له تأثير على سلوك الفرد في الجماعة والمنظمات والمجتمعات، فهو يشجع على السلوك التعاوني، وتأثيرات الفخر بالانتماء الوطني على الغش في الضرائب لم تُوثق في الأدبيات الاقتصادية، ولكن يُفترض أنه كلما ارتفع مستوى الفخر بالانتماء زاد مستوى الروح المعنوية الضريبية (Torgler, 2004).

استُخدم الانتماء الوطني كمتغير في العديد من الأبحاث، وأثبتت نتائج الدراسات أنه كلما كان المكلف أكثر فحراً بكونه (بحسب جنسيته، مثلاً: بريطانياً)، كان لدى المكلف مستوى روح معنوية ضريبية أعلى (Torgler & A. Schaltegger, Tax, 2005).

إلا أن الدراسات كانت تعتمد على سؤال واحد لقياس مدى فخر المبحوث بانتمائه لوطنه، في حين ترى الباحثة أن الانتماء الوطني مفهوم معقد وشائك ولا يمكن تحديده بتلك البساطة، ولذلك يجب أنه يكون له محددات يتم قياسه من خلالها.

2.3.5 المحور الخامس (التجارب مع المؤسسات الحكومية):

تتأثر علاقة المكلف بالمؤسسات الحكومية بالطريقة التي يتم التعامل بها من قبل المنظمات الحكومية مع المراجعين لها. وما يُصادفه المكلف من مواقف سلبية في أثناء تعامله له تأثير على الروح المعنوية الضريبية لديه وأيضاً على ثقته بتلك المنظمات، فعلى سبيل المثال: القرارات التي تُصدرها السلطات، هل تصب في مصلحة المكلف أم لا؟ ما المعاملة التي يتلقاها المكلف عند مراجعته إحدى وزارات حكومته، ومن ثم التجارب هي التي تبني الثقة بين الطرفين (Horodnic I. , 2018).

قد يثق المكلف الضريبي في مؤسسات حكومية دون غيرها لذلك عند الحديث عن المؤسسات الحكومية فهي لا تشكل كتلة واحدة يثق المكلف بها أو لا يثق، بل هناك مؤسسات محددة مثل المدارس، والشافبي، والجامعات، ونلاحظ أنها مؤسسات لا يُنتخب أعضاؤها، على عكس المراكز التي يُنتخب أعضاؤها كمجلس الشعب الذي لا يثق به غالبية الأفراد. أيضاً التعامل اليومي للمكلفين مع الحكومة من خلال المؤسسات أيضاً له دور في بناء ثقة المكلف.

وقد أثبتت نتائج دراسة أن مناقشة المكلف تجاربه السلبية في الإدارة الضريبية مع محيطه من أصدقاء أو عائلة له تأثير سلبي على الروح المعنوية الضريبية، والمكلف بهذه الحالة لا يعير اهتماماً إلى أن ما تعرض له كموقف سلبي هو حالة قد لا تتكرر مع غيره من المكلفين، وأن سبب تلك التجربة تحتل تفسيرات عدة كخطأ من الموظف أو خطأ بفهم المكلف للقوانين وعدم استشارته أحد الموظفين، ومن ثم يعطي محيطه تصوراً خاطئاً عن الإدارة الضريبية، الأمر الذي يؤدي بدوره إلى انخفاض اهتمام الآخرين وثقتهم بالإدارة الضريبية (Demir, Torgler, Macintyre, & Schaffner, 2007).

يُنظر للعلاقة بين السلطات الضريبية والمكلفين على أنها عقد نفسي أو عقلاني تجمعهم روابط ولاء ووفاء، ويمكن الحفاظ على هذه الروابط من خلال الإجراءات الإيجابية من طرف السلطات الضريبية والالتزام بالامتثال للقوانين من طرف المكلفين، وعلى إثرها يتخذ المكلفون قراراتهم بالامتثال بناء على تجاربهم السابقة التي بُنيت تبعاً للثقة بين الطرفين، وهذا من شأنه أن يقلل من عبء التدقيق الضريبي على الحكومة (Torgler, Tax Morale in Latin America, 2005).

2.3.6 المحور السادس (القيم الشخصية):

يتبنى الفرد قيماً معينة ويعتمد عليها ببناء موقفه تجاه حالة ما وتلك القيم يكون مصدرها الدين أو ما يعده المجتمع المحيط بالفرد جيداً ومقبولاً أو سيئاً ومرفوضاً، والتفكير المنطقي (Theilen & Justicia, 2108)، وقد

قيمت استبانة القيم العالمية WVS القيم والمعتقدات لدى المستجيبين للاستبانة وكانت تمثل 80% من سكان العالم، وهناك دراسات ربطت القيم الأخلاقية بسلوك الامتثال الضريبي، وتعد القيم الأخلاقية متغيراً مهماً في تفسير سلوك الامتثال (Yucedogru, 2014)، وأوضحت نتائج استبانة القيم العالمية أن المستجيبين من اليابان والصين والهند لديهم قيم مستقرة نسبياً بينما في كوريا الجنوبية فالقيم تتغير، وتلك النتائج كانت بين عامي 1990-1993 .

ونستنتج من ذلك أن الدول التي لدى مجتمعاتها قيم وسلوكيات أخلاقية تؤثر على التطور الاقتصادي لديها، ولكن عندما تفشل تلك المجتمعات بقيمها السائدة من محاربة ظواهر سيئة كالتهرب الضريبي سيؤدي ذلك إلى مشاكل في تماسك البنية الاجتماعية، ومن ثم صعوبة في التقدم الاقتصادي للدولة. فالقيم والثقافة متغيران يصعب قياسهما وذلك لارتباطهما بالأفكار والمعتقدات ونماذج التصور التي يبنيناها العقل والتي من المحتمل أن يتم تعلمها من خلال التقليد أو الملاحظة أو النقاش (Hindriks, Muthoob, & Keen, 1999)

اعتمد في الدراسات على نموذج يتعلق بالثقافة والمشاعر والقيم الأخلاقية فقيست الوطنية ومستوى الاحترام والمشاعر كالذنب والعار واللامبالاة والصدق والنزاهة التي تشير بدورها إلى المعنويات الضريبية لدى المكلف (Vásconez, 2011).

أصبح تحسين الروح المعنوية الضريبية لدى المكلفين محط اهتمام الباحثين ومشرعي الضريبة وتختلف طرق تحفيز المكلف وخلق دافع له وفق كل مجتمع وظروفه، وخلصت دراسة (Bejakovic & Bezeredi, 2019) إلى أن أهم عامل لتحقيق روح معنوية ضريبية ذات مستوى مرتفع هو النمو الاقتصادي القوي والمستدام لأنه بظل اقتصاد مزدهر ومتطور يكون معظم المواطنين على استعداد لتحمل الالتزامات الضريبية إذا شعروا بأن النظام الضريبي عادل أو أن العبء الضريبي موزع بشكل عادل.

الفصل الثالث

الموقف من الامتثال الضريبي

المبحث الأول: مفهوم الموقف من الامتثال الضريبي

المبحث الثاني: العوامل المكونة للموقف من الامتثال الضريبي

3.1 مقدمة:

عُرِفَ الموقف على أنه تقييم الأفراد لأشياء أو أفراد آخرين أو سلوكيات محددة (Ajzen, 1991).

يبني الأفراد مواقف تجاه العديد من جوانب الحياة كالمجتمع الذي يعيشون به والأنظمة التي تحكم تلك المجتمعات إن كانت سياسية أو اقتصادية وقد تكون المواقف سلبية أو إيجابية ، فالموقف كمصطلح عبارة عن تركيب نفسي معقد له مكوناته والتي تتمثل بثلاثة عناصر :المكون المعرفي الذي يتمثل بالمعتقدات التي تُصاحب الموقف المتخذ، والمكون العاطفي الذي يتمثل بالمشاعر المرتبطة بتقييم الفرد للحالة، والمكون السلوكي الذي يتمثل بالميل السلوكية المرتبطة بالموقف.

وجدت دراسة (Bobek & Hatfield, 2003) أنّ المحفز للموقف هو الذي يحدد هل سيكون الموقف الذي يتبناه المكلف بالضريبة سلبياً أو إيجابياً، أي إنّ المكلف الذي يكون المحفز لموقفه تجاه النظام الضريبي هو إيمانه بأهمية وجود النظام وعدالة سيكون حكمه عليه موضوعياً بينما المكلف الذي يكون محفزاً بالفوائد التي يتلقاها من النظام الضريبي سيكون حكمه على ذلك النظام تابعاً لمدى استفادته منه.

بالرغم من تلك الأبحاث إلا أنه ليس بالضرورة أن يكون موقف الفرد تجاه حالة ما دليلاً على سلوكه، أو يمكن الأخذ بالحسبان ذلك الموقف كتنبؤ لسلوك ما، فكان هذا الرابط " موقف - سلوك " محط اهتمام أبحاث عدة إذ تمت دراسة كلا الحالتين الموقف والسلوك. على سبيل المثال دراسة الموقف تجاه التهرب الضريبي وسلوك الفرد بامتثاله ضريبياً أي إقرار ضريبي سابق، وقد توصلت الأبحاث إلى إيجابية بين الموقف والسلوك، ووجد الباحثون أن المواقف تساعد الأفراد على الارتباط بالعالم الخارجي وهذه المواقف ترتبط بالعديد من جوانب الحياة ابتداءً من حل المشكلات حتى تشكيل هوية الفرد (Onu, 2016) .

وقد ناقش العديد من الباحثين أسباب عدم امتثال المكلفين وصنّفوا تلك الأسباب داخلية وخارجية، فالأسباب الداخلية تتمثل بالأفكار والتصورات عن الضرائب، بينما تتلخص الأسباب الخارجية بالنظام الضريبي ونهج الإدارة بمعاملة المكلفين والمعرفة الضريبية (Ahmed & Helhel, 2014).

لكن وصول المكلف الضريبي إلى مرحلة التهرب الضريبي يعني أنه قد قطع مراحل سابقة لها، ومن ثم يمكن تشبيه التهرب الضريبي بحسب الباحث Elffers بالمرتبة العليا من السلم مبتدئاً باتخاذ المكلف بقرار عدم الامتثال حيث وجد الباحثون أن هناك العديد من المكلفين الذين لا يبحثون عن طرق للغش أو التهرب الضريبي، وببساطة هم مكلفون لا يميلون للتهرب الضريبي، بينما في الخطوة الثانية يكون لدى بعض المكلفين ميولاً للتهرب الضريبي ولكنهم غير قادرين على ترجمة ميولهم لأفعال تُنفذ على أرض الواقع، فالكثير منهم ليس لديه المعرفة والمصادر اللازمة لإتمام عملية التهرب الضريبي أو أنه لم تتح لديهم الفرصة، وأخيراً نجد مكلفين ليس لديهم الرغبة بالامتثال ويبحثون عن فرصة للتهرب الضريبي وعند هذه النقطة نجد أن أهمية تأثير المواقف تجاه التهرب الضريبي تؤدي دوراً مهماً حيث يقوم الأفراد بتقييم القيمة المتوقعة من تهربهم الضريبي (Schneider & Torgler, 2005).

أول أنموذج للامتثال الضريبي كان قد طوره الباحث فيشر ويعتمد على عوامل عدة: ديموغرافية، المواقف والتصورات، النظام الضريبي، فرصة عدم الامتثال وبذلك يكون هذا الأنموذج قد جمع بين متغيرات عدة اقتصادية واجتماعية ونفسية (Lawan & Salisu, 2017).

توالت الدراسات بعده ودُرست تلك العوامل بتأثيرها على متغيرات أخرى، والموقف من الامتثال الضريبي كان واحداً من تلك العوامل. ومن الأعمال الرائدة بدراسة الامتثال الضريبي هي استبيان قام به الباحث Schmolders حيث قام بقياس الموقف تجاه الحكومة وعدالة النظام الضريبي، وتوالت بعده الأبحاث ذات الصلة بقياس الموقف تجاه عدالة السلطات الضريبية، ونزاهتها وكما تعددت طرق قياس الموقف فبعض الدراسات اكتفت بسؤال واحد بينما بعضها الآخر استخدم أسئلة عدة كما فعل أحد الباحثين الذي قام بقياس الموقف من الامتثال باستخدام ثلاثة أسئلة :

موقف الفرد تجاه الدخل غير المصرّح به، الموقف تجاه الخصومات الضريبية غير المبررة، والموقف العام تجاه التهرب الضريبي (Onu, 2016).

في حين سلّطت دراسة (Eriksen & Fallan, 1996) الضوء على الصعوبات التي واجهها الباحثون والأدباء في تعريف الموقف، ونظر بالتحوّلات بين الأيدولوجية والقيم والمواقف والنوايا السلوكية. يمكن لكل من الأيدولوجية والسلوك القائم على قيم محددة أن يكونا مستقرين ودائمين، لكن هذا لا يعني أن الموقف لا يتأثر بالمعرفة التي تؤدي إلى تفسير الواقع من منظور جديد حتى ولو كانت قيم المكلفين بالضريبة ثابتة، فالمعرفة الضريبية تؤدي إلى توسيع المدارك لدى المكلفين والتفريق بين تصوراتهم عن النظام الضريبي والواقع، وومن ثم يمكن أن تغير تلك المعرفة المواقف لديهم تجاه الضرائب. وتؤثر المعرفة الضريبية على تجارب المكلفين بتعامل السلطات الضريبية بطريقة غير متكافئة مع كل المراجعين.

نظرية السلوك المخطط:

تفترض النظرية أن النيات لأداء سلوكيات معينة محددة بثلاثة عوامل (Kagee & Freeman, 2017):

1. الموقف تجاه السلوك: يتمثل بما يتصوره الفرد تجاه السلوك والنتائج القائمة عليه السلبية منها والإيجابية .
2. الأعراف الاجتماعية: وهي تمثل موقف الأفراد المحيطين تجاه سلوك معين إما يكون داعماً للسلوك وإما مثبطاً ورافضاً له.
3. التحكم بالسلوك المتصور: يتمثل بتقدير الفرد لقدرته على تنفيذ السلوك أو عدم قدرته على التنفيذ.

على سبيل التوضيح للنظرية، لتحليل سلوك فرد يريد أن يتهرب ضريبياً، فموقف الفرد تجاه السلوك يتضمن معرفته بخطر التهرب الضريبي والنتائج المترتبة على تهربه ضريبياً، في حين أنّ الأعراف الاجتماعية تتمثل بضغوط المجتمع تجاه الفرد في حال كان ذلك المجتمع يرفض سلوك التهرب الضريبي ويفرض على المتهرب

عقوبات اجتماعية وضغوط نفسية، بينما التحكم بالسلوك المتصور يعتمد على قدرة الفرد على التهرب الضريبي ومعرفته بكيفية التهرب الضريبي.

الامتثال الضريبي:

عُرف الامتثال الضريبي من قبل الباحثين بطرق عدة، على سبيل المثال عرفه الباحث Kirchler بأنه رغبة المكلف لدفع ضرائبه، في حين أن الباحثين Song & Yarbrough (1978) اقترحوا تعريفاً وهو رغبة المكلف وقدرته على الامتثال للقوانين الضريبية، في حين أن الباحث Harris (1989) عرف الامتثال الضريبي بفصله إلى منظورين: هما الامتثال إلى الإدارة والامتثال من حيث الإقرارات الضريبية بدقة، وذلك يشمل إعلام الإدارة الضريبية عند بدء نشاط معين، والامتثال للقوانين الإدارية، وتقديم إقرار ضريبي كلما لزم الأمر، واتباع الأطر الزمنية للدفع الضريبي، ويتطلب ذلك درجة من الصدق والمعرفة الضريبية والقدرة على استخدام هذه المعرفة والتوقيت المناسب والسجلات الكافية لتقديم الإقرار الضريبي.

تعددت تعريفات الباحثين للامتثال الضريبي، وفي هذه الدراسة سيتم الجمع بين تعاريف عدة مما سبق واعتماد التعريف: الامتثال الضريبي هو رغبة دافعي الضرائب وقدرتهم على الامتثال الضريبي والتصريح عن كامل الدخل ودفع الضرائب في الوقت المحدد.

3.2 العوامل المكونة للموقف من الامتثال الضريبي:

3.2.1 التصورات عن عدالة النظام الضريبي والإدارة الضريبية:

إن سلوك دافع الضرائب يتأثر برضاه أو عدم رضاه عن شروط التبادل التجاري مع الحكومة. ومن ثم إذا كان يُنظر إلى نظام الضرائب على أنه غير عادل، فقد يُنظر إلى التهرب الضريبي جزئياً على الأقل على أنه محاولة من قبل دافع الضرائب لتعديل شروطه مع الحكومة.

حظيت نظرية التبادل المالي باهتمام كبير والتي تنص على أن النفقات الحكومية تُعدّ محفزاً للمكلفين للامتثال الضريبي، وبذلك تستطيع الحكومات زيادة الامتثال من خلال تقديم الخدمات التي يفضلها الأفراد بجودة عالية ومن هذا المنظور يمكن تفسير العلاقة بين المكلفين والحكومة على أنها علاقة تعاقدية بينهما، حيث يدفع المكلفون كل الضرائب بينما توفر الحكومة خدمات عامة ذات جودة جيدة.

يكون المكلف تصورات عن نظام الضريبة الخاضع له والتي تؤدي دوراً مهماً في تشكيل تلك المواقف (Alm, Martinez-Vazquez, & Torgler, 2006)، وذلك بناءً على عوامل عدة تتمثل بما يأتي:

3.2.1.1 النظام الضريبي:

طريقة التعامل التي يتلقاها المكلفون من قبل موظفي الإدارة الضريبية، وبعبارة أكثر توسعاً، مدى ثقة المكلف بالموظف بتقديم الخدمة له دون أي مقابل ومعاملة كل المكلفين المراجعين للإدارة الضريبية بعدل (Knut & Fallan, 1995)، بالإضافة إلى أن عدد الموظفين في كل مكتب يجب أن يتناسب مع عدد المراجعين له ومستوى خبراتهم، والتدريب الذي تلقوه له أهميته ليكونوا قادرين على شرح الإجراءات والقوانين للمكلفين ومساعدتهم عند دفعهم للضرائب المفروضة عليهم، بالإضافة إلى نظرة موظفي الإدارة الضريبية تجاه المكلف، أي هل يُنظر إليه على أنه شريك للحكومة يعمل معها لبناء مجتمع مدني متحضر، أم هل يُنظر إليه على أنه متهرب ضريبياً ولا يُصرح عن كامل دخله، وبذلك لا يُبدون أي تعاون معهم وينشأ الموقف السلبي لدى المكلف نتيجةً لذلك التعامل، وبالعكس تعتمد المواقف الضريبية بالشكل العام على تصورات الأفراد المكلفين لاستخدام الحكومة للأموال التي يتم جمعها، ويتضح أن الإدارة الضريبية ممثلةً بموظفيها لها دور مهم جداً في ضمان نجاح الخطة الموضوعية وكسب ثقة المكلفين بالتعاون معهم (Berhane, 2011).

ركزت دراسة (Demir, Torgler, Macintyre, & Schaffner, 2007) على اكتشاف عوامل ذات تأثير على

الموقف من الامتثال الضريبي تجاه الإدارة الضريبية حيث استخدمت الاستبانة أسئلة عدة تضمنت:

1. عمل الإدارة الضريبية كتحصيل الضرائب المستحقة والتدقيق الضريبي والإجابة عن استفسارات المكلفين وكيفية توزيع الضرائب على الخدمات العامة.

2. صدق موظفو الإدارة الضريبية ونزاهتهم حيث تضمنت الاستبانة أسئلة عدة وطلب من المبحوث الموافقة أو الرفض بناءً على مقياس من 1 إلى 6، حيث رقم 1 يشير إلى الرفض بشدة، بينما الرقم 6 يشير إلى الموافقة بشدة:

1. موظفو الإدارة الضريبية صادقون ولا يمكن تقديم الرشاوى لهم.
2. موظفو الإدارة الضريبية لديهم المعرفة الكافية مثل أي شخص مختص بالقوانين الضريبية.
3. عندي ثقة أن موظفي الإدارة الضريبية لن يطالبوا بمبلغ مالي يفوق مبلغ الضريبة الواجب علي دفعه.

4. يتم التعامل مع جميع المكلفين المراجعين في بالطريقة نفسها.
3. المساعدة والمعلومات التي يتم تُقدّم للمكلفين، حيث أدرج الباحث الأسئلة الآتية:
 1. المعلومات التي يُقدمها موظف الإدارة الضريبية يسهل فهمها.
 2. من السهل جداً العثور على الموظف المناسب للرجوع إليه بحال وجود استفسارات عن الضريبة.

3. موظفو الإدارة الضريبية يبذلون الرغبة للمكلف بتقديم المساعدة.
4. موظفو الإدارة الضريبية يتصرفون بحيادية أكثر للحكومة من المكلف.

وقد أوضحت الدراسة السابقة تأثيرها الإيجابي على موقف المكلف تجاه الامتثال الضريبي.

3.2.1.2 عدالة النظام الضريبي:

تُبَيَّن أن العلاقة تحدد فيما إذا كانت سلبية أو إيجابية بين المكلف والإدارة الضريبية بناءً على عدالة النظام الضريبي (Ahmed & Helhel, 2014)، وتتمثل عدالة أولاً بمستوى الضريبة المفروضة على المكلف بحيث تتناسب مع دخله ولا تكون مجحفة بحق المكلف فلا تكون مرتفعة لمن دخله منخفض ولا منخفضة لمن دخله مرتفع، وهذا ما تطرقت إليه أحد الأبحاث بإدراج سؤال في استبيانته عن العبء الضريبي وتناسبه مع الدخل وذلك لقياس موقف المكلف تجاه عدالة النظام الضريبي (Fallan & Eriksen, 1996).

وفي السياق نفسه أوضحت الدراسات أن تصور الأفراد للنظام الضريبي بكونه غير عادل يُشجّعهم على عدم امتثالهم ضريبياً، ووفقاً لمجموعة من الباحثين الذين اهتموا بمفهوم عدالة النظام الضريبي تفرع المفهوم إلى ثلاثة أفرع:

1. عدالة توزيعية: وتتمثل بالعدل بتوزيع السلع والخدمات والعدل بفرض الضرائب على الأفراد، وبمعنى آخر كيفية دفع الضرائب وإنفاقها.
2. عدالة إجرائية: وتتمثل بالعدل بإجراءات تخصيص الموارد، وتتأثر التصورات عن العدالة الإجرائية بمدى تعقيد القوانين الضريبية وعدم وجود شفافية بتلك القوانين وكفاءة المعلومات والخبرات لدى موظفي الإدارة الضريبية والمعاملة بمهنية واحترام مع المكلف الضريبي.
3. العدالة الجزائية: وتتمثل بمدى ملاءمة العقوبات والخدمات العامة عند انتهاك القوانين. (Goslinga & Verboon, 2009)

كما أشار الباحثان Torgler & Schaffner إلى أن النظام الضريبي من وجهة نظر المكلفين يجب أن يكون عادلاً بقوانينه، إذ إن شعور المكلف بأنه قد تعرض للظلم بطريقة التعامل أو بالقانون المطبق عليه سيكون رغبةً أقل

بالامتثال، وسيكون المكلف أكثر رغبةً بالامتثال الضريبي إذا وجد أن الضرائب المدفوعة تتساوى مع الخدمات العامة التي تقدمها الحكومة، كما تطرقت العديد من الأبحاث إلى دراسة العلاقة بين التصورات عن النظام الضريبي والامتثال الضريبي فعمدت الدراسة إلى طرح سؤال على المبحوث ويجب على مقياس من 1 إلى 6 حيث رقم 1 يشير إلى الرفض بشدة، بينما الرقم 6 يشير إلى الموافقة بشدة. " النظام الضريبي الحالي يخدم طبقة محددة في المجتمع وليس عادلاً مع الطبقة العاملة، بالإضافة إلى تعقيدات القوانين الضريبية التي لها أثر سلبي على الروح المعنوية الضريبية، فالمكلف الضريبي الذي وجد صعوبة بفهم القوانين والإجراءات الضريبية لن تتشكل لديه صورة واضحة عن ما يجب القيام به في ما يخص الضرائب المترتبة عليه، وبذلك قد تعدد الإدارة الضريبية متهرباً، بينما في الواقع يكون المكلف قد أخطأ فهم قانون ما. (Demir, Torgler, Macintyre, & Schaffner, 2007)

وهذا ما أكدته دراسة (Randlane, 2012) تم إجرائها في استونيا بأن المعاملة باحترام للمكلف الضريبي مهمة، إذا تعاملت الإدارة الضريبية مع دافعي الضرائب كشركاء ، فإن دافعي الضرائب لديهم حوافز أقوى لدفع الضرائب بأمانة. إن المعاملة المحترمة تدعم المعنويات الضريبية وربما ترفعها ، كما أن المعاملة الاستبدادية تقوض المعنويات الضريبية.

3.2.1.3 القوانين الضريبية:

الطريقة التي تُصاغ بها القوانين الضريبية لها تأثير على استقبال الفرد وخضوعه لتلك القوانين، فيجب أن تتم قبولتها تبعاً للمرحلة التي يمر بها المجتمع وأن تكون واضحة وبسيطة يسهل فهمها، فالقوانين الضريبية المعقدة وتغييرها باستمرار، بالإضافة إلى وجود عقوبات ضريبية غير فعّالة له تأثير سلبي على المكلف وتشجعه على التهرب الضريبي، فتكرار الإعفاءات من غير تفسير منطقي يُشعر المكلف بظلم وأن عدم امتثاله ضريبياً ليس بفعل خاطئ، وهذا ما تُبينه نتائج دراسة أجريت في اليمن (Ahmed & Helhel, 2014).

وقد أوضحت دراسة أجريت في كرواتيا أهمية أن يكون النظام الضريبي بسيطاً ومستقراً، أي لا يحوي تعقيدات بصياغته ولا يحتمل تعدد التفسيرات ليكون واضحاً للمكلف. كما تثبت الدراسة أهمية أن تكون المعدلات الضريبية منخفضة حتى لا تُشكل عبئاً على المكلف ويتهرب ضريبياً في مراحل لاحقة، وأن الإعفاءات الضريبية لا يجب أن تشمل فئة دون غيرها وبذلك يكون القانون الضريبي غير عادل، حيث يجب أن تحترم القوانين الضريبية حقوق كل الأفراد ولا تُميز بينهم (Bezeredi & Bejaković, 2019).

يتخذ المكلفون موقفاً إيجابياً عندما تقوم الحكومة بتنفيذ قرارات تناسب تفضيلاتهم وتتعامل بطريقة جديرة بالثقة سيمثل عندها المكلفون للقوانين الضريبية، وبالمثل سيخلق الظلم الذي يتلقاه المكلفون دافعاً لديهم لعدم امتثالهم ضريبياً، وتلك المواقف التي يتخذها الفرد هي أساس علاقته مع العالم الخارجي.

يجب على الحكومات أن تكون أكثر انفتاحاً على التغيرات الحاصلة بالدول الأخرى والاستفادة من تجاربها والبحث في طرق علاجها لأزماتها وتعديلاتها لتشريعاتها وقوانينها ومتابعة نتائج تطبيق تلك السياسات، الأمر الذي ينعكس إيجاباً ويُسهل الأمر أكثر على صانعي السياسات الضريبية لدى الحكومة المعنية بالأمر.

3.2.2 المعرفة الضريبية:

مصطلح المعرفة بالشكل العام يُطلق على ما يكتسبه الفرد من خلال تلقيه لعلم ما وتفسير حالات معينة ومعرفة مضمون تلك الظواهر أو الحالات، ويمكن تنمية تلك المعرفة من خلال وسائل عدة.

المعرفة الضريبية هي مستوى وعي أو حساسية دافعي الضرائب للتشريعات الضريبية. تشير المعرفة الضريبية إلى العمليات التي من خلالها يصبح دافعي الضرائب على دراية بالتشريعات الضريبية والمعلومات الأخرى المتعلقة بالضرائب، فهي العملية التي يعرف من خلالها دافعي الضرائب عن الضرائب وتطبيق هذه المعرفة لدفع الضرائب، وبمعنى آخر هي قدرة دافع الضرائب على معرفة اللوائح الضريبية سواء حول المعدلات القائمة على القانون المدفوع

أو المزايا الضريبية المفيدة للاحتياجات المتبادلة. الشخص الذي حصل على تعليم سيكون على دراية بحقوقه والتزاماته ويطيعها دون إكراهه وتهديده بعقوبات. سيكون لدافعي الضرائب المطلعين موقف واعي تجاه الامتثال لدفع التزاماتهم المعرفة بالضرائب التي هي شرط يعرف فيه دافعو الضرائب الأحكام ويفهمون الإجراءات العامة للضرائب التي هي المرجع لتطبيق الضرائب، بما في ذلك القوانين المعمول بها. (Hantono, 2021)

ولأهمية تواجد المعرفة لدى الفرد تجاه حالة ما تطرقت العديد من الأبحاث إلى دراسة علاقة المعرفة الضريبية وتأثيرها على موقف الفرد تجاه الامتثال الضريبي، وسبب أهمية المعرفة الضريبية يكمن بقدرة المكلف بحساب التزاماته الضريبية على مصدر دخله أو ثروته، فالمعرفة الضريبية تجمع بين المعرفة بالقوانين الضريبية المفروضة على المكلف والمعرفة المالية وذلك لإتاحة المجال للمكلف بحساب النتائج الاقتصادية المترتبة على امتثاله أو تهريبه ضريبياً (Fallan, 1999).

وبقدر أهمية المعرفة الضريبية يجب معرفة مصدر تلك المعرفة التي يحصل منها المكلف على معلوماته والتي يمكن الحصول عليها من خلال التعليم الذاتي أو التعليم الرسمي أو الخضوع لدورات تدريبية في هذا المجال، فمعرفة المصدر يعطي توضيحاً لسبب عدم معرفة المكلف ببعض القوانين الضريبية وتفسيرها أو سوء الفهم لتلك القوانين، ويرجع سوء الفهم إلى عدم وجود إلمام بالقوانين المالية وتفسيراتها (Eriksen & Fallan, 1995)، وهنا يجب التفريق بين مصطلحي المعرفة الضريبية والتعليم الضريبي اللذين يُدرّسان في مجالات محددة كإدارة الأعمال أو المحاسبة مما يقود إلى مستوى منخفض بالمعرفة الضريبية لدى الذين لا يدرسون تلك المجالات، في حين أن التعليم الضريبي يُساعد على تحسين مستوى الوعي الضريبي (Tjen & Putro, 2020).

تكمن أهمية التعلم الضريبي بأن مستوى التعليم العالي يُعد مؤشراً على القدرات المعرفية العالية، ومن ثم يستطيع المكلف فهم القوانين الضريبية لتوليد الثقة بالمؤسسات الحكومية، فالتعليم الضريبي له دور بتقييم المعلومات التي

يتلقاها الفرد من الوسط الخارجي المحيط به، حيث إنّ المعرفة المسبقة عامل أساسي لتقييم المعلومات الجديدة التي يتم تناقلها بين الأفراد.

وفي السياق ذاته وجد أحد الباحثين أنه يجب أن تُقاس المواقف لدى الأفراد لتحديد مستوى المعرفة لديهم ومدى سوء الفهم، فعندما يحل سوء الفهم مكان المعرفة الضريبية يُتوقع أن يتغير الموقف للفرد تجاه الضرائب، وبذلك يؤدي سوء الفهم للقوانين الضريبية دوراً مهماً في تقييم الفرد لتلك الأنظمة والقوانين، ومن ثم تكوين موقف سلبي (Fallan & Eriksen, 1996).

ولذلك تُعد المعرفة الضريبية ذات تأثير على موقف المكلف تجاه الضريبة، فكلما قلت تلك المعرفة (كيفية دفع الضريبة ونوع الضريبة والدخل الخاضع لتلك الضريبة) قلت احتمالية الامتثال الضريبي (Sjursen, , Ali , & Fjeldstad, 2013).

وقد أوضحت دراسة (Palil, 2010) أن المعرفة المالية مرتبطة بالموقف تجاه الضريبة وأن السلوك الضريبي يمكن أن يتم تحسينه من خلال الفهم الأفضل للقوانين الضريبية، وقد أوضحا الباحثان أن الموقف من الضريبة يمكن تحسينه من خلال معرفة ضريبية أفضل مما يزيد بدوره الامتثال الضريبي. كما اقترحا أن المكلف الضريبي يجب أن يكون لديه معرفة ضريبية أعلى لتحسين تصوراتهِ عن العدل الضريبي والأخلاق الضريبية والموقف تجاه المتهربين ضريبياً، ويجب أن تُتخذ خطوة باتجاه تدريس القوانين الضريبية كمقرر إلزامي في المدارس.

فالمعرفة الضريبية ضرورية لزيادة وعي الأفراد خاصةً فيما يتعلق بالقوانين الضريبية، وبأهمية الضريبة في تطور الدولة، بالإضافة إلى كونها تشرح كيف تُحصّل الأموال وكيف تُنفق، وهي معلومات تهم المكلف وتقلقه من مستوى تصور لمستوى تفكير واقعي منطقي مبني على بيانات يتلقاها المكلف من تعليمه ومتابعته للتطورات فيما يخص الضرائب.

يمكننا أن نستنتج أن التعليم والمجتمع (بما في ذلك التنشئة الاجتماعية) يؤديان دوراً رئيسياً في تدريب دافع الضرائب وتطوير سلوكه الضريبي وستعمل المعايير العالية للمجتمع على تسهيل مناخ الامتثال العادل، حيث لا يمكن رفع مستوى الامتثال الضريبي إلا من خلال عملية تعليم تمتد على مدى أجيال عدة، وأنَّ السلوك الضريبي للأفراد ثقافة تتغير ببطء شديد.

وعند تكوين الثقافة يجب مراعاة العوامل المؤثرة المختلفة بما في ذلك عمر البلد وخلفيته التاريخية، وتتمثل المهمة الرئيسية في زيادة ثقة الأفراد في الدولة وتنظيم دورات تدريبية وتنقيفية لدافعي الضرائب.

الفصل الرابع

دراسة العلاقة بين الروح المعنوية الضريبية والموقف من الامتثال الضريبي في محافظة
دمشق

4.1 مقدمة:

تسليط الضوء على ضريبة الدخل المقطوع في النظام الضريبي السوري ومعرفة التنظيم الفني للضريبة أمر لا بد من التطرق إليه وللتوسع أكثر في ذلك سيُعرض موجز عن النظام الضريبي السوري وضريبة الدخل المقطوع خصوصاً والقوانين والمراسيم التي أُقرت والتعديلات على قانون الضريبة السوري لغاية يومنا هذا.

4.2 النظام الضريبي السوري:

تستند الحكومات بإيراداتها إلى النظام الضريبي بشكل كبير، ولأهمية التأكد من وجود قوانين ضابطة تتصف بالعدالة الاجتماعية وطرق تنفيذ محكمة من قبل المعنيين بجباية الضرائب المترتبة على المكلفين يستلزم ذلك وجود نظام ضريبي فعال محكم بقوانينه المُصاغة التي لا تحتل التأويل. تختلف النظم الضريبية بين الدول بخصائصها إلا أنها تتشابه بالهدف العام تبعاً لنظامها السياسي (دول اشتراكية - دول رأسمالية)، وشأن سورية شأن تلك الدول من حيث النظام الضريبي.

النظام الضريبي السوري عبارة عن مجموعة قواعد قانونية أو فرائض أو اقتطاعات مالية تُدفع لخزانة الدولة سواء السلطة المركزية أو السلطة المحلية بصفة نهائية مقابل تحقيق المنفعة العامة.

يقوم الهيكل الضريبي في سورية على الضرائب النوعية وتتفرع بدورها إلى الضريبة المباشرة وهي الضريبة التي تفرض على الدخل وتصيبه مباشرة كالضريبة على الدخل والثروة، بينما الضريبة غير مباشرة فهي الضريبة التي لا تصيب المطرح الضريبي مباشرة (الحلاق، 2018).

إن فرض الضريبة يعتمد على التنظيم الفني لها، ويُقصد به مطرح الضريبة وإعفاءاتها وطرق الجباية. يُقصد بمطرح الضريبة المادة الخاضعة للضريبة وقد تتطابق مع مصدرها، وفي حالة الضرائب المباشرة المطرح الضريبي دائم وقابل للاستمرار وهو المعيار المالي للتمييز بينها وبين الضرائب المباشرة، بالإضافة إلى المعيار الإداري الذي يعتمد في الضريبة المباشرة على أساليب إدارية محددة كوجود قوائم اسمية تتضمن أسماء المكلفين قبل فرض الضريبة

على عكس الضرائب غير المباشرة، وأخيراً المعيار الاقتصادي الذي تقوم عليه الضريبة المباشرة، حيث يتحمل المكلف العبء الضريبي مباشرةً ولا يمكن نقله إلى مكلف آخر.

يُحدد المعدل الضريبي للمكلف الذي يجب دفعه للإدارة الضريبية بعد أن يُحدد مطرح الضريبة وهو الخطوة الثانية بالتنظيم الفني للضريبة. ويُقصد بمعدل الضريبة النسبة التي تُقتطع من مطرح الضريبة أو وعائها، وهنا يجب التمييز بين الضريبة ذات المعدل المقطوع والتي تفرض مبلغاً نقدياً معيناً عن كل وحدة مادية وبين الضريبة القيمة والتي تعتمد النسبة من قيمة مطرح الضريبة والتي تُعد أكثر عدالة حيث ترتفع حصيلتها بارتفاع قيمة السلعة ذاتها.

يُنقل إلى المرحلة التنفيذية لجمع حصيلة الضريبة وجبايتها، ويُقصد بها تحديد المال الخاضع للضريبة ثم حساب مبلغ الضريبة، وهنا تُحدد أسماء المكلفين بالضريبة ومقدار ضريبة كل واحد منهم، بينما يُعهد إلى موظفين آخرين جباية تلك الضرائب.

لتقدير مطرح الضريبة في الدخل المقطوع يُتبع أسلوب التقدير غير المباشر، حيث يكون تقديراً طبقاً لدلائل معينة ومعروفة، لكن هذا الأسلوب ليس بدقيق إذ يُتبع رغم ابتعاده عن العدالة الضريبية، إلا أن طبيعة مطرح الضريبي تُجبر المشرع الضريبي على اللجوء إلى التقدير الجزافي.

تُدفع الضريبة تبعاً لملاءة المكلف ونوع الضريبة، ففي حالة ملاءة المكلف يقوم بدفع الضريبة بنفسه إلى الإدارة المالية وذلك في مدة محددة من قبل الإدارة الضريبية، أما في حال عدم ملاءة المكلف فقد نصت التشريعات على التضامن بين مكلف وآخر لضمان تحصيل الضريبة، وقد تلجأ الإدارة الضريبية إلى الحجز من المنبع كضريبة الرواتب والأجور، أما في الضرائب المباشرة فيكون دفع الضريبة مؤجلاً لأنها تعتمد على تحقق الضريبة أولاً وتنظيم جداول بأسماء المكلفين ومطرح الضريبة لترسل تلك الجداول إلى موظفي الجباية ليتم التحصيل الضريبي. (العكام،

4.3 ضريبة الدخل المقطوع:

إحدى الضرائب المباشرة والتي نصت عليها المادة 41 من القانون 2003/24. ويقوم نظام الدخل المقطوع على أساس تقديري تقوم به لجان التصنيف ولا يحتاج إلى مسك دفاتر منتظمة، أي إنه بسيط الإجراءات إلا أنه يضيع جزءاً من الحصيلة ولا يقدم معلومات كافية حول تبادل السلع والخدمات التي تمكن الدوائر الضريبية من الحد من التهرب الضريبي (القاضي، 2011)، ويشترط للخضوع لهذه الضريبة توافر العناصر الآتية:

1- الممارسة: فالضريبة تفرض على الأشخاص الذين يمارسون حرفة أو مهنة صناعية أو تجارية أو غير تجارية، أي اتخاذ العمل مهنة أو حرفة لهم.

2- أن يُمارس العمل في سورية، بمعنى أن الأرباح التي يحققها المكلفون والتي تخضع للضريبة يجب أن تكون ناجمة عن أعمالهم في سورية.

3- أن لا يكون مشمولاً بأحكام المادة الثانية من قانون ضريبة الدخل رقم 24 لعام 2003 و تعديلاته المتضمنة الأشخاص المكلفين بفئة الأرباح الحقيقية. (الحلاق، 2018)

وفقاً للمادة 48 من المرسوم التشريعي 24/2003 تُقدر أرباح المكلفين الخاضعين لضريبة الدخل المقطوع من قبل لجان بدائية واستئنافية، حيث تتألف اللجنة البدائية من:

1. مراقب دخل أو موظف مالي رئيساً
2. ممثل عن إحدى الإدارات أو الهيئات العامة أو مؤسسات القطاع العام وشركاته الأكثر صلة بالمهنة موضوع التكليف وبتسمية منها عضواً.
3. ممثل الحرفة أو المهنة يختاره أكبر موظف مالي في المحافظة من قائمة تتضمن أسماء ثلاثة مندوبين تسميهم النقابة أو الغرفة الصناعية أو التجارية المختصة، وفي حال عدم وجودها أو عدم إرسال ممثلين

عنها أو عدم كفاية عدد العاملين في المهنة يُسمى هذا الموظف المالي المذكور من ممارسي المهنة أو الحرفة في أقرب وحدة إدارية عضواً.

إلا أنه وبتعديل المادة السابقة وفق المرسوم التشريعي 51/2006 تؤلف لجنة تصنيف بدائية أو أكثر تكون متفرغة من:

1. مراقب دخل أو موظف مالي من الفئة الأولى لا تقل خبرته عن ثلاث سنوات في قسم الدخل (رئيساً).
 2. ممثل عن الدوائر المالية يسمى بناءً على اقتراح مدير المالية (عضواً) .
 3. ممثل للحرفة أو المهنة يختاره مدير المالية في المحافظة من قائمة تتضمن أسماء ثلاثة مندوبين تقترحهم النقابة أو الغرف الصناعية أو التجارية أو الزراعية أو السياحية المختصة، وفي حال عدم وجودها أو عدم إرسال ممثلين عنها أو عدم كفاية عدد العاملين في المهنة يسمى هذا الممثل من قبل مدير المالية من ممارسي المهنة أو الحرفة في أقرب وحدة إدارية (عضواً) يسمى للجنة مقررًا أو أكثر بقرار من مدير المالية.
- يتضح من المادة 48 من المرسوم التشريعي 24/2003 أن كل مهنة لها لجنة مختصة، إلا أنه وبحسب المرسوم التشريعي 51/2006 وفي المادة رقم 15 منه: يعد مراقب الدخل تقرير التكاليف يذكر فيه جميع الاعتبارات التي اتخذها أساساً في التكاليف، وينظم جدولاً بأسماء العاملين لدى المكلف وأجورهم لاعتماده من قبل الدوائر المالية. وتصدر اللجنة البدائية المختصة المنصوص عليها في المادة 14/ قرارها بتثبيت أو زيادة التكاليف بعد دراسة التقارير المرفوعة إليها من قبل مراقب الدخل على أن تكون قراراتها معللة ومبينة الأسس والاعتبارات التي اعتمدتها أساساً في التكاليف." (مجلس الشعب، 2006)

يوضح القرار وجود صلاحيات موسعة لمراقب الدخل، في حين أن صلاحيات اللجنة البدائية باتت محصورة بالتثبيت أو زيادة التكاليف دون إمكانية الإنقاص، وهذا الأمر قد يكون فيه شيء من الظلم للمكلف. عدا عن أن الزيارات الميدانية أصبحت من مهمة مراقب الدخل لكل الحرف والمهن التجارية وغير التجارية في حين أن العدالة

الضريبية تقتضي وجود مندوب عن المهنة لأنه يعرف بشكل دقيق حقيقة أعمالهم. (إدليي، 2013)، حيث إنّ العمل على القانون 24/2003 فيه دقة أكثر وحياد باتخاذ قرار التكاليف ولا يظلم المكلف.

طراً على قانون ضريبة الدخل رقم (24) لعام 2003 تعديلات عدة بتصنيف بعض مكلفي الضرائب من مكلفي ضريبة دخل مقطوع مكلفي أرباح حقيقية وبموجب القانون 2005/41 في المادة الثامنة منه فقد عُدّلَ البند رقم ثلاثين من القانون 2003/24 بحيث تكون مكاتب شحن البضائع الداخلية خاضعة لضريبة الدخل المقطوع.

وبموجب المادة السابعة من القانون 2005/41 عُدّلت الزمر الآتية من أرباح حقيقية إلى ضريبة دخل مقطوع:

1. الجامعات والمعاهد الخاصة.

2. المشافي الخاصة.

3. مكاتب السفريات التي تستخدم سيارات البولمانات.

لِإِعَادَ تصنيف الزمر السابقة إلى مكلفي ضريبة أرباح حقيقية وفق المرسوم 2015/10.

وبموجب القانون 2005/41 أصبحت المباقر والدواجن من مكلفي ضريبة الدخل المقطوع بعد أن كانت وفقاً للقانون 2003/24 من مكلفي الدخل الحقيقي، ولكن المرسوم التشريعي 2012/26 أعفى منشآت المداجن والمباقر من ضريبة الدخل (الدخل المقطوع والأرباح الحقيقية) لمدة خمسة أعوام بدءاً من تكليف عام 2012، وترد المبالغ المسددة عن عام 2012 قبل صدور المرسوم.

وفقاً للقانون 2003/24 يبدأ التصنيف كل خمس سنوات بدءاً من سنة التكاليف بحسب المادة رقم 43، وبعد انقضاء سنتين يجوز إعادة التصنيف إذا طرأ تبدل لا يقل عن 25% زيادةً أو نقصاناً، إلا أنّ هذه المادة عُدّلت بحسب المرسوم رقم 2006/51، وقد ورد في المادة 13 منه: يجري تصنيف مكلفي ضريبة الدخل المقطوع عن فعاليتهم مع القطاع الخاص كل ثلاث سنوات. إلا أنه يجوز قطع دورة التصنيف محددة المدة بثلاث سنوات أن يتم

إعادة التصنيف وذلك بحسب طلب إما من المكلف أو بطلب مرفق بتبرير إعادة التصنيف من الدوائر المالية، وذلك بعد انقضاء سنة من التكليف تبعاً للمادة 13 من المرسوم التشريعي 51/2006. وإعادة التصنيف تعد من مهام اللجنة البدائية، إلا أنه وبتعديل المرسوم التشريعي رقم 10/2015 فيتم التصنيف من قبل مراقب دخل.

وبحسب المرسوم التشريعي 10/2015 قُسم مكلفو ضريبة الدخل المقطوع إلى الفئات الآتية:

1. فئة كبار مكلفي ضريبة الدخل المقطوع

2. فئة متوسطي مكلفي ضريبة الدخل المقطوع

3. فئة باقي مكلفي ضريبة الدخل المقطوع

4. فئة ممارسي المهن العلمية

وعدّلت المادة رقم 13 من المرسوم التشريعي 51/2006 بحيث يجري تصنيف مكلفي ضريبة الدخل المقطوع عن فعاليتهم مع القطاع الخاص بحيث تكون دورة تصنيف فئة كبار مكلفي ضريبة الدخل المقطوع وفئة ممارسي المهن العلمية لمدة سنتين، بينما فئة متوسطي مكلفي ضريبة الدخل المقطوع لمدة ثلاث سنوات، أما فئة باقي مكلفي ضريبة الدخل المقطوع لمدة خمس سنوات (مجلس الشعب، 2015).

ورغم كل تلك التعديلات إلا أنه لم يكن لتعديل الحد الأدنى المعفى من ضريبة الدخل المقطوع سوى الحيز الأصغر، فالحد الأدنى لا يتناسب مع الوضع المعيشي الحالي وخاصة في هذه الفترة العصيبة التي تشهدها سورية بعد خروجها من الأزمة التي استمرت مدة ثماني سنوات لتتبعها حالة اقتصادية متردية.

تم التخلص النظام الضريبي القائم على الضرائب النوعية في العديد من الدول التي وجدت بأن الإصلاح الضريبي لن يتم إلا بالتخلص من الضرائب النوعية، وهذا ما قامت به فرنسا وأميركا والعديد من الدول الأوروبية، ولم يقتصر الأمر عليهم بل أيضاً عملت بعض الدول العربية على التخلص من نظام الضرائب النوعية مثل لبنان والأردن، إلا أنه مازال معتمداً في النظام الضريبي السوري لغاية يومنا هذا.

4.4 الدراسة الميدانية:

تطرق المبحث الثاني إلى وصف إجراءات الدراسة التي قامت بها الباحثة والاختبارات الإحصائية لتحليل البيانات والتأكد من صحة الفرضيات، حيث اعتمدت الأساليب الإحصائية الوصفية والاستدلالية.

4.4.1 أداة الدراسة:

اعتمدت الباحثة في جمع بياناتها على الاستبانة التي تكونت من أقسام عدة كالآتي:

القسم الأول: ويتضمن تعريف موجز عن مضمون الاستبانة التي ستطرح على المبحوث، وتوضيح أن المعلومات سرية ومستخدمة لغرض بحثي فقط.

القسم الثاني:

يتضمن المتغيرات الديموغرافية (جنس المبحوث، عمر المبحوث، الحالة الاجتماعية للمبحوث، المستوى التعليمي للمبحوث)

القسم الثالث:

يتضمن محاور الدراسة الرئيسية وأبعاد كل محور، توضيح المقياس المستخدم (مقياس متدرج من الرقم 1 حتى الرقم 10، بحيث الرقم 1 يعني غير موافق إطلاقاً بينما الرقم 10 يعني موافق تماماً):

المحور الرئيسي الأول:

الروح المعنوية الضريبية ويتفرع إلى:

المحور الفرعي الأول: الثقة بالمؤسسات الحكومية وتكونت من أربع فقرات.

المحور الفرعي الثاني: الثقافة الضريبية السائدة والتي تكونت أيضاً من أربع فقرات.

المحور الفرعي الثالث: الانتماء الوطني والذي تكوّن من ثلاث فقرات.

المحور الفرعي الرابع: التجارب مع المؤسسات الحكومية والذي تكون من ثلاث فقرات.

المحور الفرعي الخامس: القيم الشخصية والذي تكون من أربع فقرات.

المحور الرئيسي الثاني:

الموقف من الامتثال الضريبي ويتفرع إلى:

المحور الفرعي الأول: التصورات عن عدالة النظام الضريبي ونزاهته والذي تكوّن من أربع فقرات.

المحور الفرعي الثاني: المعرفة الضريبية والتي تكونت من سبعة أسئلة بوجود ثلاثة احتمالات لكل سؤال (نعم،

لا، لا أعلم)

4.4.2 صدق الأداة:

عرضت الباحثة الاستبانة في سيمينار قسم اقتصاد أعمال وإدارة أعمال دولية، حيث أخذ بملاحظات اللجنة والتعديل وفقاً لها وذلك للتأكد من صلاحية الأداة وعُدلت بعض العبارات باستبدالها بكلمات أخرى والابتعاد عن التتويج بين جمل إيجابية وأخرى سلبية واتباع نسق واحد (جمل إيجابية)، وجعل العبارات واضحة بعيدة عن الغموض، بينما حُذفت بعض العبارات.

4.4.3 ثبات الأداة:

اعتمدت الباحثة على معامل ألفا كرونباخ Cronbach's alpha لقياس الاتساق الداخلي للأسئلة مع بعضها وكانت النتائج بالمجمل كالآتي:

جدول 1 قيم معامل ألفا كرونباخ لمحاور الدراسة

اسم المحور	عدد الفقرات	قيمة معامل ألفا كرونباخ
محور الثقة بالمؤسسات الحكومية	4	0.72
محور الثقافة الضريبية السائدة	4	0.68
محور الانتماء الوطني	3	0.69
محور التجربة مع المؤسسات الحكومية	3	0.63
محور القيم الشخصية	4	0.83
محور الموقف من الامتثال الضريبي	4	0.63

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على مخرجات برنامج spss

بما أن أغلب القيم لمعامل ألفا كرونباخ تفوق نسبة 60% عموماً فالبيانات تتمتع بالحد الأدنى من الاتساق الداخلي المطلوب للتحليل.

4.4.4 التحليل الوصفي للبيانات:

4.4.4.1 خصائص عينة الدراسة وفقاً للعمر:

توزعت إجابات الباحثين وفق أعمارهم إلى الفئات المدرجة أدناه كما يوضحها الجدول:

جدول 2 التحليل الوصفي لمتغير العمر

عمر المبحوث					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	25-34 سنة	53	13.9	13.9	13.9
	35-44 سنة	145	38.1	38.1	52.0
	45-54 سنة	110	28.9	28.9	80.8
	55-64 سنة	73	19.2	19.2	100.0
	Total	381	100.0	100.0	

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على مخرجات برنامج spss

بيّن الجدول رقم (2) أن الشريحة العمرية (35-44) هي الشريحة المسيطرة والتي بلغت نسبتها 38.1% من حجم العينة، مما يشير بدوره إلى أن المبحوثين من فئة الأعمار المتوسطة، وسبب كونها الشريحة المسيطرة يعود إلى استلام الأبناء الأعمال التي كان يقوم بها الآباء، حيث إنّ هذه الشريحة العمرية تكون أكثر نضجاً ووعياً وخبرة ممن يصغرونهم عمراً، الأمر الذي يُفسر بدوره أن صغار السن نسبتهم قليلة لعدم امتلاك الخبرة الكافية أو حتى رأس المال الكافي لإنشاء مشروع، بينما كبار السن نسبتهم قليلة بسبب تسليم أعمالهم لأبنائهم.

4.4.4.2 خصائص عينة الدراسة وفقاً للمستوى التعليمي:

توزعت إجابات المبحوثين وفق المؤهل العلمي إلى المستويات المبينة في الجدول أدناه:

جدول 3 التحليل الوصفي لمتغير مستوى التعليم

مستوى التعليم					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	تعليم ابتدائي	35	9.2	9.2	9.2
	حتى الثانوي	102	26.8	26.8	36.0
	حاصل بكالوريا	124	32.5	32.5	68.5
	شهادة جامعية	95	24.9	24.9	93.4
	دراسات عليا	25	6.6	6.6	100.0
	Total	381	100.0	100.0	

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على مخرجات برنامج spss

بيّن الجدول رقم (3) أن المبحوثين الحاصلين على شهادة البكالوريا هم الشريحة الأكبر، ويرجع ذلك إلى اهتمام المبحوثين بتعلم الحرفة والإلمام بتفاصيلها وبناء خبرة في مجال العمل أكثر من الاهتمام بالتحصيل العلمي. كما تبين من الجدول ومن الاستبيان أن الشهادات العلمية المُحصّلة لا تتناسب مع العمل الذي يقوم به المبحوث (الشهادات الجامعية كانت تتضمن اختصاصات كالجغرافيا- التاريخ - الأدب العربي - علم الاجتماع وغيرهم من الاختصاصات التي لا تتضمن أي مقرر يتناول مفهوم الضريبة والنظام الضريبي).

4.4.4.3 خصائص عينة الدراسة وفقاً للحالة الاجتماعية:

توزعت إجابات المبحوثين عن الحالة الاجتماعية وفق البيانات المدرجة في الجدول أدناه:

جدول 4 التحليل الوصفي لمتغير الحالة الاجتماعية

الحالة الاجتماعية					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	عازب / عزباء	126	33.1	33.1	33.1
	متأهل / متأهلة	255	66.9	66.9	100.0
	Total	381	100.0	100.0	

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على مخرجات برنامج spss

يتبين من الجدول رقم (4) أن ثلثي العينة من المتأهلين، أي إنَّ المبحوثين لديهم ارتباطات اجتماعية قد تكون ذات تأثير على سلوكهم ضمن المجتمع.

4.4.4.4 خصائص عينة الدراسة وفقاً لجنس المبحوث:

توزعت إجابات المبحوثين وفق جنسهم على النحو الآتي:

جدول 5 التحليل الوصفي لمتغير الجنس

جنس المبحوث					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	ذكر	300	78.7	78.7	78.7
	أنثى	81	21.3	21.3	100.0
	Total	381	100.0	100.0	

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على مخرجات برنامج spss

بيّن الجدول رقم (5) أن النسبة الأكبر من العاملين في المهن والحرف والتجارة هم من فئة الذكور وهي نسبة معقولة لأن المجتمعات العربية تعتمد على الذكور في القيام بالأعمال الصناعية والتجارية، الأمر الذي يُفسر بدوره قلة مشاركة الإناث في تلك الأعمال.

4.4.5 التحليل الوصفي لمتغيرات الدراسة:

فيما يأتي ملخص وصفي لمتغيرات الدراسة وتفسيرها:

4.4.5.1 معيار الحكم على درجة الموافقة:

أعطينا اتجاهات أفراد العينة أرقاماً تمثل اتجاهاتهم من (1 إلى 10). ثم حُسب فرق أدنى قيمة من أعلى قيمة وهو ما يسمى بالمدى وهي $(9 = 10 - 1)$ ، ثم قُسمت قيمة المدى على المجالات المطلوبة للحكم على النتائج حيث مثل عدد المجالات 10 لتكون النتيجة $(0.9 = 9 / 10)$ ونستمر بزيادة القيمة 0.9 ابتداءً من أدنى قيمة والجدول أدناه يوضح ذلك:

جدول 6 معيار الحكم على درجة الموافقة

الحالة	المتوسط الحسابي
منخفضة جداً	1 - 1.90
	1.91 - 2.80
منخفضة	2.81 - 3.70
	3.71 - 4.60
متوسطة	4.61 - 5.50
	5.51 - 6.40
مرتفعة	6.41 - 7.30

	7.31 - 8.20
مرتفعة جداً	8.21 - 9.10
	9.11 - 10.0

المصدر: من إعداد الباحثة

عملت الباحثة على تطوير مقياس المعرفة الضريبية ليكون أكثر تجانساً مع المقياس المعتمد في قياس أبعاد الروح المعنوية الضريبية وتصورات المكلفين عن عدالة النظام الضريبي والإدارة الضريبية، حيث طُوِّر المقياس من ثلاثي إلى عشري كالآتي:

المقياس الثلاثي له ثلاثة احتمالات :

1. نعم ورُمِزَت بالرمز "1" وبحال كانت الفقرة صحيحة تُقَدَّر بالقيمة "10"، وبحال كانت خاطئة تُقَدَّر بالقيمة "1".

2. لا ورُمِزَت بالرمز "2" وبحال كانت صحيحة تُقَدَّر بالقيمة "10" وبحال كانت خاطئة تُقَدَّر بالقيمة "1".

3. لا أعلم ورُمِزَت بالرمز "3" تُقَدَّر بالقيمة "5.5".

واستُخدمت دالة IF المتداخلة بملف البيانات التي فُرِغت باستخدام برنامج Excel.

4.4.5.2 متوسط قراءات محاور الدراسة:

جدول 7 متوسط قراءات محاور الدراسة (أبعاد الروح المعنوية و الموقف من الامتثال الضريبي)

Std. Deviation	Mean	Maximum	Minimum	N		
0.9	3.9	8.8	2.0	381	محور مدى ثقة المبحوث بالمؤسسات الحكومية	أبعاد الروح المعنوية الضريبية
1.1	3.2	8.0	1.0	381	محور مدى إيجابية الثقافة الضريبية السائدة	
1.2	4.1	9.0	1.7	381	محور مدى الانتماء الوطني	
0.8	3.2	6.3	1.0	381	محور مدى إيجابية نظرة المبحوث إلى التجربة مع المؤسسات الحكومية	
1.1	3.9	9.5	1.3	381	محور القيمة الشخصية التي يتمتع بها المبحوث بخصوص مدى اعتقاده بأخلاقية التهرب الضريبي	
0.8	3.4	7.5	1.3	381	تصورات المكلفين عن عدالة النظام الضريبي والإدارة الضريبية	أبعاد الموقف من الامتثال الضريبي
1.5	5.6	10.0	1.0	381	المعرفة الضريبية	

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على مخرجات برنامج spss

أبعاد الروح المعنوية الضريبية (المتغير المستقل):

المحور الأول (مدى ثقة المبحوث بالمؤسسات الحكومية):

يتضح من الجدول رقم (7) أن المتوسط الحسابي لإجابات عينة الدراسة بلغ (3.9)، وهذا يدل على ضعف ثقة المبحوث بأن دفع الضرائب سيُحسن من الخدمات العامة التي يحصل عليها وعدالة توزيع تلك الخدمات على المناطق السكنية، وضعف ثقته بالمؤسسات الحكومية، وانخفاضها كون الانتخابات المحلية وسيلة لمشاركة الحكومة بقراراتها. بينما بلغ الانحراف المعياري لإجابات المبحوثين (0.9) مما يدل على قلة نسبة المبحوثين الذين أعربوا عن ثقتهم بالمؤسسات الحكومية.

المحور الثاني (مدى إيجابية الثقافة الضريبية السائدة):

بيّن الجدول رقم (7) أن المتوسط الحسابي لإجابات عينة الدراسة قد بلغ (3.1) بانحراف معياري (1.1)، وهذا يدل على أن الثقافة الضريبية السائدة بين مكلفي ضريبة الدخل المقطوع تُبرر التهرب الضريبي، وانخفاض نسبة موافقة المبحوثين على أن المتهرب ضريبياً منبوذ اجتماعياً، وأنه يشعر بالخجل وعدم الرضا عن النفس عند تهربه من الضريبة، وعدّه التهرب الضريبي فعلاً محرماً. تبين للباحثة أن الثقافة الضريبية السائدة بين مكلفي ضريبة الدخل المقطوع هي ثقافة سلبية، تحث المكلف على القيام بالتهرب من دفع الضريبة وهو أمر سيء جداً له انعكاس سلبي على التحصيل الضريبي.

المحور الثالث (مدى الانتماء الوطني):

يظهر من الجدول رقم (7) أن المتوسط الحسابي لإجابات عينة الدراسة قد بلغ (4.1) بانحراف معياري (1.1)، لكن انخفاض قيمة المتوسط الحسابي للإجابات لا يقتضي بالضرورة تدني شعور الفخر بالانتماء لسورية، ولكن يدل على أن المبحوثين لا يربطون بين الامتثال الضريبي والانتماء الوطني، وإن كانت إجابات المبحوثين مخيبة للأمل وليست كما يمكن للمرء أن يتوقع، حيث إنّ الإجابات لم تكن بنسب مرتفعة على سؤال مدى الفخر بالانتماء الوطني.

بالرغم من أن الدراسات السابقة تناولت مفهوم الانتماء الوطني لكن التعبير عنه تم بطريقة سطحية وكانت تلك الدراسات باستباناتها قاصرة عن تحديد الانتماء الوطني وقياسه من خلال السؤال فقط، ولكن الباحثة تعي أن الانتماء الوطني مسألة شائكة ويصعب قياسها وخاصةً في ظل وجود العديد من المؤثرات على الانتماء الوطني والفهم الخاطئ في بعض الأحيان للمفهوم ذاته وربطه بتحسين الوضع العام للدولة بأبعاده السياسية والاقتصادية والاجتماعية.

المحور الرابع (مدى إيجابية نظرة المبحوث إلى التجارب مع المؤسسات الحكومية):

يُظهر الجدول رقم (7) أن المتوسط الحسابي لإجابات عينة الدراسة بلغ (3.2) بانحراف معياري (0.8)، وهذا يدل على أن المبحوثين لديهم تجارب سلبية مع المؤسسات الحكومية، وذلك بناءً على متوسط إجاباتهم لفقرات المحور، حيث لا يجد المبحوثين أن المؤسسات الحكومية تعمل لمصلحة الفرد، ويتدنى متوسط إجاباتهم عن القيمة الوسطية على المقياس المعتمد عن اعتماد الفرد على التحصيل العلمي والخبرة للوصول إلى المناصب المرموقة واختلاف طريقة التعامل التي يتلقاها المبحوثين عند مراجعتهم للمؤسسات الحكومية.

المحور الخامس (القيمة الشخصية التي يتمتع بها المبحوث بخصوص مدى اعتقاده بأخلاقية التهرب الضريبي):

بيّن الجدول رقم (7) أن المتوسط الحسابي لإجابات أفراد العينة بلغ (3.9) بانحراف معياري (1.1)، حيث إنّ أخلاقية استغلال الثغرات القانونية بقصد التجنب الضريبي لم يوافق عليها سوى نسبة لا تقترب حتى من المتوسط، في حين وضحت إجابات المبحوثين انخفاض نسبة الموافقة على أن التهرب الضريبي يدل على أنانية المكلف، وأنه سلوك غير أخلاقي، أما في ما يخص التزام المكلفين بالقوانين الضريبية حتى وإن كانت تتعارض مع مصالحهم الشخصية فكانت نسبة الموافقة أيضاً متدنية، الأمر الذي يبين أن عدم رفض الفكرة واعتماد النتيجة على الحالة و المؤثرات.

الموقف من الامتثال الضريبي (المتغير التابع)

المحور الأول (تصورات المكلفين عن عدالة النظام الضريبي والإدارة الضريبية):

يتضح من الجدول رقم (7) أن المتوسط الحسابي لإجابات أفراد العينة بلغ (3.4) بانحراف معياري (0.8)، مما يدل على انخفاض نسبة موافقة المبحوثين على أن نسبة كبيرة من موظفي الإدارة الضريبية تقبل الرشاوى وغير متعاونين مع المراجعين وخبراتهم محدودة.

أما بالنسبة للقوانين الضريبية فاتجهت إجابات المبحوثين إلى أنها ليست واضحة بشكل كامل، وهذا له تأثير سلبي ويحتمل التفسير لدى المكلف مما يؤدي إلى فهم خاطئ للقانون الضريبي وعلى إثره تكون النتيجة سلبية، بالإضافة إلى أن القوانين الضريبية تحوي ثغرات ويستطيع المكلف استخدامها بقصد التجنب الضريبي، وهذا له تأثير سلبي كبير على التحصيل الضريبي ويمس بمبدأ العدالة الضريبية. كما أشارت الإجابات إلى انخفاض بنسبة الموافقة على أن مستوى ضريبة الدخل المقطوع يتناسب مع الدخل السنوي، فيجب أن يكون هناك تعديل على القوانين الضريبية بحسب الوضع الاقتصادي للمجتمع وتماشياً مع الظروف الراهنة.

يتبين من الجدول أعلاه أن تصورات مكلفي ضريبة الدخل المقطوع في محافظة دمشق فيما يخص نزاهة القانون الضريبي وعدالة إدارته ليست بتصورات إيجابية وهي ذات تأثير سلبي على أفعال مكلفي الضريبة.

المحور الثاني (المعرفة الضريبية):

يبين الجدول رقم (7) أن المتوسط الحسابي لإجابات أفراد العينة بلغ (5.6) بانحراف معياري (1.5)، وهذا يوضح أن مستوى المعرفة الضريبية للمبحوثين مقبول، ويشير الانحراف المعياري ذو القيمة المرتفعة إلى اختلاف مستوى المعرفة الضريبية لدى المبحوثين بالقوانين الضريبية وعدم وجود إلمام بالقوانين الضريبية كافة.

4.4.5.3 اختبار اتجاهات المبحوثين من جهة المحاور الرئيسية للدراسة (One Sample t-test)

عمدت الباحثة إلى استخدام اختبار t -test لعينة واحدة one sample t -test وذلك بغرض الكشف عن فروقات ذات دلالة إحصائية للوسط الحسابي المحسوب لكل فرضية عن المتوسط الحسابي على المقياس المعتمد، وهذا ما يوضحه الجدول أدناه من وصف للبيانات من حجم العينة والمتوسط الحسابي والانحراف المعياري والخطأ المعياري لكل محور من محاور الدراسة كما هو موضح أدناه:

جدول 8 النتائج الوصفية لاختبار T لعينة واحدة

One-Sample Statistics				
Std. Error Mean	Std. Deviation	Mean	N	
0.05	0.91	3.94	381	محور مدى ثقة المبحوث بالمؤسسات الحكومية
0.06	1.11	3.16	381	محور مدى إيجابية الثقافة الضريبية السائدة
0.06	1.16	4.13	381	محور مدى الانتماء الوطني
0.04	0.80	3.23	381	محور مدى إيجابية نظرة المبحوث إلى التجربة مع المؤسسات الحكومية
0.06	1.12	3.93	381	محور القيمة الشخصية التي يتمتع بها المبحوث بخصوص مدى اعتقاده بأخلاقية التهرب الضريبي
0.04	0.83	3.42	381	تصورات المكلفين عن عدالة النظام الضريبي والإدارة الضريبية
0.08	1.54	5.55	381	المعرفة الضريبية

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على مخرجات برنامج spss

يبين الجدول رقم (8) النتائج الوصفية لاختبار t-test لعينة واحدة لكل محور من محاور الدراسة بالإضافة إلى متوسط الإجابات لكل محور والخطأ المعياري والانحراف المعياري، ويظهر من الجدول أن كل محاور الدراسة دون المتوسط للمقياس المعتمد.

بينما الجدول أدناه يُظهر النتائج ذات الصلة باختبار عينة واحدة، حيث يُظهر الجدول أدناه أن الفرق بين القيمة المحسوبة والمفترضة لا يعود إلى عوامل الصدفة، يُظهر الجدول أن القيمة التي تم الاختبار بناءً عليها هي

(Test value =5.5)

جدول 9 نتائج اختبار T لعينة واحدة

One-Sample Test						
Test Value = 5.5						
	95% Confidence Interval of the Difference	Mean Difference	Sig. (2-tailed)	Df	T	
Upper	Lower					
-1.47	-1.65	-1.56	0.00	380.00	-33.36	محور مدى ثقة المبحوث بالمؤسسات الحكومية
-2.23	-2.45	-2.34	0.00	380.00	-41.27	محور مدى إيجابية الثقافة الضريبية السائدة
-1.25	-1.48	-1.37	0.00	380.00	-22.95	محور مدى الانتماء الوطني
-2.19	-2.35	-2.27	0.00	380.00	-55.12	محور مدى إيجابية نظرة المبحوث إلى التجربة مع المؤسسات الحكومية
-1.46	-1.68	-1.57	0.00	380.00	-27.30	محور القيمة الشخصية التي يتمتع بها المبحوث بخصوص مدى اعتقاده بأخلاقية التهرب الضريبي
-2.00	-2.17	-2.08	0.00	380.00	-49.19	تصورات المكلفين عن عدالة النظام الضريبي والإدارة الضريبية
0.21	-0.10	0.05	0.52	380.00	0.64	المعرفة الضريبية

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على مخرجات برنامج spss

الفرضية الرئيسية الأولى:

يبلغ مستوى الروح المعنوية الضريبية لدى المبحوثين مستوى لا يختلف جوهرياً عن المتوسط على المقياس

المعتمد، ويتفرع عنها الفرضيات الآتية:

الفرضية الفرعية الأولى: يبلغ تقويم المبحوثين لمدى ثقتهم بالمؤسسات الحكومية مستوى لا يختلف جوهرياً عن

المتوسط على المقياس المعتمد.

ولاختبار تلك الفرضية استُخدم اختبار one sample T-test. نلاحظ أن قيمة اختبار t-test لمتوسط عينة

واحدة (-33.3) وأن الفرق بين متوسط إجابات المبحوثين لهذا المحور عن المتوسط المعتمد في المقياس هو (-

1.56)، بينما بلغ مستوى المعنوية قيمة أقل من مستوى الدلالة ($\alpha=0.05$)، الأمر الذي يعني أن الفرق جوهري،

ومن ثم فإن المبحوثين يمتلكون تقيماً سلبياً فيما يخص ثقتهم بالمؤسسات الحكومية، فهم لا يجدون بأن الامتثال الضريبي سيحسن من الخدمات العامة المقدمة وأن توزيع تلك الخدمات ليس بطريقة عادلة، ولا تعكس المؤسسات الحكومية بقراراتها تفضيلاتهم ولا تعبر عن آرائهم.

الفرضية الفرعية الثانية:

يبلغ تقويم المبحوثين لمدى إيجابية الثقافة الضريبية السائدة مستوى لا يختلف جوهرياً عن المتوسط على المقياس المعتمد.

ولاختبار تلك الفرضية استُخدم اختبار one sample t-test. نلاحظ أن قيمة اختبار t-test لمتوسط عينة واحدة (-41.2) وأن الفرق بين متوسط إجابات المبحوثين لهذا المحور عن المتوسط المعتمد في المقياس هو (-2.3)، بينما بلغ مستوى المعنوية قيمة أقل من مستوى الدلالة ($\alpha=0.05$) الأمر الذي يعني أن الفرق جوهري، ومن ثم فإن المبحوثين لديهم ثقافة ضريبية سلبية سائدة فيما بينهم كتبرير للتهرب الضريبي وانخفاض شعور عدم الرضا عن النفس عند التهرب.

الفرضية الفرعية الثالثة:

يبلغ تقويم المبحوثين لمدى الانتماء الوطني لديهم مستوى لا يختلف جوهرياً عن المتوسط على المقياس المعتمد.

ولاختبار تلك الفرضية استُخدم اختبار one sample t-test، نلاحظ أن قيمة اختبار t-test لمتوسط عينة واحدة (-22.9) وأن الفرق بين متوسط إجابات المبحوثين لهذا المحور عن المتوسط المعتمد في المقياس هو (-1.3)، بينما بلغ مستوى المعنوية قيمة أقل من مستوى الدلالة ($\alpha=0.05$) الأمر الذي يعني أن الفرق جوهري، ومن ثم فإن المبحوثين تقيمهم سلبي تجاه مسألة الاعتقاد بأن دفع الضرائب يعكس الانتماء الوطني.

الفرضية الفرعية الرابعة:

يبلغ تقويم المبحوثين لإيجابية نظرتهم للتجربة مع المؤسسات الحكومية مستوى لا يختلف جوهرياً عن المتوسط على المقياس المعتمد.

ولاختبار تلك الفرضية استُخدم اختبار one sample t-test. نلاحظ أن قيمة اختبار t-test لمتوسط عينة واحدة (-55.1) وأن الفرق بين متوسط إجابات المبحوثين لهذا المحور عن المتوسط المعتمد في المقياس هو (-2.2)، بينما بلغ مستوى المعنوية قيمة أقل من مستوى الدلالة ($\alpha=0.05$)، الأمر الذي يعني أن الفرق جوهري، ومن ثم فإن المبحوثين تقيمهم سلبياً تجاه فيما يخص تجاربهم مع المؤسسات الحكومية، فلا يجدون قرارات تلك المؤسسات لصالحهم، وصعوبة الوصول إلى المناصب العليا لا يعتمد بنسبة كبيرة على الخبرة أو مستوى التحصيل العلمي الذي وصل له المبحوث، إضافةً إلى التمييز في المعاملة عند مراجعة المؤسسات الحكومية.

الفرضية الفرعية الخامسة:

يبلغ تقويم القيم الشخصية للمبحوثين بخصوص مدى اعتقادهم بأخلاقية التهرب الضريبي مستوى لا يختلف جوهرياً عن المتوسط على المقياس المعتمد.

ولاختبار تلك الفرضية استُخدم اختبار one sample t-test. نلاحظ أن قيمة اختبار t-test لمتوسط عينة واحدة (-27.3) وأن الفرق بين متوسط إجابات المبحوثين لهذا المحور عن المتوسط المعتمد في المقياس هو (-1.5)، بينما بلغ مستوى المعنوية قيمة أقل من مستوى الدلالة ($\alpha=0.05$) الأمر الذي يعني أن الفرق جوهري، ومن ثم فإن المبحوثين تقيمهم سلبياً تجاه الاعتقاد بأن التهرب الضريبي سلوك غير أخلاقي، وأنه يدل على الأنانية، ولا يجدون بأن استغلال الثغرات بالقوانين الضريبية أمر غير أخلاقي.

الفرضية الرئيسية الثانية:

يبلغ تقويم المبحوثين للموقف من الامتثال الضريبي مستوى لا يختلف جوهرياً عن المتوسط على المقياس المعتمد، ويتفرع عنها الفرضيات الآتية:

الفرضية الفرعية الأولى:

يبلغ تقويم المبحوثين للتصورات عن عدالة النظام الضريبي ونزاهته مستوى لا يختلف جوهرياً عن المتوسط على المقياس المعتمد.

ولاختبار تلك الفرضية استخدم اختبار one sample t-test. نلاحظ أن قيمة اختبار t-test لمتوسط عينة واحدة (-49.19) وأن الفرق بين متوسط إجابات المبحوثين لهذا المحور عن المتوسط المعتمد في المقياس هو (-2.08)، بينما بلغ مستوى المعنوية قيمة أقل من مستوى الدلالة ($\alpha=0.05$)، الأمر الذي يعني أن الفرق جوهري، ومن ثم فإن تقييم المبحوثين سلبى تجاه عدالة النظام الضريبي ونزاهته وموظفي الإدارة الضريبية .

الفرضية الفرعية الثانية:

يبلغ تقويم المعرفة الضريبية لدى المبحوثين مستوى لا يفوق المتوسط على المقياس المعتمد.

ولاختبار تلك الفرضية استخدم اختبار one sample t-test. نلاحظ أن قيمة اختبار t-test لمتوسط عينة واحدة (-40.09) وأن الفرق بين متوسط إجابات المبحوثين لهذا المحور عن المتوسط المعتمد في المقياس هو (-5.3)، بينما بلغ مستوى المعنوية قيمة أعلى من مستوى الدلالة ($\alpha=0.05$)، الأمر الذي يعني أن الفرق جوهري، ومن ثم فإن إجابات المبحوثين فيما يخص معرفتهم بالقوانين الضريبية بالشكل العام كان مقبولاً.

الفرضية الرئيسية الثالثة:

لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين الروح المعنوية الضريبية والموقف من الامتثال الضريبي.

لاختبار هذه النظرية سيُعتمد على اختبار الارتباط (Pearson) لقياس طبيعة العلاقة بين الروح المعنوية الضريبية والموقف من الامتثال الضريبي:

جدول 10 نتائج اختبار بيرسون لقياس مستوى الارتباط

Correlations			
الموقف من الامتثال الضريبي	الروح المعنوية الضريبية		
.368**	1	Pearson Correlation	الروح المعنوية الضريبية
0.000		Sig. (2-tailed)	
381	381	N	
1	.368**	Pearson Correlation	الموقف من الامتثال الضريبي
	0.000	Sig. (2-tailed)	
381	381	N	
			** . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على مخرجات برنامج spss

يتضح من الجدول أعلاه مصفوفة الارتباط بحيث يُعبر الرقم (0.368) عن معامل الارتباط بين المتغيرين، والرقم

الثاني يُعبر عن مستوى الدلالة للاختبار وهي (0.000)، أما القيمة الثالثة فهي تُعبر عن عدد المبحوثين (381).

بلغ معامل الارتباط بين الروح المعنوية الضريبية والموقف من الامتثال الضريبي (0.368) وهو معامل ارتباط طردي

بين المتغيرين، أي أن زيادة مستوى الروح المعنوية الضريبية يترافق معه زيادة بمستوى إيجابية الموقف من الامتثال

الضريبي، والعلاقة دالة إحصائياً لأن قيمة sig. (0.000) وهي أصغر من (0.05).

4.4.5.4 اختبار تحليل التباين الأحادي (One-Way ANOVA)

من أجل معرفة فيما إذا كانت الروح المعنوية الضريبية لدى مجموعات التعليم الست (تعليم ابتدائي - حتى الثانوي - بكالوريا - شهادة جامعية - ماجستير - دكتوراه) مختلفة بالتأثير على الموقف من الامتثال الضريبي عمدت الباحثة إلى تطبيق اختبار التباين الأحادي (One Way ANOVA) لقياس التباين بين المجموعات وداخل المجموعات بالنسبة لمتغير مستوى التعليم:

وكانت النتائج كالتالي:

جدول 11 نتائج الإحصاء الوصفي لاختبار تحليل التباين الأحادي لمستويات التعليم

ANOVA						
Sig.	F	Mean Square	df	Sum of Squares		
0.000	12.228	9.082	4	36.329	Between Groups	محور مدى ثقة المبحوث بالمؤسسات الحكومية
		0.743	376	279.276	Within Groups	
			380	315.605	Total	
0.000	6.946	7.984	4	31.936	Between Groups	محور مدى إيجابية الثقافة الضريبية السائدة
		1.149	376	432.206	Within Groups	
			380	464.142	Total	
0.000	16.183	18.807	4	75.227	Between Groups	محور مدى الانتماء الوطني
		1.162	376	436.968	Within Groups	
			380	512.195	Total	
0.015	3.140	1.984	4	7.936	Between Groups	محور مدى إيجابية نظرة المبحوث إلى التجربة مع المؤسسات الحكومية
		0.632	376	237.559	Within Groups	
			380	245.495	Total	
0.000	11.452	12.978	4	51.911	Between Groups	محور القيمة الشخصية التي يتمتع بها المبحوث بخصوص مدى اعتقاده بأخلاقية التهرب الضريبي
		1.133	376	426.093	Within Groups	
			380	478.004	Total	
0.000	7.248	4.642	4	18.568	Between Groups	تصورات المكلفين عن عدالة النظام الضريبي والإدارة الضريبية

		0.640	376	240.806	Within Groups	
			380	259.374	Total	
0.039	2.544	5.918	4	23.672	Between Groups	المعرفة الضريبية
		2.327	376	874.781	Within Groups	
			380	898.452	Total	

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على مخرجات برنامج spss

يظهر من الجدول أن قيمة F الجدولية التي تبلغ قيمتها 2.24 عند مستوى دلالة 0.05 أصغر من قيمة F المحسوبة لجميع محاور الدراسة، ومن ثم هناك فرق جوهري بين مستويات التعليم الستة، إنه كلما ارتقى المبحوث بمستواه التعليمي يحدث ذلك فرقاً بمستوى ثقته بالمؤسسات الحكومية وإيجابية الثقافة الضريبية لديه ومدى انتمائه الوطني وأخلاقه فيما يخص التهرب الضريبي وتصورات الإيجابية عن عدالة النظام الضريبي وهو أمر منطقي، لأن زيادة مستوى تعليم الفرد تفتح له آفاق جديدة بفكره ويصبح قادراً على تحليل المعطيات من حوله بدقة وموضوعية أكثر، وتقييم المعلومات التي يتلقاها من الوسط المحيط ومقارنتها مع معلوماته، إضافة إلى قدرته على تقييم سلوكيات الآخرين من حوله، هذا من شأنه أن يجعل المكلف يرتقي بسلوكه وتصوراته مع الأفراد المحيطين به ومع الإدارة الضريبية والالتزام بواجباته.

4.4.5.5 اختبار المقارنة بين متوسطي مجموعتين مستقلتين (Independent Sample T-Test)

اختارت الباحثة القيام بتحليل Independent sample t-test وذلك للمقارنة بين متوسطات مجموعتين

مستقلتين (ذكور وإناث) وهذا ما يوضحه الجدول أدناه:

جدول 12 نتائج اختبار T لعينتين مستقلتين

Independent Samples Test										
t-test for Equality of Means							Levene's Test for Equality of Variances			
95% Confidence Interval of the Difference		Std. Error Difference	Mean Difference	Sig. (2-tailed)	Df	t	Sig.	F		
Upper	Lower									
0.65	0.21	0.11	0.43	0.00	379.00	3.84	0.95	0.005	Equal variances assumed	محور مدى ثقة المبحوث بالمؤسسات الحكومية
0.66	0.20	0.11	0.43	0.00	123.54	3.77			Equal variances not assumed	
0.81	0.27	0.14	0.54	0.00	379.00	3.99	0.98	0.001	Equal variances assumed	محور مدى إيجابية الثقافة الضريبية السائدة
0.82	0.26	0.14	0.54	0.00	120.35	3.83			Equal variances not assumed	
1.03	0.48	0.14	0.75	0.00	379.00	5.37	0.99	0.000	Equal variances assumed	محور مدى الانتماء الوطني
1.04	0.46	0.15	0.75	0.00	119.86	5.15			Equal variances not assumed	
0.36	-0.04	0.10	0.16	0.11	379.00	1.62	0.56	0.344	Equal variances assumed	محور مدى إيجابية نظرة المبحوث إلى التجربة مع المؤسسات الحكومية
0.36	-0.04	0.10	0.16	0.11	123.71	1.59			Equal variances not assumed	
1.03	0.50	0.13	0.77	0.00	379.00	5.70	0.63	0.235	Equal variances assumed	محور القيمة الشخصية التي يتمتع بها المبحوث بخصوص مدى اعتقاده بأخلاقية التهرب الضريبي
1.05	0.49	0.14	0.77	0.00	118.50	5.41			Equal variances not assumed	
0.39	-0.02	0.10	0.18	0.08	379.00	1.77	0.73	0.116	Equal variances assumed	تصورات المكلفين عن عدالة النظام الضريبي والإدارة الضريبية
0.40	-0.03	0.11	0.18	0.09	119.27	1.69			Equal variances not assumed	
0.56	-0.20	0.19	0.18	0.35	379.00	0.94	0.26	1.264	Equal variances assumed	المعرفة الضريبية
0.54	-0.18	0.18	0.18	0.33	135.44	0.98			Equal variances not assumed	

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على مخرجات برنامج spss

يتضح من الجدول أعلاه أن الجنس ذو تأثير على كل من محور الثقة في المؤسسات الحكومية ومدى إيجابية الثقافة الضريبية السائدة والانتماء الوطني ومحور القيم الشخصية التي يتمتع بها المبحوث فيما يخص اعتقاده بأخلاقية التهرب الضريبي، وذلك لأن قيمة اختبار t أقل من مستوى الدلالة المعتمد (0.05)، وتم اعتماد نتائج السطر الأول لأن مستوى المعنوية لاختبار Levene أكبر من (0.05) أي إن التباين بين الذكور والإناث متساو، أما فيما يخص محور مدى إيجابية نظرة المبحوث إلى التجارب مع المؤسسات الحكومية ومحور تصورات المكلفين عن عدالة النظام الضريبي والإدارة الضريبية فإن جنس المبحوث ليس ذي تأثير، ويظهر ذلك من خلال نتيجة اختبار t التي تثبت أن مستوى الدلالة الإحصائية غير معنوية لأنها أكبر من (0.05)، وكما أن نتيجة مستوى المعنوية لاختبار Levene أكبر من (0.05) ومن ثم اعتُمدت نتائج السطر الأول.

الفصل الخامس

النتائج والمقترحات

يُقدم هذا الفصل عرضاً للنتائج بعد أن تم تكوين الإطار النظري للدراسة ومراجعة الدراسات السابقة والقيام بالتحليل الإحصائي واختبار الفرضيات. لينتهي هذا الفصل بمجموعة من التوصيات بناءً على النتائج الآتية:

(1) يبلغ مستوى ثقة المبحوثين في المؤسسات الحكومية مستوى أدنى من المتوسط على المقياس المعتمد، ولا يجدون بدفع الضرائب تحسناً في الخدمات العامة. كما أن المؤسسات الحكومية لا تعكس تفضيلاتهم بقراراتها، الأمر الذي يؤثر بدوره على مستوى الروح المعنوية الضريبية تأثيراً سلبياً.

(2) تبين أن الثقافة الضريبية السائدة بين المبحوثين هي ثقافة سلبية التأثير على مستوى الروح المعنوية الضريبية لهم، حيث شجعت تلك الثقافة المكلفين على التهرب الضريبي دون شعور بالعار أو الذنب تجاه القيام بالتهرب من المسؤوليات تجاه المجتمع والحكومة، ومن ثم يتضح وجود ضعف اهتمام الحكومة بالجانب التوعوي لمكلفيها فيما يخص السياسات والتشريعات الضريبية، وترك المجال أمام المكلف لتكوين أفكار سلبية مسبقة عن الضرائب.

(3) يتضح أن المبحوثين لا يربطون بين الانتماء الوطني والامتثال الضريبي، في حين أن مفهوم الانتماء الوطني لدى المبحوثين مرتبط بالأوضاع الحالية السائدة في بلدهم. وهو أمر ذو تأثير سلبي على مستوى الروح المعنوية الضريبية لديهم.

(4) تبين أن المبحوثين لديهم تجارب سلبية مع المؤسسات الحكومية، حيث إن قراراتها لا تصب في مصلحة المكلف، ولا يوجد تمييز لذوي الخبرة والتحصيل الدراسي بالمناصب المرموقة، بالإضافة إلى الطريقة التي يتلقاها المكلف عند مراجعته إحدى تلك المؤسسات، مما أثر سلباً على مستوى الروح المعنوية الضريبية لديه.

(5) يتضح أن القيم الشخصية التي يحملها المبحوث فيما يخص مدى اعتقاده بأخلاقية التهرب الضريبي والالتزام بالقوانين الضريبية وإن كانت متعارضة مع مصالح المكلف، أقل من المتوسط على المقياس المعتمد.

(6) وجود تصورات سلبية لدى المبحوثين عن عدالة القانون الضريبي وإنصافه، والتطبيق السلبي من قبل الإدارة الضريبية متمثلةً بموظفيها، وعدم تناسب القوانين الضريبية مع الواقع الاقتصادي.

(7) مستوى المعرفة بالقوانين الضريبية لدى المبحوثين مقبول، رغم أن ذلك ليس ذي تأثير على تصورات المكلفين عن مفهوم الضريبة وأهميتها.

(8) يتضح من نتائج التحليل الإحصائي وجود علاقة إيجابية بين الروح المعنوية الضريبية والموقف من الامتثال الضريبي، أي إنه كلما ارتفع مستوى الروح المعنوية الضريبية لدى المكلف زادت إيجابية موقفه المكلف تجاه دفع الضرائب.

المقترحات:

(1) تحسين ثقة المكلف بالمؤسسات الحكومية من خلال تأمين خدمات عامة ذات جودة كمياً ونوعاً، وتحقيق العدالة الضريبية من خلال العمل على وجود مصداقية فيما يخص العدالة الجزائية كنشر أسماء المتهربين ضريبياً ومنع المكلف من مزاوله المهنة بحسب مستوى مخالفة القانون كعدد مرات التهرب الضريبي التي حصلت وفيما يخص العدالة التوزيعية أن تكون الضرائب عادلة بين المكلفين بما يتناسب مع إيرادات مزاول المهنة، فيما يخص العدالة الإجرائية يجب أن يكون هناك توضيح دائم من قبل الحكومة لسبب إصدار قرار معين والدوافع الكامنة وراءه والأهداف المرجوة منه وذلك ليكون جميع المكلفين على بينة بالمعنى الصريح والواضح لمثل هذه القرارات.

(2) تحسين الثقافة الضريبية السائدة في المجتمع السوري عملية طويلة الأمد وتعتمد بشكل كبير على إيلاء الحكومة اهتماماً أكثر للبعد الاجتماعي من خلال نشر أفكار تصب في مصلحة الحكومة كالتضامن والتكافل الاجتماعي ووجود ندوات اجتماعية تركز على مفاهيم محددة وتشرح تجارب المجتمعات التي تكافلت ونهضت بنفسها للوصول إلى مجتمع مدني متحضر منظم، وأن تبين للأفراد مدى خطورة خرق القانون وأن ما ينظر له الفرد بألفائدة المحققة تجاه خرق القانون ليس إلا أذى عائداً على المجتمع ككل.

(3) تحسين كفاءة الإدارة الضريبية من خلال تأهيل موظفي الإدارة الضريبية وإجراء ندوات علمية بشكل دائم، وانتقاء الحاصلين على شهادات علمية تتناسب مع المنصب الوظيفي بالإضافة إلى الخبرات والكفاءات الأساسية المتمثلة بالاستقامة والنزاهة والثقة المهنية، فذلك من شأنه أن يزيد في خبراتهم ويوفر الوقت لكلٍ لوقت كل من المكلف والموظف. أن تقوم إدارة المؤسسات الحكومية بالاعتماد في ملء شواغرها على المستوى الدراسي وعدد سنوات الخبرة والكفاءات الأساسية بحسب المناصب

الوظيفية بعيداً عن تأثيرات العلاقات الاجتماعية للأفراد، فذلك من شأنه أن يضفي الشفافية في التعامل بين الأفراد والحكومة.

(4) إدراج مقرر في المناهج التعليمية بمستوياتها كافة من خلال تنسيق وزارتي التربية والتعليم العالي على وجود مقرر الأخلاق يتم من خلاله غرس قيم ذات تأثير على سلوك المتعلم لبناء نماذج إدراكية تمثل لاحقاً الأفكار والأفعال التي يقوم بها لتكون الموجه الأساسي في سلوك حياته، لأن تغير السلوك وتوجيهه نحو هدف معين أسهل ما يكون في المراحل العمرية المبكرة. وتتمثل القيم بالإيثار والأمانة والصدق والنزاهة والتعاقد مع أفراد المجتمع.

(5) تركيز الحكومة على التعليم الضريبي الرسمي وذلك بالتنسيق مع وزارتي التربية والتعليم العالي (مدارس - جامعات - معاهد)، والتعليم غير الرسمي من خلال المراكز الثقافية وإنشاء منصات إلكترونية يتم من خلالها عقد ندوات تعليمية بالشأن الضريبي، ونشر كتيبات مجانية في المؤسسات الحكومية ووجود قنوات تابعة للجهات الحكومية على مواقع التواصل الاجتماعي يتم من خلالها شرح مفاهيم وقوانين ضريبية وكل التعديلات التي تطرأ على التشريعات الضريبية، وذلك بغرض رفع مستوى الوعي الضريبي لدى أفراد الجيل الجديد.

(6) وجود نشاطات اجتماعية هادفة وحملات توعية بما يخص الضرائب لكل أفراد المجتمع وليس فقط المكلفين، وتكون بسيطة بمحتواها لتناسب شرائح المجتمع كلها.

المراجع العربية

حسين القاضي. (1 مارس، 2011). التنمية الاقتصادية والاجتماعية في سورية. *السياسة الضريبية في سورية*. دمشق، سورية: جمعية العلوم الاقتصادية السورية.

روابة محمد. (2019). أثر المتغيرات الشخصية على خلق الالتزام الضريبي - دراسة حالة في الجزائر. *مجلة شعاع للدراسات الاقتصادية*.

مجلس الشعب. (1 9، 2006). *المرسوم التشريعي 51 لعام 2006 تعديل القانون 24 لعام 2003 والمرسوم التشريعي 61 لعام 2004 والقانون 10 لعام 1991 والمرسوم التشريعي 103 لعام 1952 وقرار المجلس الأعلى للسياسة 186 لعام 1985*. تاريخ الاسترداد 1 9، 2006، من مجلس الشعب:

cat=4994&http://parliament.gov.sy/arabic/index.php?node=5582

مجلس الشعب. (1 27، 2015). *المرسوم التشريعي 10 لعام 2015 تعديل بعض القوانين الضريبية*. تاريخ الاسترداد 1 27، 2015، من مجلس الشعب: &cat=13992&http://parliament.gov.sy/arabic/index.php?node=5582

محمد الحلاق. (2018). *التشريع الضريبي*. دمشق: الجامعة الافتراضية السورية.

محمد خير العكام. (2018). *المالية العامة 1*. دمشق: الجامعة الافتراضية السورية.

مدين إبراهيم الضابط. (22 10، 2019). العوامل التي يمكن أن تؤثر على سلوك الامتثال الضريبي في سورية. *مجلة جامعة تشرين العلوم الاقتصادية والقانونية*، 41. تم الاسترداد من

file:///C:/Users/ei/Desktop/Master/Dr.%20Khoundah
ضريبي 20% في 20% سورية.pdf

منى محمود إدلبي. (24 6، 2013). أسس التكليف بضريبة الدخل المقطوع في التشريع السوري. *مجلة الحقوق*، الصفحات 388-423.

المراجع الأجنبية

Demir, I., Torgler, B., Macintyre, A., & Schaffner, M. (2007). Causes and Consequences of Tax Morale. *Center for Research in Economics, Management and the Arts*, 313-339.

Oladipupo, A. O., & Obazee, U. (2016, March 2). *IB*. Retrieved from Scientific Research: https://www.scirp.org/pdf/IB_2016030214185532.pdf

Surbhi . (2018, July 26). *Difference Between Morals and Ethics*. Retrieved from Key Differences: <https://keydifferences.com/difference-between-morals-and-ethics.html>

Tjen, C., & Putro, B. (2020). *Analysis of Tax Education and Tax Knowledge*. Indonesia: Universitas Indonesia.

A REVIEW OF FISCHER TAX COMPLIANCE MODEL: A PROPOSAL FOR NIGERIA. (2017). *International Journal of Advanced Academic Research*. Retrieved from <https://www.ijaar.org/articles/Volume3-Number7/Social-Management-Sciences/ijaar-sms-v3n6-jn17-p14.pdf>

- Abd Karim, N. (2018, December). *Learning*. Retrieved from FOEDFOUNDATION:
<https://www.fordfoundation.org/work/learning/research-reports/tax-justice-and-sustainable-development-in-the-arab-region-lessons-from-tax-systems-in-four-countries/>
- ADZADU, E. (2017, July 7). INVESTIGATING THE DETERMINANTS OF TAX MORALE OF PROSPECTIVE. *Ghana*. Ghana, Ghana: UNIVERSITY OF GHANA.
- Ahmed, Y., & Helhel, Y. (2014). Factors Affecting Tax Attitudes and Tax Compliance:A Survey Study in Yemen. *European Journal of Business and Management*.
- Ajzen, I. (1991). The Theory of Planned Behavior. *Organizational Behavior and Human Decision Processes*.
- Allingham, M., & Sandom, A. (1972). Income Tax Evasion : A Theoretical Analysis. *Public Economics*, 323-338.
- Alm, J. (2012). Measuring, explaining, and controlling tax evasion. *ResearchGate*, 54-77.
- Alm, J. (2012). Measuring, explaining, and controlling tax evasion: Lessons from theory, experiments, and field studies. *ResearchGate*, 54-77.
- Alm, J. (2012, 2 1). Measuring, explaining, and controlling tax evasion: Lessons from theory,experiments, and field studies. In J. Alm, *Internation Tax And Public Finance* (pp. 54-77). America: Springer Science+Business Media, LLC. Retrieved 4 23, 2011, from researchgate:
https://www.researchgate.net/publication/226402754_Measuring_explaining_and_controlling_tax_evasion_Lessons_from_theory_experiments_and_field_studies
- Alm, J., Martinez-Vazquez, J., & Torgler, B. (2006). Russian attitudes toward paying taxes - Before, during, and after the transition. *International Journal of Social Economics*.
- Association, W. V. (2006). *WVS Wave 5 (2005-2009)*. Retrieved from World Values Survey:
<https://www.worldvaluessurvey.org/WVSDocumentationWV5.jsp>
- Batrancea, L., Nichita, A., Pantya, J., Belianin, A., Kirchler, E., & Kogler, C. (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*.
- Bejakovic, P., & Bezeredi, S. (2019). Determinants of Tax Morale in Croatia: an Ordered Logit Model. *Business Systems Research Journal*.
- Berhane, Z. (2011, 10). *Accounting and Finance (PhD)* . Retrieved from AAU Institutional Repository:
<http://etd.aau.edu.et/handle/123456789/5781>
- Bezeredi , S., & Bejaković, P. (2019). Determinants of Tax Morale in Croatia: an Ordered Logit Model. *Business Systems Research*, 37-48.
- Bilgin, C. (2014). Determinants of tax morale in Spain and Turkey. *European Journal of Government and Economics*, 15.
- Bobek, D. D., & Hatfield, R. C. (2003, February). *An Investigation of the Theory of Planned Behavior and the Role of Moral Obligation in Tax Compliance*. Retrieved from ResearchGate:

- https://www.researchgate.net/publication/247874523_An_Investigation_of_the_Theory_of_Planned_Behavior_and_the_Role_of_Moral_Obligation_in_Tax_Compliance/link/0a85e53c5525e386c9000000/download
- Deyganto, O. K. (2018, November 19). Determinants of Tax Compliance Attitude with Taxation: Evidence from Taxpayers in Gedeo Zone, SNNPRS, Ethiopia. *Research Journal of Finance and Accounting*, 9(19), p. 14.
- Enforced versus voluntary tax compliance: The “slippery slope” framework. (2008). *Journal of Economic Psychology*, 210-225. Retrieved from https://www.researchgate.net/publication/222697446_Enforced_versus_voluntary_tax_compliance_The_slippery_slope_framework
- Eriksen, K., & Fallan, L. (1995). Tax knowledge and attitudes towards taxation. *Journal of Economic Psychology*, 387-402.
- Eriksen, K., & Fallan, L. (1996). Tax knowledge and attitudes towards taxation; A report on a quasi-experiment. *Journal of Economic Psychology*, 387-402.
- Fallan, L. (1999). *Journal of Business Ethics*.
- Fallan, L. (1999). Gender, Exposure to Tax Knowledge, and Attitudes Towards Taxation. *Journal of Business Ethics*.
- Fallan, L., & Eriksen, K. (1996). Tax knowledge and attitudes towards taxation; A report on a quasi-experiment. *Journal of Economic Psychology*, 387-402.
- Filippin, A., Fiorio, C. V., & Viviano, E. (2013). The effect of tax enforcement on tax morale. *European Journal of Political Economy*, 320-331.
- Fjeldstad, O.-H., Sjørnsen, I., & Ali, M. (2013). Factors affecting tax compliant attitude in Africa: Evidence from Kenya, Tanzania, Uganda and South Africa. *Centre for the Study of African Economies (CSAE) Conference* (p. 26). Oxford: <https://www.csae.ox.ac.uk>.
- Gaber, S., & Gruevski, I. (2018). The Influence of Tax Culture in Improving the Tax Compliance. *Journal of Economics*.
- Goslinga, S., & Verboon, P. (2009). The role of fairness in tax compliance. *Netherlands journal of psychology*, 11.
- Hantono. (2021). THE IMPACT TAX KNOWLEDGE, TAX AWARENESS, TAX MORALE TOWARD TAX COMPLIANCE BOARDING HOUSE TAX. *International Journal of Research -GRANTHAALAYAH*, 49-65.
- Harris, T. D. (1989). *The effect of type of tax knowledge on individuals' perceptions of fairness and compliance with the federal income tax system: An empirical study*. Retrieved from ProQuest: <https://www.proquest.com/openview/9ccbb6ba285ebce1228d45184b76a4df/1?pq-origsite=gscholar&cbl=18750&diss=y>
- Helhel, Y., & Ahmed, Y. (2014). Factors Affecting Tax Attitudes and Tax Compliance: A Survey Study in Yemen. *European Journal of Business and Management*, 12.

- Hindriks, J., Muthoob, A., & Keen, M. (1999). Corruption, extortion and evasion. *Journal of Public Economics*, 395-430.
- Horodnic, I. (2018). Tax morale and institutional. *International Journal of Sociology and Social Policy*.
- Horodnic, I. A. (2018). Tax Morale and Institutional Theory: a systematic review. *International Journal of Sociology and Social Policy*.
- James, S. (1999). *Journal&Books*. Retrieved from ScienceDirect: <http://talpykla.elaba.lt/elaba-fedora/objects/elaba:2147584/datastreams/MAIN/content>
- Kagee, A., & Freeman, M. (2017). *Theory of Planned Behavior*. Retrieved from ScienceDirect: <https://www.sciencedirect.com/topics/medicine-and-dentistry/theory-of-planned-behavior>
- KanbiroOrkaidoDeyganto. (2018). Determinants of Tax Compliance Attitude with Taxation. *Research Journal of Finance and Accounting*, 14.
- Kirchler, E., Hoelzl, E., & Wahl, I. (2007). Enforced versus voluntary tax compliance. *Journal of Economic Psychology*, 210-225.
- Knut, E., & Fallan, L. (1995). Tax knowledge and attitudes towards taxation; A report on a quasi-experiment. *Journal of Economic Psychology*, 387-402.
- Kondelaji, M. H., Sameti, M., Amiri, H., & Moayedfar, R. (2016, 4 9). Analyzing Determinants of Tax Morale Based on Social. 20, 579-595. Retrieved from https://ier.ut.ac.ir/article_59611_439dcfbc56571dc31b96c814d9e2a6fa.pdf
- Lawan, J. U., & Salisu, U. (2017). A review of Fisher tax compliance model. *International Journal of Advanced Academic Research*, 54-63.
- Leonardo, G., & Martinez-Vazquez, J. (2016). Politicians, bureaucrats, and tax morale: What shapes tax compliance attitudes? *International Studies Program*.
- Mangoting, Y., Junfandi, J., & Vania. (2021). Relationship between Taxpayers and Authorities against Tax Compliance during the Covid'19 Pandemic. *Jurnal Dinamika Akuntansi*.
- Martinez-Vazquez, J., Leonardo, G., & Koumpias, A. (2017). How Do Governments around the World Shape Tax Morale? *International Tax Relations and Differences in Tax Policy*, 39.
- Martins, A. (2014). Tax morale, Occupation and Income Level. *Journal of Economics, Business and Management*.
- Murphy, K., & Torgler, B. (2004). Tax morale in Australia: What shapes it and has it changed. *Journal of Australian Taxation*.
- Niesiobedzka, M. (2014). Typology of taxpayers and tax policy. *Polish Psychological Bulletin*, 372-379.
- Niesiobedzka, M. (2014). Typology of taxpayers and tax policy. *Polish Psychological Bulletin*, 372-379.
- Onu, D. (2016, 6 16). *discussion paper*. Retrieved from https://tarc.exeter.ac.uk/media/universityofexeter/businessschool/documents/centres/tarc/publications/discussionpapers/Mesuring_tax_compliance_attitudes.pdf

- Palil, M. (2010). *Tax knowledge and tax compliance determinants in self assessment system in Malaysia*. Retrieved from University of Birmingham: <https://etheses.bham.ac.uk//id/eprint/1040/1/Palil10PhD.pdf>
- Randlane, K. (2012). Tax Compliance and Tax Attitudes: The Case of Estonia. *Journal of Management & Change*, 89-103.
- Sandmo, A. (2004, December). *Discussion papers(SAM)*. Retrieved from NHH Brage: <https://openaccess.nhh.no/nhh-xmlui/handle/11250/162784>
- Sandom, A. (2004, December). *The theory of tax evasion : a retrospective view*. Retrieved from NHHBRAGE: <https://openaccess.nhh.no/nhh-xmlui/handle/11250/162784>
- Schaffner, M., Torgler, B., & Macintyre, A. (2007, January). *Tax Compliance, Tax Morale, and Governance Quality*. Retrieved from ResearchGate: https://www.researchgate.net/publication/46455651_Tax_Compliance_Tax_Morale_and_Governance_Quality
- Schmölders, G. (1960). *Das irrationale in der öffentlichen Finanzwirtschaft*. Germany: Rowohlt Repertoire.
- Schneider, F., & Torgler, B. (2005). What Shapes the Attitudes Towards Paying Taxes? Evidence from Switzerland,. *CREMA Gellertstrasse*, 39.
- Singhal, M., & Luttmer, E. (2014). Tax Morale. *Journal of Economic Perspectives*, 149–168.
- Singhal, M., & Luttmer, E. (2014). Tax Morale. *Journal of Economic Perspectives*, 149–168.
- Sipos, A. (2015). Determining factors of tax-morale with special emphasis on the tax revenues of local self-governments. *Procedia Economics and Finance*.
- Sjursen, , I., Ali , M., & Fjeldstad, O.-H. (2013). Factors affecting tax compliant attitude in Africa: Evidence from Kenya, Tanzania, Uganda and South Africa. *Centre for the Study of African Economies (CSAE) Conference, Oxford*, (p. 26). Catherine's College, Oxford.
- Song, Y.-d. , & Yarbrough, T. E. (1978). Public Administration Review. *Tax Ethics and Taxpayer Attitudes: A Survey*, 442-452.
- Theilen, B., & Justicia, D. (2108, October 18). *Tax morale and education*. Retrieved from https://scholar.google.com/scholar?hl=en&as_sdt=0%2C5&q=Tax+morale+and+education+Bern+d+Theilen&btnG=
- Torgler, B. (2003, December). *CREMA Working Paper 2009*. Retrieved from CREMA-research: <http://www.crema-research.ch/papers/2003-09.pdf>
- Torgler, B. (2003). *Tax morale: theory and empirical*. Kanton St. Gallen: Universität Basel.
- Torgler, B. (2003). The Importance of Faith:Tax Morale and Religiosity. *Center for Research in Economics, Management and the Arts (CREMA)*, 36.

- Torgler, B. (2004, January). *Tax Morale in Asian Countries PDF Logo*. Retrieved from ECONSTOR:
<https://www.econstor.eu/handle/10419/214288>
- Torgler, B. (2005, December). *TAX MORALE AND FISCAL POLICY*. Retrieved from CREMA-research:
<https://www.files.ethz.ch/isn/28858/2006-02.pdf>
- Torgler, B. (2005). Tax Morale in Latin America. *Springer*, 133-157.
- Torgler, B. (2007, February -). *Shadow Economy, Tax Morale*. Retrieved from SSRN:
<https://poseidon01.ssrn.com/delivery.php?ID=8001001240640670800900820070721030810360460340420330201010030960721200711060951110951100030100160070480980010180920260231261030740590790360881110821271200821240480070770960660660710810721071250650830670700910910>
- Torgler, B. (2014, May 22). *Tax Morale and Compliance: Review of Evidence and Case Studies for Europe*. Retrieved from ResearchGate:
https://www.researchgate.net/publication/228280659_Tax_Morale_and_Compliance_Review_of_Evidence_and_Case_Studies_for_Europe
- Torgler, B., & A. Schaltegger, C. (2005). *Tax*. Retrieved from ResearchGate:
https://www.researchgate.net/publication/5010351_Tax_Morale_and_Fiscal_Policy
- Torgler, B., & Gangl, K. (2016). Patriotism's Impact on Cooperation with the State. *Political Psychology*.
- Torgler, B., & Murphy, K. (2004, 4 1). *Tax Morale in Australia*. Retrieved 4 1, 2004, from ECNOSTOR:
<https://www.econstor.eu/bitstream/10419/214290/1/2004-04.pdf>
- Torgler, B., & S. Frey, B. (2007). Tax Morale and Conditional Cooperation. *Journal of Comparative Economics*.
- Trogler, B. (2003, July 11). *Open Access Theses and Dissertations*. Retrieved from Oatd:
https://edoc.unibas.ch/56/1/DissB_6463.pdf
- Vásconez, B. (2011). *Publicaciones CIAT*. Retrieved from CIAT:
https://www.ciat.org/Biblioteca/AsambleasGenerales/2011/Ingles/2011_topic_1.3_ecuador_Vasconez.pdf
- Wahn, J. (1998, November 3). Retrieved from SAGE Journals:
<https://journals.sagepub.com/doi/pdf/10.1177/1059601198233004>
- Wahn, J. (1998, Novemeber 3). *Research Article*. Retrieved from SAGE Journals:
<https://journals.sagepub.com/doi/pdf/10.1177/1059601198233004>
- WVS. (2014, 4 29). *WVS Wave 5 (2005-2009)*. Retrieved from world values survey:
<https://www.worldvaluessurvey.org/WVSDocumentationWV5.jsp>
- Yucedogru, R. (2014). *UNDERSTANDING TAX MORALE AND TAX COMPLIANCE OF SMEs*. Retrieved from UNSW Business School: <https://www.business.unsw.edu.au/About-Site/Schools-Site/Taxation-Business-Law-Site/Documents/66-Recep-Yucedogru.pdf>
- Zellner, M. (1970). Attribution Theory. *Personality and Social Psychology*.

Zulhaimi, H., Solikin, I., Kustiawan, M., & Prawira, I. (2019). Tax knowledge, Tax Morale, and Tax Compliance :Taxpayers' View. *The International Journal of Business Management and Technology*.

الملاحق

جامعة دمشق

المعهد العالي للتنمية الإدارية

قسم اقتصاد أعمال وإدارة أعمال دولية

السيدات والسادة المشاركين الأكارم: صُمم هذا الاستبيان لدراسة تأثير الروح المعنوية الضريبية لدى مكلفي ضريبة الدخل المقطوع وعلاقتها بالموقف من الامتثال الضريبي. المعلومات التي تُقدمها ستستخدم لأغراض بحثية فقط لن يطلع عليها أحد. أرجو منك الإجابة بصدق وأمانة، وأتقدم بجزيل الشكر على تعاونك ووقتك.

المدينة: دمشق

التاريخ:

الجزء الأول: معلومات شخصيةالجنس: ☐ ذكر ☐ أنثىالعمر: ☐ 34-25 ☐ 44-35 ☐ 54-45 ☐ 64-55 ☐ فوق 65الحالة الاجتماعية: ☐ عازب/ة ☐ متزوج/ةالمستوى التعليمي: ☐ غير متعلم ☐ تعليم أساسي ☐ بكالوريا ☐ جامعة ☐ ماجستير ☐ دكتوراهالجزء الثاني:

على فرض وجود مقياس مُدرج من (1-2-3-4-5-6-7-8-9-10) بحيث يعني رقم (1) أنك غير موافق إطلاقاً ويعني الرقم (10) أنك راضٍ بشكل كامل يُرجى الإجابة على الأسئلة الآتية:

10	9	8	7	6	5	4	3	2	1	
موافق تماماً									غير موافق إطلاقاً	
										أعتقد أنه بدفع الضرائب ستتحسن الخدمات العامة التي نحصل عليها.
										المؤسسات الحكومية موضع ثقة للفرد.

									الانتخابات المحلية وسيلة للمشاركة وإبداء الرأي.
									يوجد عدالة بتوزيع وإيصال الخدمات العامة.
									يبعث التهرب الضريبي الشعور بالخجل وعدم رضا عن النفس.
									التهرب الضريبي غير مبرر حتى لو أُتيحت الفرصة.
									التهرب الضريبي حرام.
									المتهرب ضريبياً منبوذ اجتماعياً.
									يبعث الانتماء لسورية على الشعور بالفخر.
									الامتثال الضريبي واجب وطني في سورية.
									التهرب الضريبي لا يُعد من أشكال الانتماء الوطني.
									المؤسسات الحكومية السورية عموماً تعمل لمصلحة الفرد.
									الوصول للمناصب المرموقة في سورية يعتمد على التحصيل العلمي والخبرة.
									يتلقى جميع الأفراد نفس المعاملة عند مراجعة المؤسسات الحكومية السورية.
									التهرب الضريبي سلوك غير أخلاقي.
									التهرب الضريبي يدل على الأنانية.

									استغلال الثغرات بالقانون الضريبي أمر غير أخلاقي.
									ألتزم بالقوانين الضريبية حتى وإن كانت تتعارض مع مصالح الشخصية.
									موظفو الإدارة الضريبية أمناء ومتعاونين وذوو خبرة.
									أعتقد أن القوانين الضريبية المتعلقة بمكلفي ضريبة الدخل المقطوع واضحة ويسهل فهمها.
									القانون الضريبي عادل وبعيد عن وجود ثغرات يمكن استغلالها.
									مستوى ضريبة الدخل المقطوع يتناسب مع مستوى المعيشة والدخل السنوي.

لكل من الأسئلة الآتية، يُرجى اختيار إحدى الحالات الثلاثة "نعم"، "لا"، "لا أعلم":

نعم	لا	لا أعلم	
			بحسب معلوماتي عن النظام الضريبي فإن:
			1. كافة أنواع ضريبة الدخل المقطوع تقديرها جزافي
			2. تُطرح الضريبة على أساس الربح الصافي المتحقق خلال السنة التي سبقت التكاليف.
			3. تخضع جميع الأرباح الناجمة عن المهن الصناعية والتجارية متى كان منشأ الربح في سورية بغض النظر عن جنسية صاحب المهنة.
			4. ألقى المشرع السوري إعفاءً ضريبياً كاملاً للمؤسسات الصناعية من ضريبة الدخل مدة 3 سنوات من تاريخ بدء استثمارها.

			5. تُطرح ضريبة الدخل بمعدلات تصاعدية.
			6. أعفى المشرع السوري من الضريبة القطاع الزراعي وعساكر الجيش باختلاف مراتبهم.
			7. النفقات التي يتم تكبدها ولم ينشأ عنها دخل يتم إسقاطها عند الإقرار الضريبي

Abstract

This study aims to investigate the effect of tax morale for lump–sum income taxpayers in Syria, Damascus governorate on tax compliance attitude. The shape of tax morale and its relation with tax compliance attitude were identified. The level of tax morale is measured using an ordinal scale from 1 to 10, and it is found that the reason for the low level of tax morale among respondents is due to exist of negative tax culture, and the low level of respondents' personal values regarding the extent of their belief in the morality of tax evasion in addition to their negative view towards their experiences with government institutions and their low level of confidence in those institutions, and the existence of negative perceptions of the Syrian tax system. It also turns out that there is a strong relationship between tax morale and attitude to tax compliance. In light of the results of the statistical analysis, the importance of developing trust between the government and the taxpayer through providing quality public services and distributing them fairly to all individuals, improving the efficiency of employees in tax administration, and the government's work on a long–term plan to modify the tax culture among taxpayers and make it more positive, in addition to the presence of a course in the official educational curricula that deals with the concept of tax and its importance.

Keywords: tax morale, tax compliance attitude, lump–sum taxpayers, Damascus, determinants of tax morale.

Syrian Arab Republic

Damascus University

Higher Institute of Administrative Development

Business Economic and International Business Management



**Tax Morale of Lump-sum Taxpayers in Syria, Damascus Government:
Measuring Tax Morale and its Relation with tax compliance attitude.**

A dissertation submitted in partial fulfillment of the requirements for the degree
of Master in Economics and International Business Management

By

Kholoud Homam Ismail

Supervisor

Muaz Al-Sherfawi Al-Jazaerly

2021-2022