

## ادراک در مورد رفتار تمکین مالیاتی، اعتماد و عدالت (مطالعه موردی: کشور مالزی)

عزیز گرد<sup>۱</sup>، رضا شکرابی<sup>۲</sup>

<sup>۱</sup> استادیار حسابداری، دانشگاه پیام نور، تهران، ایران

<sup>۲</sup> دانشجوی کارشناسی ارشد، رشته حسابداری-آموزش محور، دانشگاه پیام نور واحد غرب تهران، ایران

---

### چکیده

ارتباط بین عدالت و اعتماد با رفتار تمکین مالیاتی در مالزی بررسی شد. بررسی های قبلی اثبات کردند که عدالت روی تمکین مالیاتی تاثیر می گذارد. این بررسی عدالت را به سه دسته عدالت رویه ای، عدالت توزیعی و عدالت کیفری تقسیم می کند؛ بنابراین، این بررسی اثر این سه نوع عدالت را روی تمکین مالیاتی بررسی می کند. اعتماد همچنین روی تمکین مالیاتی تاثیر گذاشته و همچنین با عدالت رابطه دارد. درک مالیات دهندگان فردی با پرسشنامه از بررسی های قبلی گردآوری شد. این یافته ها تنها پیشنهاد می کند که عدالت رویه ای و اعتماد روی تمکین مالیاتی تاثیر می گذارد و عدالت رویه ای به طول قابل توجه و مثبتی با اعتماد همبستگی دارد. این تحقیق به تاریخچه مالیاتی با مقیاس گسترده در مورد عدالت در مالزی کمک می کند.

**واژه های کلیدی:** عدالت رویه ای، عدالت توزیعی، عدالت کیفری، اعتماد و تمکین مالیاتی.

---

## مقدمه

سیستم مالیاتی مالزی یک سیستم خود ارزیابی را تمرین می کند که مالیات دهندگان را قادر می سازد که درستی مالیات خود را در رابطه با قانون گذاری های مالیاتی ارزیابی، تعیین و پرداخت کنند. این سیستم مالیات دهندگان را به شفافیت بیشتر و مسئولیت در برابر محاسبه مالیات خود تشویق می کند. علاوه بر این، بعضی از مالیات دهندگان تلاش می کنند که اعمال مالی خود را برای کاهش نیازهای خود برای پرداخت مالیات یا حتی صفر کردن آن دستکاری کنند.

با در نظر گرفتن این احتمال، اداره مالیات بر درآمد مالزی، به عنوان مسئول مالیاتی مالزی تلاش های برای جوابگویی با عدم تمکین صورت داده است؛ مثلا، بررسی مالیات جنایی و مالی در موارد بالا برای افزایش تمکین مالیاتی صورت گرفته است. در سال ۲۰۱۳، ۵۸۸ مورد با خسارت های مالیاتی MYR ۴۸۵.۶ میلیون برای بررسی مالیات مالی انجام گرفت. در همان سال ۲۹ گزارش براساس بررسی های مالیات جنایی شامل MYR ۲۴.۸ میلیون کامل شد. در سال ۲۰۱۴، ۶۱۸ مورد بررسی جنایی و مالی انجام گرفت. بعد از آن تحت بخش ۱۰۴، ماده مالیات درآمد مالزی ۱۹۶۷، مالیات دهندگانی که از پرداخت مالیات خود سر باز می زنند ممنوع الخروج می شوند. در نهایت، ۲۵۸۱۱ مالیات دهندگان در سال ۲۰۱۴ با حدود مالیات ۴۹۴.۹۴ میلیون مسدود شدند.

امار به طور غیرمستقیم مدارک عدم تمکین توسط مالیات دهندگان در مالزی را حتی زمان کارهای محدود کننده توسط مسئولان مالزی را نشان می دهد. عدم تمکین ممکن است با توجه به درک آنها از عدالت باشد که اعمالشان را تحت تاثیر قرار می دهد. این تاثیر در موقعیتی بیشتر می شود که مالیات دهندگان تصور می کنند افراد با همان جایگاه اقتصادی یا درآمد باید همان نرخ مالیات بپردازند. به بیان دیگر، مالیات دهندگان با همان درآمد، دارایی یا تعهد باید به همان نرخ مالیات بپردازند. عدالت نیز یکی از چهار ویژگی یک سیستم مالیاتی است که توسط ادام در ۱۹۶۵ بحث شد. اصل عدالت تاکید می کند که افراد باید با توجه به توانایی خود مالیات بپردازند و به صورت عدالت افقی و عمودی توضیح داده می شود. در عدالت افقی افراد با همان درآمد باید به همان نرخ یا در معرض همان تعهد مالیاتی قرار بگیرند. عدالت عمودی افراد را از جهت موقعیت های درآمد مختلف تمایز قابل می شود؛ بنابراین، درک عدالت در سیستم مالیاتی برای تاثیر بر سطح تمکین در میان مالیات دهندگان دیده می شود. بررسی های کمی دریافته اند که مالیات دهندگان بیشتر تمایل به رعایت دارند زمانی که سیستم مالیاتی کشور کاملا عادلانه درک شود. بررسی حاضر از بررسی های قبلی در مورد عدالت متفاوت است. ابتدا بررسی های قبلی انواع ابعاد را باهم سازگار کرده و از تجزیه و تحلیل عوامل برای اندازه گیری درک عدالت به صورت عدالت عمودی، عدالت افقی، تبادل عدالت، عدالت اداری در میان سایرین استفاده کردند. با توجه به یافته های به دست آمده از تجزیه و تحلیل عامل به تناسب معیار تجزیه و تحلیل بستگی دارد که در آن مفهوم بعدی نمی تواند در تحقیق تجربی تعیین شود. او یک چهارچوب عدالت به عنوان یک راهنما برای اندازه گیری سیستماتیک در بررسی نقش عدالت در مورد رفتار و عمل مالیات دهندگان معرفی کرد؛ و نیز عدالت را به عدالت رویه ای، عدالت توزیعی و عدالت کیفری تقسیم بندی کرد که در روانشناسی اجتماعی بسیار مورد استفاده قرار می گیرند؛ بنابراین این بررسی، ارتباط بین این سه نوع عدالت و تمکین مالیاتی را آزمایش می کند. چندین بررسی دریافته اند که رابطه ای بین این سه نوع و تمکین مالیاتی وجود دارد.

دوم، این بررسی نیز از بررسی های قبلی در مورد عدالت اجرا شده در مالزی مانند از می و پرومال (۲۰۰۸) و سعاد (۲۰۰۹)، (۲۰۱۲) متفاوت است. از می و پرومال (۲۰۰۸) از ابعاد عدالت توسعه یافته توسط گرینینگ استفاده کرد و نتایج نشان داد که درک عدالت در مالزی وجود دارد. هرچند بررسی اثر درک عدالت با توجه به تمکین مالیاتی را نشان نداد. از سوی دیگر سعاد، نقش درک عدالت روی تمکین مالیاتی را در کنار اثر دانش مالیاتی و پیچیدگی مالیاتی روی عدالت بررسی کرد. سعاد دریافت که مالیات دهندگان سیستم مالیاتی جاری در مالزی را عادلانه می دانند. هرچند هیچ مدرکی وجود ندارد که این درک روی رفتار تمکین مالیاتی تاثیر می گذارد. همان یافته توسط سعاد برای درک عدالت در مورد مالیات دهندگان در مالزی و نیوزلند

گزارش کرد. مالیات دهندگان در مالزی به طور قابل توجهی با توجه به سیستم مالیاتی در مالزی در مقایسه با مالیات دهندگان در نیوزلند دیدگاه مثبت تری دارند. هرچند مالیات دهندگان در نیوزلند در مقایسه با مالیات دهندگان در مالزی متعهد تر هستند.

سوم، این بررسی ارتباط بین سه نوع عدالت با اعتماد در مورد مسئولان مالیات و ارتباط آن با تعهد مالیاتی آزمایش خواهد کرد چون اعتماد نیز یک شاخص برای ارزیابی سطح مسئول عدالت رویه ای است. اعتماد قادر به تاثیر بر تمکین مالیاتی است؛ مثلا بررسی های انجام گرفته توسط وال، کاستلونگر و کیچلر و کاستلونگا، لوزا، کیچلر و شابمن دریافتند که اعتماد بالا با توجه به درستی مالیات، تمکین مالیاتی را افزایش می دهد. کلیچر اعتماد را به عنوان عاملی دسته بندی کرد که رابطه قابل توجه و مثبتی با تمکین مالیاتی افزایش یافته دارد. به علاوه، بررسی حاضر ارتباط بین عدالت توزیعی و عدالت کیفری و اعتماد را تعیین می کند که پویا شده است. این بررسی اثر این عوامل (عدالت و اعتماد) را روی تمکین مالیاتی آزمایش می کند.

اخیرا، هیچ بررسی برای مشخص کردن ارتباط بین درک عدالت رویه ای، عدالت توزیعی و عدالت کیفری با توجه به تمکین مالیاتی در مالزی گزارش نشده است؛ بنابراین، این بررسی یک تلاش برای پر کردن شکاف است. هدف اصلی تعیین ارتباط بین درک عدالت به صورت عدالت رویه ای، عدالت توزیعی و عدالت کیفری در کنار اعتماد با رفتار تمکین مالیاتی در مالزی می باشد. علاوه بر این، این بررسی، ارتباط بین سه نوع عدالت و اعتماد را آزمایش خواهد کرد.

### بررسی های قبلی و توسعه فرضیه

#### ارتباط بین عدالت و تمکین مالیاتی

با توجه به مورفی و تایلر، اگر با مالیات دهندگان به خوبی و عادلانه رفتار شود، آنها همکاری کرده و با تصمیمات گرفته شده همکاری می کنند. ونزل، دریافت که عدالت رویه ای می تواند درجه تمکین مالیات دهندگان را در استرالیا پیش بینی کند. براساس بررسی او، مالیات دهندگان بیشتر متعهد می شوند زمانی که باور داشته باشند که عدالت به درک خدمات یا رفتار افراد اطلاق می شود و همچنین به فرایند تقسیم منابع توسط ادارات مربوط می شود.

تحقیق مالیاتی در مورد عدالت رویه ای یک تاثیر مثبت روی تمکین مالیاتی نشان داد. بررسی های تجربی نشان دادند که اگر یک فرد درک کند که یک اداره با وجود رویکرد عادلانه کار می کند بیشتر به آن اداره اعتماد می کنند و به هر تصمیم گرفته شده توسط اداره مالیات متعهد تر می شوند. هرچند بررسی های قبلی در مورد عدالت رویه ای یافته های ثابتی را گزارش نکرده اند. بعضی از محققان گزارش کردند که عدالت رویه ای تاثیر مثبتی دارد در حالی که سایرین یافته های متفاوتی گزارش کرده اند.

بررسی های قبلی اثرات عدالت توزیعی روی رفتار تمکین مالیاتی را بررسی کرده اند. عدالت توزیعی به درک ورودی فراهم شده برای نتایج مورد انتظار در دستیابی به عدالت اطلاق می شود.

اکثر بررسی ها دریافتند که عدالت توزیعی تاثیری روی تمکین مالیاتی دارد. مالیات دهندگان از زیر بار پرداخت مالیات فرار می کنند زمانی که عقیده داشته باشند که در رابطه بین مالیات دهندگان و دولت بی عدالتی وجود دارد. مالیات دهندگانی که تبادل عمومی از دولت دریافت نمی کنند باور دارند که بی عدالتی رخ داده است. همان موقعیت اعمال می شود زمانی که مالیات دهندگان با دولت در سیاست مخالف باشند یا زمانی که ملاحظه کنند تبادل عادلانه ای از دولت دریافت نکرده اند بنابراین احساس سرخوردگی کرده و روی رفتار عدم تمکین آنها تاثیر می گذارد.

موسر، اوانز و کیم، در بررسی های خود ثابت کردند عدم تمکین مالیاتی زمانی رخ می دهد که مالیات دهنده ای در سطحی بالاتر از سایر مالیات دهندگان مالیات پرداخت کند و در برابر مالیات پرداخت شده کالای عمومی معادلی در یافت نکند. هر چه برگشتی از مالیات پرداخت شده بیشتر، سطح تمکین مالیاتی بالاتر.

اگرچه تحقیق انجام شده کمی ارتباط بین عدالت کیفری با تمکین مالیاتی وجود دارد، یافته نشان می دهد که دو متغیر به هم مربوط هستند. عدالت کیفری به درک عمل مناسب اطلاق می شود زمانی که عملی برخلاف قانون صورت می گیرد. این نیاز به مجازات مناسب بر اساس عمل غلط انجام شده می باشد. انواع مجازات ها برای عدم تمکین مالیاتی در نظر گرفته شده است، بنابراین، مجازات باید مناسب با شدت عمل اشتباه باشد.

تمکین مالیاتی افزایش خواهد یافت زمانی که مالیات دهندگان بفهمند عدالتی در سیستم مالیاتی وجود دارد که قابلیت تشخیص و مجازات افرادی که از آن سر باز می زنند را دارد. در کنار مجازات، پاداش هایی برای مالیات دهندگان متعهد نیز روی رفتار تمکین تاثیر می گذارد؛ بنابراین، فرضیه های زیر برای تعیین ارتباط سه نوع عدالت با تمکین مالیاتی ساخته شده اند:

فرضیه ۱ الف: عدالت رویه ای ارتباط مثبتی با تمکین مالیاتی دارد.

فرضیه ۱ ب: عدالت توزیعی ارتباط مثبتی با تمکین مالیاتی دارد.

فرضیه ۱ ج: عدالت کیفری ارتباط مثبتی با تمکین مالیاتی دارد.

### ارتباط بین عدالت و اعتماد

عدالت رویه ای و اعتماد در اداره می تواند ارتباط بین اداره و شهروند را توضیح دهد. اگر فردی درک کند که اداره رویکردهای عادلانه ای دارد آن شخص به اداره اعتماد بیشتری خواهد کرد. در مالیات دهی یک ارتباط بین مالیات دهنده و اداره در وجود اعتماد و همکاری برای تمکین مالیاتی وجود دارد. رفتار عادلانه با مالیات دهندگان اعتماد و اعتقاد خود را در اداره مالیاتی بالا برده و به دستیابی تمکین مالیاتی بالا کمک می کند.

در استرالیا اعتماد در اداره مالیاتی به دلیل رفتار ناعادلانه با مالیات دهندگان پایین است. واضح است که یک همبستگی بین رفتار عادلانه با مالیات دهندگان و اعتماد در اداره مالیات وجود دارد. این بررسی همچنین ارتباط بین عدالت توزیعی و کیفری را با اعتماد از طریق فرضیه های زیر آزمایش می کند:

فرضیه ۲ الف: عدالت رویه ای ارتباط مثبتی با اعتماد دارد.

فرضیه ۲ ب: عدالت توزیعی ارتباط مثبتی با اعتماد دارد.

فرضیه ۲ ج: عدالت کیفری ارتباط مثبتی با اعتماد دارد.

### ارتباط بین اعتماد و تمکین مالیاتی

اعتماد روی ارتباط بین مالیات دهنده و اداره مالیات تاکید می کند که از اعتماد مالیات دهنده به اعمال اداره مالیات ناشی می شود. اگر مالیات دهنده اعتماد بالایی به اداره مالیات داشته باشد، تمکین مالیاتی نیز افزایش می یابد.

وال و همکاران، در تحقیق خود با بررسی اثر قدرت و اعتماد در پرداخت مالیات دریافت که قدرت و اعتماد اثر مثبتی روی پرداخت مالیات دارند. یک اداره مالیات کاملا معتبر و باارزش می تواند تمکین مالیات را یا به طور داوطلبانه یا تشویقی بالا ببرد. همان نتایج در بررسی های مولباخر، کیرچلر و شوارزنبرگر و کوگلر و همکارانش ذکر شده است که در آن دریافتند ارزش اعتماد اداره مالیات، تمکین مالیات داوطلبانه را افزایش می دهد. این فرضیه ساخته می شود:

فرضیه ۳: اعتماد ارتباط کمی با تمکین مالیاتی دارد.

اعتماد نیز به عنوان عاملی دیده می شود که می تواند ارتباط بین عدالت رویه ای و تمکین مالیات را به عنوان یک واسط تقویت کند. اعتماد نیز به عنوان شاخصی برای ارزیابی درجه عدالت اداره شناخته می شود؛ بنابراین در کنار داشتن یک اثر مستقیم روی تمکین مالیاتی ارتباط بین عدالت رویه ای و تمکین مالیاتی نیز با اعتماد در اداره مالیاتی همبستگی دارد. این بررسی نیز اثر میانه اعتماد را بر سه نوع عدالت را نشان می دهد. فرضیه های زیر ایجاد می شوند:

فرضیه ۴ الف: اعتماد ارتباط بین عدالت رویه ای و تمکین مالیاتی را تعدیل می کند.

فرضیه ۴ ب: اعتماد ارتباط بین عدالت توزیعی و تمکین مالیاتی را تعدیل می کند.

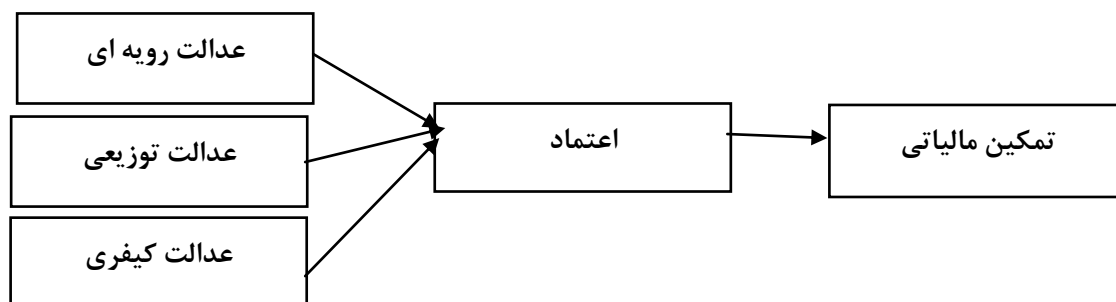
فرضیه ۴ ج: اعتماد ارتباط بین عدالت کیفی و تمکین مالیاتی را تعدیل می کند.

شکل ۱ چهارچوبی برای این بررسی ایجاد می کند:

### روش تحقیق

این بررسی یک رویکرد کمی برای دستیابی به درک عدالت پاسخ دهندگان در سیستم مالیات مالزی اعمال می کند. داده ها از کار میدانی با استفاده از پرسشنامه های توضیح شده تصادفی با پاسخ دهندگان انتخاب شده جمع اوری شد. در کل، ۳۰۰ پاسخ دهنده از ۵۷۶۱۳ آموزگار دانشگاهی در موسسات آموزش عالی دولتی و خصوصی در گلانگ ولی انتخاب شدند. این ایالت ها طوری انتخاب شدند که بیشترین موسسات آموزش عالی دولتی و خصوصی را داشتند. تعداد نمونه های انتخاب شده با استفاده از جدول در کریجکی و مورگان با پیشنهاد سکاران تعیین شد.

پرسشنامه از بررسی های قبلی در مورد اعتماد و تمکین مالیاتی توسط کیرچلر و وال و کاستلونگر و همکاران گردآوری شد. اجزای عدالت رویه ای از مورفی به دست آمد اگرچه ابتدا توسط تایلر ساخته شد و عدالت توزیعی از وربون و وان دیچ که به دست آمد در حالی که اجزای عدالت کیفی از بررسی انجام گرفته توسط سعاد به دست آمد. سوالات با توجه به موقعیت مالزی تغییر داده و به زبان انگلیسی تهیه شد.



شکل ۱: چهارچوب تحقیق

پرسشنامه مورد استفاده در این بررسی شامل عباراتی برای اندازه گیری هر متغیر بود. متغیرها از طریق درک تمکین مالیاتی، اعتماد، عدالت رویه ای، عدالت توزیعی و عدالت کیفی اندازه گیری شد. درک پاسخ دهندگان با استفاده از یک مقیاس لیکرت ۵ نکته ای برای تعیین درجه موافقت با عبارات مشخص اندازه گیری شد (که در آن ۱=کاملاً مخالف، ۲=مخالف، ۳= نظری ندارم، ۴=موافق و ۵=کاملاً موافق).

## نتایج و مباحث

از ۳۰۰ پرسشنامه توزیع شده تنها ۹۰ پرسشنامه برای تجزیه و تحلیل داده مورد قبول بودند. جدول ۱ داده های توصیفی پاسخ دهندگان را نشان می دهد که از ۵۳ سخنران (۵۸.۹٪)، ۲۹ سخنران رده بالا (۳۲.۲٪)، شش پروفیسور مربوطه (۶.۷٪) و یک پروفیسور (۱.۱٪) و یک سخنران دستیار (۱.۱٪) به دست آمدند. از کل، ۳۱ (۳۴.۴٪) پاسخ دهنده مرد و ۵۹ (۶۵.۶٪) زن بودند که ۶۲ (۶۸.۹٪) از موسسات دولتی و ۲۸ (۳۱.۱٪) از موسسات خصوصی بودند. از پاسخ دهندگان ۴۹ نفر تجربه تدریس بیش از ۱۰ سال (۵۴.۴٪)، ۲۲ پاسخ دهنده ۵ تا نه سال (۲۴.۴٪)، ۱۶ پاسخ دهنده یک تا ۴ سال (۱۷.۸٪) و سه پاسخ دهنده برای کمتر از یک سال (۳.۳٪) داشتند.

## آزمایش رگرسیون

قبل از انجام رگرسیون، درستی برای تعیین ثبات ایتهم ها در پرسشنامه آزمایش شد. عمدتاً درستی توسط ارزش الفای کرونباخ اندازه می شود که باید حداقل ۰.۷۰ باشد. جدول ۲ نمرات الفای کرونباخ را برای هر متغیر نشان می دهد که تنها عدالت کیفی نمره ای کمتر از ۰.۷۰ دارد. هرچند، با توجه به هیر و همکاران، قدرت ارتباط متوسط در نظر گرفته می شود حتی اگر نمره الفای کرونباخ بین ۰.۶۰ و ۰.۷۰ باشد؛ بنابراین برای این بررسی تصمیم گرفته شد که از این متغیر برای تجزیه و تحلیل استفاده شود.

بعد از تعیین درستی، بررسی از یک آزمایش رگرسیون برای تجزیه و تحلیل ارتباطات در میان متغیرها استفاده کرد. برای آزمایش فرضیه ۱ الف، ۱ ب، ۱ ج، مدل زیر توسعه داده شد:

$$Y = B_0 + B_1X_1 + B_2X_2 + B_3X_3 + E$$

که در آن  $Y$  = رفتار تمکین،  $X_1$  = عدالت رویه ای،  $X_2$  = عدالت توزیعی و  $X_3$  = عدالت کیفی و  $E$  = خطا می باشد.

جدول ۳ نتایج چندین رگرسیون را بین تمکین مالیات و عدالت را نشان می دهد. نتایج مشخص می کند که عدالت رویه ای، عدالت توزیعی و عدالت کیفی ارتباط مثبتی با تمکین مالیات داشت. هرچند تنها عدالت رویه ای به طور قابل توجهی به تمکین مالیاتی در مالزی در سطح ۰.۰۰۱ مربوط می باشد؛ بنابراین، تمکین مالیاتی افزایش می یابد زمانی که مالیات دهندگان باور کنند که با آنها عادلانه رفتار می شود زمانی که با اداره مالیات سروکار دارند؛ بنابراین فرضیه ۱ الف پذیرفته می شود.

ارتباط بین سه نوع عدالت با اعتماد (فرضیه ۲ الف، ۲ ب، ۲ ج) با استفاده از مدل زیر ایجاد می شود:

$$Y = B_0 + B_1X_1 + B_2X_2 + B_3X_3 + E$$

که در آن  $Y$  = اعتماد،  $X_1$  = عدالت رویه ای،  $X_2$  = عدالت توزیعی و  $X_3$  = عدالت کیفی و  $E$  = خطا می باشد.

جدول ۴ نتایج رگرسیون عدالت و اعتماد را نشان داده و نشان می دهد که تنها عدالت رویه ای می تواند روی ارزش اداره مالیات با ارتباط مثبت قابل توجهی تاثیر بگذارد؛ بنابراین زمانی که اداره مالیات خدمات خوب و رفتار عادلانه ای با مالیات دهندگان داشته باشد روی اعتماد مالیات دهندگان در اداره مالیات تاثیر می گذارد. در نتیجه تنها فرضیه ۲ الف پذیرفته می شود.

سپس، به منظور آزمایش فرضیه ۳ (ارتباط بین اعتماد و رفتار تکمیل مالیات) مدل رگرسیون ساده توسط  $Y = B_0 + B_1X_1 + E$  توسعه یافت که در آن  $Y$  = رفتار تمکین و  $X_1$  = اعتماد می باشد. نتیجه نشان داده که اعتماد در اداره مالیات ارتباط مثبت قابل توجهی با تمکین مالیات در درجه ۰.۰۰۱ داشت؛ بنابراین درک مالیات دهندگان از ارزش اداره مالیات می تواند روی رفتار تمکین مالیات آنها تاثیر بگذارد. بنابراین فرضیه ۳ نیز پذیرفته می شود.

برای آزمایش اثر میانه ای اعتماد در ارتباطات در میان تمام انواع عدالت با تمکین مالیات، چندین رگرسیون با پیشنهاد بارون و کنی و فریزر، بارون و تیکس مورد استفاده قرار گرفت چون این بررسی نرخ پاسخ کمی برای کاربرد مدل معادله ساختاری دارد. سه مرحله در آزمایش اثر با استفاده از رگرسیون چندگانه مانند جدول های ۶ و ۸ وجود دارند. در مرحله اول، ارتباط بین پیش بینی کننده (عدالت رویه ای، عدالت توزیعی و عدالت کیفی) و نتیجه (تمکین) آزمایش می شوند. نتایج نشان داد که تنها عدالت رویه ای ارتباط قابل توجهی با رفتار تمکین مالیاتی داشت (ضریب رگرسیون غیراستاندارد  $B = 0.128$  در  $P < 0.001$ )؛ بنابراین، درخواستها برای واسطه در مرحله ۱ برای عدالت رویه ای برآورده شد. اگر مرحله ۱ نتیجه قابل توجهی نشان نداد، تجزیه و تحلیل می تواند ادامه پیدا کند چون گاهی اندازه کوچک نمونه قادر به پیش بینی ارتباط قابل توجه بین پیش بینی کننده و نتیجه نباشد؛ بنابراین مرحله ۲ برای تعیین اثر واسطه اعتماد به عدالت توزیعی و عدالت کیفی می رود.

در مرحله دوم، ارزیابی ارتباط بین پیش بینی کنندگان با اثر واسطه (اعتماد) تنها عدالت رویه ای ارتباط قابل توجهی با اعتماد و نه عدالت توزیعی و عدالت کیفی دارد. اگر اعتماد با عدالت توزیعی یا عدالت کیفی ارتباطی نداشته باشد، سپس اعتماد نمی تواند هیچ متغیری را ایجاد کند اگرچه، نتیجه مرحله ۳ قابل توجه می باشد؛ بنابراین، مرحله بعد باری تعیین اثر میانه تنها برای عدالت رویه ای قابل اعمال است چون شرایط در مرحله ۲ برآورده شده است.

مرحله بعدی آزمایش همزمان پیش بینی کننده با واسطه و نتیجه است. یافته ها نشان داد که هیچ ارتباط قابل توجهی بین اعتماد عدالت رویه ای و تمکین وجود ندارد (ضریب رگرسیون غیراستاندارد  $= 0.158, P > 0.001$ ). این نتیجه ثابت نمی کند که اعتماد ارتباط عدالت رویه ای با تمکین را تعدیل می کند چون هر دو نوع عدالت مرحله ۳ را تمام نمی کنند که یک نتیجه قابل توجه مستقیم بین عدالت و تمکین مالیات وجود دارد. یک مرحله اضافی (مرحله ۴) نیز انجام می شود اگر مرحله ۳ انجام گیرد. در نتیجه اعتماد ارتباط بین عدالت رویه ای و عدالت کیفی را با رفتار تمکین مالی در مالزی تعدیل نمی کند. در نتیجه فرضیه ۴ الف، فرضیه ۴ ب، و فرضیه ۴ ج رد می شود چون اعتماد هیچ تاثیری روی ارتباطات در میان سه نوع عدالت و تمکین مالی ندارد.

از نتایج می توان نتیجه گرفت که اکثر پاسخ دهندگان رفتار تمکین مالی خود را بهبود می دهند اگر بفهمند که اداره رفتار خوب و عادلانه ای در فعالیت ها و رویکردهای مالیاتی خواهد داشت. رفتار عادلانه مهمتر از فواید یا مجازات عادلانه دریافتی توسط مالیات دهندگان برای افزایش تمکین مالیاتی است. این درک از عدالت اعتماد مالیات دهندگان را نیز در ادارات مالیات افزایش می دهد که در آن این عامل می تواند رفتار تمکین مالیاتی را تقویت کند. هرچند ثابت شده است که اعتماد اثری در ارتباط بین عدالت رویه ای و تمکین مالیات ندارد. یافته ها نشان دادند که اداره مالیات در مالزی مالیات دهندگان معتمد، متعهد و همکاری کننده بیشتری به دست خواهد آورد اگر به خوبی در رویکردهای اجرای مالیات با مالیات دهندگان رفتار شود.

### نتیجه گیری و پیشنهاد

هدف این مطالعه، بررسی نظرات و درک پاسخ دهندگان در مورد تاثیر عدالت و اعتماد روی تمکین مالیاتی در مالزی است. عدالت به سه نوع تقسیم بندی می شود: عدالت رویه ای، عدالت توزیعی و عدالت کیفی؛ بنابراین این مطالعه چهار عامل را آزمایش کرد که ممکن است روی تمکین مالیاتی در مالزی تاثیر داشته باشند. یافته ها از پرسشنامه نشان داد که درک عدالت رویه ای در سیستم مالیات و اعتماد در اداره مالیات می تواند تمکین مالیاتی را افزایش دهد. پاسخ دهندگان اعتقاد دارند که رفتار متعهدانه آنها افزایش می یابد اگر رفتار عادلانه ای در زمان سروکار داشتن با اداره مالیات با آنها بشود و اگر به اداره مالیات اعتماد داشته باشند. یافته ها نشان می دهد چگونه اداره مالیات می تواند تمکین را از طریق اعمالشان با مالیات دهندگان تقویت کند. رویکرد مجازات برای مالیات دهندگان خاصی قابل اجرا نیست.

این بررسی هرچند محدودیت هایی دارد. نرخ پاسخ کم باعث جلوگیری از تعمیم یافته ها به جمعیت گسترده تر مالیات دهندگان در مالزی می شود. هرچند این تحقیق هنوز در فاز اولیه یافته ها است که از فرضیه های کمی با توجه به نرخ پاسخ کم حمایت نمی کند. بعلاوه، پاسخ دهندگان ممکن است قادر به تمییز بین انواع مختلف عدالت نباشند که موجب کمبود ملاحظه بین عدالت کیفی و عدالت توزیعی می شود. تعاریف مبهم و دادرسی تفاوت ها ممکن است منجر به چنین نتایجی شود.

تحقیق آینده درمورد انواع مختلف عدالت باید بدون توجه به دیدگاه ها، انواع مالیات دهندگان برای دستیابی به یک دیدگاه کامل تر انجام گیرد. تحقیق آینده در مورد اثر عدالت توزیعی و عدالت کیفی در مورد تمکین باید مورد نظر قرار بگیرد چون این دون نوع عدالت به طور قابل توجهی توسط پاسخ دهندگان مثبت نشان داده شد.

**جدول ۱: داده های توصیفی (تعداد=۹۰)**

	پاسخ دهنده	درصد
جنسیت		
مرد	۳۱	۳۴.۴
زن	۵۹	۶۵.۶
موقعیت آکادمیک		
پروفسور	۱	۱.۱
دستیار پروفسور	۶	۶.۷
سخنران رده بالا	۵۳	۳۲.۲
سخنران	۲۹	۵۸.۹
دستیار معلم/سخنران	۱	۱.۱
موسسات		
موسسات آموزش دولتی	۶۲	۶۸.۹
موسسات آموزش خصوصی	۲۸	۳۱.۱
تجربه تدریس		
کمتر از ۱ سال	۳	۳.۳
۱-۴ سال	۱۶	۱۷.۸
۵-۹ سال	۲۲	۲۴.۴
بیشتر از ده سال	۴۹	۵۴.۴



جدول ۲: آزمایش درستی

متغیر	الفای کرونباخ
تمکین	۰.۷۶۱
اعتماد	۰.۹۲۸
عدالت رویه ای	۰.۹۴۸
عدالت توزیعی	۰.۷۷۰
عدالت کیفی	۰.۶۰۰

جدول ۳: رگرسیون چندگانه بین عدالت و تمکین مالیات

	R <sub>2</sub>	B	p
نتیجه: تمکین			
پیش بینی کننده ها	۰.۱۶۹		
عدالت رویه ای		۰.۳۷۷	۰.۰۰۰
عدالت توزیعی		۰.۰۷۰	۰.۵۱۸
عدالت کیفی		۰.۱۰۹	۰.۳۱۳

جدول ۴: رگرسیون چندگانه بین اعتماد و عدالت

	R <sub>2</sub>	B	P
نتیجه: تمکین			
پیش بینی کننده ها	۰.۱۶۷		
عدالت رویه ای		۰.۷۵۹	۰.۰۰۰
عدالت توزیعی		۰.۰۱۵	۰.۸۴۱
عدالت کیفی		۰.۱۲۹	۰.۰۸۱

جدول ۵: رگرسیون ساده بین اعتماد و تمکین

	R <sub>2</sub>	B	p
نتیجه: تمکین			
پیش بینی کننده ها	۰.۱۶۵		
اعتماد		۰.۴۰۶	۰.۰۰۰

جدول ۶: آزمایش اثرات رابط با استفاده از رگرسیون چندگانه برای عدالت رویه ای

	B	SE B	CI 0.95 %	B
مرحله ۱				
نتیجه: تمکین				
پیش بینی کننده: عدالت رویه ای	۰.۲۱۸	۰.۰۵۶	۰.۳۲۹	۰.۳۸۳
مرحله ۲				
نتیجه: اعتماد				
پیش بینی کننده: عدالت رویه ای	۰.۷۶۷	۰.۰۶۷	۰.۶۳۴ و ۰.۹۰۰	۰.۷۷۴
مرحله ۳				
نتیجه: تمکین				
واسط: اعتماد	۰.۱۵۸	۰.۰۸۸	۰.۰۱۸- ۰.۳۳۳ و	۰.۲۷۵
پیش بینی کننده: عدالت رویه ای	۰.۰۹۷	۰.۰۸۷	۰.۰۷۷- و ۰.۲۷۱	۰.۱۷۰

جدول ۷: آزمایش اثرات واسط با استفاده از رگرسیون چندگانه برای عدالت توزیعی

	B	SE B	CI 0.95 %	B
مرحله ۱				
نتیجه: تمکین				
پیش بینی کننده: عدالت توزیعی	۰.۵۳	۰.۰۸۴	۰.۱۱۳- و ۰.۲۲۰	۰.۰۶۸
مرحله ۲				
نتیجه: اعتماد				
پیش بینی کننده: عدالت توزیعی	۰.۰۳۱-	۰.۱۴۶	۰.۳۲۲- و ۰.۲۵۹	۰.۰۲۳-
مرحله ۳				
نتیجه: تمکین				
واسط: اعتماد	۰.۲۳۴	۰.۰۵۶	۰.۱۲۳ و ۰.۳۴۶	۰.۴۰۸
پیش بینی کننده: عدالت توزیعی	۰.۰۶۱	۰.۰۷۷	۰.۰۹۲- و ۰.۲۱۳	۰.۰۷۷

جدول ۸: آزمایش اثرات واسط با استفاده از رگرسیون چندگانه برای عدالت کیفی

	B	SE B	CI 0.95 %	B
مرحله ۱				
نتیجه: تمکین				
پیش بینی کننده: عدالت کیفی	۰.۱۶۷	۰.۰۹۷	۰.۰۲۵- ۰.۳۵۹	۰.۱۸۱
مرحله ۲				
نتیجه: اعتماد				
پیش بینی کننده: عدالت کیفی	۰.۳۶۵	۰.۱۶۷	۰.۰۳۴ و ۰.۶۹۶	۰.۲۲۸
مرحله ۳				
نتیجه: تمکین				
واسط: اعتماد	۰.۲۲۱	۰.۰۵۷	۰.۱۰۷ و ۰.۳۳۵	۰.۳۸۵
پیش بینی کننده: کیفی	۰.۰۸۶	۰.۰۹۲	۰.۰۹۷- ۰.۲۶۹	۰.۰۹۴

## منابع و ماخذ

1. Adams, J. (1965). Inequity in social change. *Advances in Experimental Social Psychology*, 2, 267e299.
2. Alm, J., Cronshaw, M. B., & Mckee, M. (1993). Tax compliance with endogenous audit selection. *Kyklos*, 46(1), 27e45.
3. Alm, J., Jackson, B. R., & Mckee, M. (1992). Estimating the determinants of taxpayer compliance with experimental data. *National Tax Journal*, 45(1), 107e114.
4. Alm, J., McClelland, G. H., & Schulze, W. D. (1992). Why people pay taxes? *Journal of Public Economics*, 48, 21e38.
5. Azmi, A., & Perumal, K. (2008). Tax fairness dimensions in Asian context: The Malaysian perspective. *International Review of Business Research Papers*, 4(5), 11e19.
6. Barjoyai, B. (1987). *Taxation: Principle and practice in Malaysia (Pencukaaian Prinsip dan Amalan di Malaysia)*. Kuala Lumpur, Malaysia: Dewan Bahasa dan Pustaka.
7. Baron, R. M., & Kenny, D. A. (1986). The moderator mediator variable distinction in social psychological research: Conceptual, strategic, and statistical considerations. *Journal of Personality and Social Psychology*, 51(6), 1173e1182.
8. De Cremer, D., & Tyler, T. R. (2007). The effect of trust in authority and procedural fairness on cooperation. *Journal of Applied Psychology*, 92(3), 639e649.
9. Falkinger, J., & Walther, H. (1991). Rewards versus penalties: On a new policy against tax evasion. *Public Finance Review*, 19(1), 67e79.

10. Frazier, P. A., Baron, K. E., & Tix, A. P. (2004). Testing moderator and mediator effects in counseling psychology research. *Journal of Counseling Psychology*, 51(1), 115e134.
11. Gerbing, M. D. (1988). An empirical study of taxpayer perceptions of fairness (Unpublished doctoral dissertation). University of Texas, Austin.
12. Azmi, A., & Perumal, K. (2008). Tax fairness dimensions in Asian context: The Malaysian perspective. *International Review of Business Research Papers*, 4(5), 11e19
13. Gilligan, G., & Richardson, G. (2005). Perceptions of tax fairness and tax compliance in Australia and Hong Kong: A preliminary study. *Journal of Financial Crime*, 12(4), 331e343.
14. Gravelle, J., & Gravelle, J. (2006). Horizontal equity and family tax treatment: The orphan child of tax policy. *National Tax Journal*, 59(3), 631e649.
15. Hair, J. F., Money, A. H., Samouel, P., & Page, M. (2007). *Research methods for business*. New York, NY: John Wiley & Sons Inc.
16. Inland Revenue Board of Malaysia. (2013). Annual report IRBM. Malaysia: Inland Revenue Board of Malaysia.
17. Inland Revenue Board of Malaysia. (2014). Annual report IRBM. Malaysia: Inland Revenue Board of Malaysia.
18. Kastlunger, B., Lozza, E., Kirchler, E., & Schabmann, A. (2013). Powerful authorities and trusting citizens: The slippery slope framework and tax compliance in Italy. *Journal of Economic Psychology*, 34, 36e45.
19. Kim, C. K. (2002). Does fairness matter in tax reporting behavior? *Journal of Economic Psychology*, 23, 771e785.
20. Kirchler, E. (2007). *The economic psychology of tax behaviour*. Cambridge, UK: Cambridge University Press.
21. Kirchler, E., & Wahl, I. (2010). Tax compliance inventory TAX-I: Designing an inventory for surveys of tax compliance. *Journal of Economic Psychology*, 31, 331e346.
22. Kogler, C., Batrancea, L., Nichita, A., Pantya, J., Belianin, A., & Kirchler, E. (2013). Trust and power as determinants of tax compliance: Testing the assumptions of the slippery slope framework in Austria, Hungary, Romania and Russia. *Journal of Economic Psychology*, 34, 169e180.
23. Konovsky, M. A., & Pugh, S. D. (1994). Citizenship behavior and social exchange. *Academy of Management Journal*, 37(3), 656e669.
24. Krejcie, R. V., & Morgan, D.W. (1970). Determining sample size for research activities. *Educational and Psychological Measurement*, 30, 607e610.
25. Lymer, A., & Oats, L. (2009). *Taxation: Policy and practice* (16th ed.). Birmingham, UK: Fiscal Publications.
26. Ministry of Education. (2013). *Indikator Pengajian Tinggi Malaysia*. Malaysia: Author.
27. Moser, D. V., Evans, J. H., III, & Kim, C. K. (1995). The effects of horizontal and exchange inequity on tax reporting decisions. *The Accounting Review*, 70(4), 619e634.
28. Muehlbacher, S., Kirchler, E., & Schwarzenberger, H. (2011). Voluntary versus enforced tax compliance: Empirical evidence for the "slippery slope" framework. *European Journal of Law Economic*, 32, 89e97.
29. Murphy, K. (2004). The role of trust in nurturing compliance: A study of accused tax avoiders. *Law and Human Behavior*, 28(2), 187e209.

30. Murphy, K. (2009). Procedural justice and affect intensity: Understanding reactions to regulatory authorities. *Social Justice Research*, 22, 1e30.
31. Murphy, K., & Tyler, T. (2008). Procedural justice and compliance behavior: The mediating role of emotions. *European Journal of Social Psychology*, 38(4), 652e668.
32. Porcano, T. M. (1984). Distributive justice and tax policy. *The Accounting Review*, 59, 619e636.
33. Richardson, G. (2005). An exploratory cross-cultural study of tax fairness perceptions and tax compliance behavior in Australia and Hong Kong. *International Tax Journal*, Winter, 11e67.
34. Saad, N. (2009). Fairness perceptions and compliance behavior: The case of salaried taxpayers in Malaysia after implementation of the self-assessment system. *e-Journal Tax Research*, 8(1), 32e63.
35. Saad, N. (2011). Fairness perceptions and compliance behavior: Taxpayers' judgements in self-assessment environments (Unpublished doctoral dissertation). University of Canterbury, Christchurch.
36. Saad, N. (2012). Perceptions of tax fairness and tax compliance behavior: A comparative study. *Jurnal Pengurusan*, 36, 89e100.
37. Sekaran, U. (2006). *Sampling. Research methods for business: A skill building approach*. Oxford, UK: John Wiley & Sons.
38. Shrout, P. E., & Bolger, N. (2002). Mediation in experimental and no experimental studies: New procedures and recommendations. *Psychological Methods*, 7(4), 422e445.
39. Tyler, T. R. (2006). *Why people obey the law*. New Haven, CT: Yale University.
40. In Kastlunger, B., Lozza, E., Kirchler, E., & Schabmann, A. (2013). Powerful authorities and trusting citizens: The slippery slope framework and tax compliance in Italy. *Journal of Economic Psychology*, 34, 36e45.
41. van Dijke, M., & Verboon, P. (2010). Trust in authorities as a boundarycondition to procedural fairness effects on tax compliance. *Journal of Economic Psychology*, 31, 80e91.
42. Verboon, P., & van Dijke, M. (2007). A self-interest analysis of justice and tax compliance: How distributive justice moderates the effect of outcome favorability. *Journal of Economic Psychology*, 28, 704e727.
43. Wahl, I., Kastlunger, B., & Kirchler, E. (2010). Trust in authorities and power to enforce tax compliance: An empirical analysis of the 'slippery slope framework'. *Law & Policy*, 32(4), 383e406.
44. Walster, E., Walster, G., & Berscheid, E. (1973). New directions in equity research. *Journal of Personality and Social Psychology*, 25(2), 151e176.
45. Wenzel, M. (2002a). Tax compliance and the psychology of justice: Mapping the field. In V. Braithwaite (Ed.), *Taxing democracy* (pp. 41e69). Farnham, UK: Ashgate Publishing.
46. Wenzel, M. (2002b). The impact of outcome orientation and justice concerns on tax compliance: The role of taxpayers' identity. *Journal of Applied Psychology*, 87, 629e645.
47. Worsham, R. G. J. (1996). The effect of tax authority behavior on taxpayer compliance: A procedure justice approach. *Journal of the American Taxation Association*, 18(2), 19e39.

# Perception on justice, trust and tax compliance behavior in Malaysia

Aziz gard<sup>1</sup>, Reza shekarabi<sup>2</sup>

<sup>1</sup>Assistant Professor of Accounting, Payame Noor University, Tehran, Iran

<sup>2</sup>Graduate Student, Accounting and Educational Center, Payame Noor University, West Tehran Branch, Iran

---

## Abstract

The relationship between justice and trust with tax compliance behavior in Malaysia was studied. Previous studies have acknowledged the perception that justice does have an impact on tax compliance. This study distinguishes justice into procedural just, distributive justice, and retributive justice. Therefore, this study examined the effect of these three types of justice on tax compliance. Trust also influences the act of too compliance and it also has a relationship to the element of justice. Perceptions from individual taxpayers were gathered using questionnaires from previous studies. The findings suggest only procedural justice and trust affect tax compliance and procedural justice was positively and significantly correlated to trust. However, trust does not mediate the relationship between justice and compliance.

**Keywords:** distributive justice, Procedural justice, retributive justice, tax compliance, trust

---