

ارائه مدل وصول عادلانه مالیات در کشور

کریم مراحمی^۱، امیر محمدزاده^{۲*}، ناصر حمیدی^۳، مهدی خیراندیش^۴

^۱ دانشجوی دکتری گروه مدیریت دولتی، واحد قزوین، دانشگاه آزاد اسلامی، قزوین، ایران
^۲ دانشیار، گروه مدیریت مالی، واحد قزوین، دانشگاه آزاد اسلامی، قزوین، ایران (عهده‌دار مکاتبات)
^۳ آستاد، گروه مدیریت صنعتی، واحد قزوین، دانشگاه آزاد اسلامی، قزوین، ایران
^۴ آستاد، گروه مدیریت دولتی، دانشگاه علوم و فنون هوایی شهید ستاری، تهران، ایران
تاریخ دریافت: ۱۴۰۲/۰۸/۲۳ تاریخ پذیرش نهایی: ۱۴۰۳/۰۴/۱۳

چکیده

مالیات به عنوان مهمترین منبع درآمدی دولتها نقش ویژه ای در تأمین مالی دولتها ایفا می کند. با وجود اینکه برخی کشورها همچون ایران، به دلیل دسترسی به منابع جایگزین مثل نفت، آنچنان که شایسته است به درآمدهای مالیاتی توجه نمیکنند، ولی به نقش اساسی مالیات در ساختار بودجه خود اذعان دارند و بدنبال بررسی و چگونگی افزایش ظرفیت‌های بالقوه مالیاتی خود هستند. علیرغم تلاشهای صورت گرفته طی سالهای اخیر در جهت توسعه نظام مالیاتی کشور، نظام مالیاتی کشور هنوز با چالش‌های بسیاری مواجه است. یکی از این چالشها وصول عادلانه مالیات می باشد که نقش مهمی در تمکین مالیاتی مودیان دارد. هدف این مقاله ارائه الگویی برای وصول عادلانه مالیات در کشور می باشد. از آنجا که برای وصول عادلانه مالیات در کشور تاکنون مدلی ارائه نشده است در این مقاله با بررسی نوشتارهای مربوط به وصول عادلانه مالیات و از بین ۱۸۰ منبع جستجو شده در این خصوص ۳۰ منبع معتبر انتخاب و با کاربرد رویکرد کیفی و روش فراترکیب، ویژگیهای وصول عادلانه مالیات ارائه می شود تا بنیانی برای طراحی چنین مدلی بدست آید. با تحلیل این منابع ۷ مفهوم و ۴۶ کد برای وصول عادلانه مالیات بدست آمده است.

واژه های اصلی: مالیات، عدالت مالیاتی، وصول عادلانه مالیات، روش فرا ترکیب

۱- مقدمه

وصول مالیات، هدف توزیعی و تعدیل ثروت و عدالت اجتماعی است؛ زیرا مالیات نه تنها متضمن ایجاد درآمد دولت هاست، بلکه یکی از مهم‌ترین هدف‌های وصول مالیات، اصل تعدیل ثروت و عدالت اقتصادی است. مالیات دولت را قادر می سازد که بر جریانات و مسائل اقتصادی کشور و افزایش درآمدها و ثروت‌ها نظارت و کنترل داشته و از رکود و فساد و کساد اقتصادی جلوگیری کند [1]. لذا با توجه به توضیحات بالا و نقش مالیات در تأمین مخارج دولت و ارتباط بین عادلانه بودن وصول مالیات و تمکین مودیان مالیاتی سوالی که در اینجا مطرح می شود این است که آیا بار مالیاتی در نظام مالیاتی کشور بصورت عادلانه توزیع شده است و به چه میزان وصول مالیات از اشخاص عادلانه بوده و می تواند در تحقق درآمدهای دولت تاثیر گذار باشد.

۲- مبانی نظری و پیشینه پژوهش

اصل عدالت مالیاتی یکی از مهمترین اصول کلی حقوقی در حقوق مالیاتی قلمداد می شود. عده ای این اصل را به معنای پخش درست، به جا و مناسب بار مالیات بر شانه مؤدیان مالیاتی در نظر گرفته اند. [25]، [124]. نشان می‌دهد که یکی از مهم‌ترین عوامل روان‌شناختی مربوط به

ایده مالیات، پرسش‌هایی از عدالت و اخلاق در رابطه با ماهیت دولت، اهداف مناسب آن، استفاده از زور در بدست آوردن درآمد و توزیع بار مالیاتی را مطرح می کند. طراحی هر نظام مالیاتی باید براساس سه اصل عدالت، کارایی و توجیه اداری - اجرایی صورت گیرد. اصل عدالت به این معناست که اخذ مالیات با برداشت جامعه از عدالت منطبق باشد. [26]. اصل عدالت مالیاتی یکی از مهمترین اصول کلی حقوقی در حقوق مالیاتی قلمداد می شود. عده ای این اصل را به معنای پخش درست، به جا و مناسب بار مالیات بر شانه مؤدیان مالیاتی در نظر گرفته اند. [25]. یکی از سوالات اساسی هنگام طراحی سیستم مالیاتی، نحوه توزیع بار مالیاتی در بین مودیان است [۱۰۶]. این موضوع یکی از مسائلی است که دانشمندان اجتماعی مدتهاست در مورد آن بحث می کنند. پیشتر در قرن هفدهم، این بحث مطرح شد که شهروندان از توزیع نا عادلانه بار مالیاتی ناراضی هستند. [۶۸]. بنابراین یکی از ویژگی‌های مهم سیستم‌های مالیاتی عدالت، تساوی حقوق، برابری و انصاف است. جهت ایجاد برابری و عدالت نیازمند سیستمی هستیم که در قبال جامعه پاسخگو بوده و حقوق تمام ذینفعان را رعایت کند. و یکی از مهم‌ترین اهداف

*amm_1378@yahoo.com

مطالعه پیشگامانه [63]، منشا بسیاری از مطالعات دیگر درباره ادعای منصفانه بودن مالیات بود. مطالعه دیگری که توسط ریچاردسون [96] انجام شده است حاکی از شش بعد عدالت یعنی عدالت عمومی، ساختار نرخ مالیات؛ بار مالیاتی کارگران درآمد متوسط؛ تبادل با دولت؛ علاقه شخصی؛ و مفاد ویژه در یک نظرسنجی در بین دانشجویان تحصیلات تکمیلی در هنگ کنگ است. [96] مطالعه جدیدی درباره ادراک عدالت توسط آزمی و پرومال [40]، که با استفاده از نسخه اصلاح شده پرسشنامه پیشگامانه [63] سعی در شناسایی ابعاد عدالت در بین مودیان مالیاتی مالزی داشت. مطالعه آنها حاکی از آن است که مالیات دهندگان مالزی عدالت سیستم مالیات بر درآمد را از نظر عدالت عمومی، ساختار مالیاتی و منافع شخصی درک می کنند. گربینگ در بررسی ابعاد عدالت مالیاتی، پنج بعد عدالت عمومی یا توزیعی، عدالت تبادل، نگرش به مالیات ثروتمندان، نرخ ترجیحی مالیات و عدالت شخصی را شناسایی کرد. [105]

[88] استدلال میکنند که عدالت مالیاتی حداقل شامل دو بعد متفاوت است. یکی از ابعاد شامل حقوق صاحبان سهام تجارت، یعنی مزایای دریافت شده درازای مالیات داده شده است. بعد دیگر به نظر میرسد شامل حقوق صاحبان سهام از بار مالیات دهندگان است که اشاره به افراد دیگر دارد (ادراکات مالیات دهندگان از حقوق صاحبان سهام افقی و عمودی سیستم مالیاتی). به عبارت دیگر، بدهی مالیاتی در میان مالیات دهندگان باید مطابق با توانایی آنها پرداخت شود. در واقع، مالیات دهندگان با توانایی پرداخت یکسان باید بدهی مالیاتی یکسان داشته باشند، درحالیکه مالیات دهندگان که تواناییهای مختلف در خصوص پرداخت مالیات دارند باید مالیات متفاوت بپردازند [40]

۳- روش پژوهش

با توجه به اینکه هدف این مقاله، ایجاد بنیانی برای طراحی مدل وصول عادلانه مالیات در کشور می باشد براساس هدف، کاربردی است. از سوی دیگر، از آنجا که در مقاله حاضر داده ها کاملاً طبیعی و بدون دستکاری گردآوری شده اند، در زمره پژوهشهای توصیفی (غیرآزمایشی) در نظر گرفته میشود. برای حل مسئله پژوهش و دستیابی به ویژگیهای وصول عادلانه مالیات بعنوان بنیانی برای طراحی مدل وصول عادلانه، پژوهشگر از رویکرد کیفی و روش فراترکیب بهره برده است. روش فراترکیب رویکرد نظام مندی برای پژوهشگران فراهم می سازد تا پژوهشها را ترکیب و موضوعات و استعاره های پنهان را شناسایی کند و از این طریق، دانش موجود را توسعه دهد و دیدی جامع و گسترده ایجاد کند [80].

از آنجا که مفهوم مدل وصول عادلانه مالیات مفهومی چندبعدی و گسترده است، روش فراترکیب بعنوان روشی مناسب برای بدست آوردن تلفیقی جامع از مدلهای ارائه شده در

تمکین مالیاتی، عدالت مالیاتی است. پرداخت کنندگان مالیات فکر می کند که سیستم مالیاتی زمانی ناعادلانه است که آنها نمی توانند به نسبت مالیات های که پرداخت می کنند خدمات دریافت کنند. افزایش خدمات عمومی بر ادراک پرداخت کنندگان مالیات از عدالت در سیستم مالیاتی تاثیر می گذارد [107]. گربینگ [63] سه جنبه از عدالت مالیاتی را بررسی کرد که مربوط به جنبه های مختلف تخصیص بار مالیاتی (عدالت توزیعی) بود. این سه بعد از عدالت توزیع مالیات عبارتند از: یک، برابری مبادله (در نظر گرفتن اینکه چگونه دلارهای مالیاتی توسط دولت مورد استفاده قرار می گیرند دو، نگرش نسبت به مالیات ثروتمندان (مقایسه عدالت عمودی با دیگران) سه، ساختار نرخ مالیات ترجیح داده شده (مقایسه عدالت عمودی و افقی با افراد مشابه و غیر مشابه دیگر) سیاست گذاران ادعا می کنند که عدالت مالیاتی هدف مهمی برای دولت برای تشویق به تمکین مالیات است (به عنوان مثال، سازمان امور مالیاتی در ایالات متحده (سرویس درآمد داخلی) تأکید [43]. در بحث مالیات، درک عدالت در سطح بین المللی مورد بحث و بررسی قرار گرفته است و به عنوان یک پیش نیاز برای تمکین مالیات دهندگان دیده شده است. در حقیقت، شواهد بسیار زیادی وجود دارد که نقش عدالت مالیاتی در سیستم مالیاتی را مستندسازی می کنند. برای مثال [1]. نتیجه گیری می کند که درک عدالت از مالیات، مهم تر از خود نرخ مالیات در تاثیرگذاری بر رفتار سازگاری است. یک مطالعه انجام شده توسط [107] به اثبات رساند که عدالت تاثیر مهمی بر رفتار تمکین مالیات دهندگان دارد. بررسیهای قبلی از وجود تاثیرات عدالت توزیعی بر رفتار تمکین مالیاتی خبر داده اند. عدالت توزیعی به درک این مطلب که که تا چه میزان آوردها با نتایج مورد انتظار در دستیابی به برابری نقش دارد [53]، [35] مالیات دهندگان اگر در مبادله با دولت احساس کنند بی عدالتی رخ داده است و همچنین زمانی که با سیاستهای مربوط به مخارج دولت مخالف باشند و دریابند که مبادله عادلانه ای با دولت نداشته اند احساس سر خوردگی کرده و این موضوع روی تمکین آنان تاثیر می گذارد. [73]. طبق مطالعه انجام شده توسط والش، یک نظام مالیاتی منصفانه تمایل به پرداخت مالیات دهندگان را به تصویر می کشد و بر مخالفت با فرار مالیاتی تاکید می کند. به این دلیل که آنها معتقدند که خدمات ارائه شده توسط دولت ارزش مالیاتی پرداخت شده توسط آنها را دارد. بنابراین با تحلیل همبستگی و تحلیل رگرسیون، رابطه مثبت بین عدالت مالیاتی و نگرش مودیان به اثبات رسید. [100]

[65] پنج بعد عدالت مالیاتی را شناسایی کرد که عبارتند از:

۱. عدالت عمومی و توزیع بار مالیاتی
۲. مبادله با دولت
۳. نگرش نسبت به مالیات ثروتمندان
۴. ساختار نرخ مالیات ترجیح داده شده

حوزه های دیگریبا نوشته های موجود در حوزه کتابخانه دیجیتال برپایه تفسیر و ترجمه آنهاست. بنابراین، فراترکیب تصویری بزرگتر را از پدیده مورد مطالعه ارائه میدهد و تعمیم پذیری بیشتری را در مطالعات مبتنی برمدردک فراهم می سازد[57]. به منظور تحقق اهداف این مقاله، از روش هفت مرحله ای[112](استفاده شد. اگرچه رویکرد آنها یکی از رویکردهای بیشماری است که پژوهشگران می توانند برای فراترکیب انتخاب کنند، به اعتقاد چنیل[48]، یکی از برجسته ترین گزینه ها در این زمینه است[70]وی بیان میکند که روش [112]به پژوهشگران تصویری روشن و دقیق از چگونگی انجام فراترکیب ارائه می دهد [48]بیان می کند که [112]با ارائه روش فراترکیب خود دانش افزایی بسزائی در یکپارچگی یافته های پژوهشها دارند و به طوری موفقیت آمیز فرایند یافتن، انتخاب، ارزیابی و ترکیب نتایج پژوهشهای اولیه را ارائه داده اند مراحل انجام شده در این مقاله، براساس روش هفت مرحله ای [112]به شرح زیراست. ۱. طرح سؤال پژوهش؛ ۲. مرور نظام مند منابع؛ ۳. جستجو و انتخاب مقاله های مناسب؛ ۴. استخراج روش شناسی و یافته های مقالات؛ ۵. تجزیه، تحلیل و ترکیب یافته های مقالات مورد بررسی؛ ۶. کنترل کیفیت؛ ۷. ارائه یافته ها برای بررسی اعتبار مقالات مورد استفاده در این مقاله از ابزار حیاتی گلین[64] شده است که برای ارزیابی تمامی طرحهای تحقیقاتی کاربردی است. این ابزار به پژوهشگر کمک می کند تا دقت، اعتبار و اهمیت مطالعات کمی و کیفی را مشخص کند. گلین به ارائه چک لیستی برای ارزیابی حیاتی مطالعات پرداخته است. سؤالات ابزار ارزیابی حیاتی او در چهار دسته کلی تقسیم بندی میشود: (۱) جامعه آماری (۲) جمع آوری داده (۳) طرح تحقیق و (۴) نتایج[64]

۴-تجزیه و تحلیل داده ها

۴-۱-جامعه و نمونه آماری

جامعه آماری این پژوهش با توجه به مراحل آن به دو گروه تقسیم می شود: در مرحله اول که رویکرد کیفی و روش دلفی بر گرفته از ۷ نفر (خبره) می باشد و برای اعتباریابی ویژگیهای مدل وصول عادلانه مالیات در سطح جامعه آماری که از مرحله فراترکیب بدست آمده است. گروه اول شامل اعضای هیات علمی دانشگاه ها و مدیران نظام مالیاتی کشور و پژوهشگران متخصص در این زمینه می باشند. در مرحله دوم که رویکرد کمی و روش پیمایشی و با هدف تأیید ابزار ساخته شده برای سنجش مدل پیشنهادی پژوهش انتخاب گردیده به تعداد ۳۰ نفر می باشد. در این مرحله برای تأیید روایی و اعتبار ابزار ساخته شده (پرسشنامه) از مدیران، معاونین و کارشناسان نظام مالیاتی به عنوان جامعه آماری استفاده شده است.

۴-۲-روش نمونه گیری

با تقسیم بندی جامعه پژوهش به دو گروه، روش نمونه گیری در این دو گروه به شرح زیر می باشد: در گروه اول که جامعه پژوهش خبرگان می باشد، برای انتخاب نمونه از نمونه گیری قضاوتی (هدفمند) و زنجیره ای استفاده خواهد شد که هر دو روش غیر احتمالی است. نمونه گیری اول مستلزم گزینش بخشی از جامعه است که اعضای آن بر پایه داوری محقق یا کارشناسان و متخصصان مشخص می شوند. در این روش نمونه گیری معیارهای پذیرش نمونه مطرح می شود و بر مبنای آن افرادی به منظور نظر سنجی در خصوص مورد پژوهش گزینش می شوند. در نمونه گیری دوم، پژوهشگر با شناسایی برخی از افراد مهم یک جامعه به پیشنهاد این افراد به سراغ افراد دیگر می رود. در این روش هسته کوچک اصلی، با افزایش مرحله ای، رشد می کند و نمونه تحقیق افزایش می یابد. این روش معمولاً زمانی مورد استفاده قرار می گیرد که افراد نسبت به یکدیگر شناخت دارند و اعضای گروه هدف به نوعی با یکدیگر در ارتباط بوده و دارای ویژگیهای مشترک باشند. [16]. در گروه دوم که جامعه پژوهش کتابخانه های دیجیتال هستند از روش آگاهان کلیدی استفاده خواهد شد. آگاهان کلیدی فردی است که بواسطه موقعیت اجتماعی ویژه خود، درباره موضوع تحقیق دانش قابل ملاحظه ای دارد. آگاهان کلیدی نسبت به کارکنان عادی سازمان قادر هستند اطلاعات بیشتری را منتقل نمایند دلیل عمده اطلاعات زیاد آنان، این است که از موقعیتهای مهمی در سازمان برخوردار هستند. [32]. تعدادی از ادارات مالیاتی بر اساس این روش انتخاب و ابزار ساخته شده بر اساس پرسشنامه برای مدیران و کارشناسان آن ارسال خواهد شد.

۴-۳-معرفی موقعیت و ابزار پژوهشی

ابزار مورد استفاده چک لیست، تحلیل محتوا و پرسشنامه است. هر کدام از این ابزارها با توجه به روش و جامعه پژوهش مورد استفاده قرار می گیرد. با توجه به تقسیم بندی مراحل انجام پژوهش به سه مرحله ابزار پژوهش در این سه مورد به ترتیب زیر خواهد بود: در مرحله اول که مطالعه نظام مند مقالات موجود در زمینه الگوی وصول عادلانه مالیات صورت می گیرد و روش مورد استفاده فراترکیب می باشد. ابزار پژوهش مورد استفاده نیز چک لیست است که پژوهشگر با بهره گیری از آن سعی در یافتن معتبرترین نایع دارد. در مرحله دوم که جامعه پژوهش خبرگان و روش مورد استفاده دلفی است، از ابزار پرسشنامه استفاده می شود. در مرحله سوم جامعه پژوهش ادارات کل امور مالیاتی و روش پیمایش می باشد نیز از ابزار پرسشنامه استفاده می شود با توجه به تقسیم بندی مراحل انجام پژوهش به سه مرحله، روش تحلیل آماری نیز متناسب با هر یک از این سه مرحله به شرح زیر می باشد: با توجه به اینکه در مرحله اول این پژوهش (ساخت مدل) از رویکرد کیفی و روش فراترکیب استفاده می شود، از روش آماری انتروپی شانون برای تحلیل

استخراج شود. براساس نتایج اولیه ۱۸۰ منبع مرتبط شناسایی شد. برای انتخاب منابع مناسب از ابزار حیاتی [64]. استفاده شد و ویژگیهای گوناگونی از منابع مانند عنوان، چکیده، محتوا، و کیفیت روش پژوهش مورد ارزیابی قرار گرفت. در نهایت، پژوهشگر ۷۸ منبع معتبر در حوزه مورد پژوهش مورد بررسی قرار داد. یافته های این منابع استخراج شده و تجزیه و تحلیل بر روی آنها به منظور استخراج ویژگیهای مدل وصول عادلانه مالیات در قالب کدها صورت گرفته است. بر اساس تحلیل های صورت گرفته به کمک روش فراترکیب (مرحله ۵ از [112] روی ۷۸ منبع نهایی انتخاب شده، در مجموع تعداد ۱ مقوله، ۷ مفهوم، و ۴۷ کد برای ویژگیهای مدل وصول عادلانه مالیات در این مقاله استخراج و کدگذاری گردید. یافته های حاصل از این مرحله بیانگر آن است که در مطالعات قبلی تاکنون چنین مطالعه نظام مندی انجام نگرفته بود. هریک از مطالعات فقط به جنبه خاصی از مدل وصول عادلانه مالیات را مورد بررسی قرار داده است.

داده ها استفاده می شود. در مرحله دوم از روش دلفی برای اعتبار مدل استفاده می شود، برای تعیین میزان انطباق نظر میان اعضای پنل، با توجه به اینکه ویژگیهای الگوی وصول عادلانه مالیات در قالب طیف لیکرت مطرح می شود، از شاخص میانگین وانحراف معیار استفاده می شود. در مرحله سوم که با رویکرد کمی و روش پیمایش صورت می گیرد از اماره های مرتبط با تأیید روایی و پایایی ابزار ساخته شده مانند ضریب الفای کرنباخ و تحلیل عامی استفاده خواهد شد. همچنین از امار توصیفی برای نمایش اطلاعات جمعیت شناختی کارشناسان سازمان امور مالیاتی استفاده می شود.

۴-۴- یافته های پژوهش

با توجه به مراحل اشاره شده در بخش روش پژوهش، اولین مرحله در روش فراترکیب طرح سوآلی است که پژوهشگر قصد دارد طی فرایند پژوهش به آن پاسخ دهد. سؤال این پژوهش بدین شرح است: ویژگیهای مدل وصول عادلانه مالیات از دید منابع مورد بررسی چیست؟ بعد از تعیین سؤال پژوهش، بهممنظور داشتن مروری نظام مند بایستی جستجویی جامع براساس روش فراترکیب صورت می گرفت. بدین منظور تلاش شد مجموعه منابع منتشرشده به زبان فارسی و انگلیسی در پایگاههای اطلاعاتی، کنفرانسها و موتورهای جستجوی گوناگون تا سال ۲۰۲۱ مورد بررسی قرار گرفته و یافته های آنها

جدول (۱): خلاصه یافته های فراترکیب

مقوله	مفاهیم	کدها
وصول عادلانه مالیات	عدالت عمودی	اعمال نرخ تصاعدی نسبت افراد با درآمد بالا.
		دریافت مالیات از افراد کم درآمد با نرخ کمتری نسبت به افراد با درآمد متوسط
	عدالت افقی	بالا بودن سهم کل مالیات بر درآمد پرداخت شده توسط افراد با درآمد افراد با مقادیر مشابه درآمد مبلغ مشابهی از مالیات بر درآمد را می پردازند. پرداخت سهم مشابه مالیات بر درآمد را در مقایسه با سایر مالیات دهندگان که درآمد معادل درآمد من دارند.
عدالت مبادله ای	عدالت مبادله ای	برقراری تساوی قبل و بعد از پرداخت مالیات
		بالا بودن مزایایی دریافتی از دولت در مقایسه با مالیات پرداختی
		دریافت ارزش منصفانه در ازای پرداخت مالیات
		دریافت مزایایی بیشتری توسط افراد کم درآمد
		غیر منطقی بودن مزایایی پرداختی
عدالت عمومی	عدالت عمومی	معقول بودن مزایایی دریافتی
		دریافت ارزش منصفانه با توجه به مزایایی دریافتی از دولت
		استفاده از میزان معقول درآمد مالیاتی برای دستیابی به اهداف اجتماعی
		پرداخت سهم نسبتاً عادلانه از مالیات بر درآمد تحت سیستم فعلی مالیات
		صرف درآمد مالیاتی زیادی برای کمک های غیر ضروری رفاه
		عادلانه بودن سیستم مالیات برای متوسط مالیات دهنده گان
		اعتقاد شخصی مبنی بر عادلانه بودن سیستم مالیات
عادلانه بودن شیوه توزیع بار مالیاتی		
عدالت کیفری	عدالت کیفری	در کل، بار مالیات بر درآمد نسبتاً عادلانه توزیع می شود.
		مجازات یکسان برای فرار مالیاتی
		مجازات متناسب فرار از مالیات
		عادلانه بودن مجازات تأخیر در پرداخت مالیات

پرداخت سهم منصفانه خود از بار مالیاتی	عدالت شخصی	وصول عادلانه مالیات
پرداخت بیش از سهم عادلانه از مالیات		
عادلانه بودن سهم مالیات دهندگان با درآمد متوسط		
وجود عوامل متعدد تاثیر گذار بر منصفانه بودن سیستم مالیات		
روش زیاد برای اصلاح اشتباهات	عدالت رویه ای	
ثبات روبه		
راه های مختلفی برای بیان شکایات و دادخواهی		
جدی گرفتن شکایات مودیان		
پردازش یکسان اطلاعات مودیان		
ارتباط به موقع با مودیان		
قابل درک بودن مکاتبات		
پاسخ با دقت به سوالات مودیان		
ابراز تأسف از تأثیرات منفی احتمالی بر مودیان		
برخورد با حسن نیت		
خوداری از اظهار نظرهای نادرست		
برخورد به عنوان اشخاص خوش حساب		
برخورد به عنوان افراد صادق و اعتماد		
احترام به حقوق افراد بعنوان شهروند		
ارائه توضیحات راجع به تصمیمات درباره موضوعات مالیاتی		
ارائه مشاوره		
ارائه پیشنهاد و اطلاعات قابل اعتماد و اطمینان		
حفاظت از حقوق شهروندی		
در نظر گرفتن دغدغه شهروندان در زمان اتخاذ تصمیمات		
مشاوره به جامعه در مورد تغییرات نظام مالیاتی به صورت دقیق		

جدول (۲) خلاصه رتبه بندی مولفه های اصلی

رتبه	وضعیت مطلوب	رتبه	وضعیت موجود	مؤلفه اصلی
7	0.0096	6	0.0918	عدالت عمودی
6	0.0683	5	0.0967	عدالت افقی
3	0.1655	7	0.0762	عدالت مبادله‌ای
4	0.1642	4	0.1026	عدالت عمومی
1	0.3024	1	0.2952	عدالت کیفی
2	0.1961	2	0.2128	عدالت شخصی
5	0.0940	3	0.1249	عدالت رویه‌ای

مالیات با استفاده از روش فراترکیب به ارائه ویژگیهای وصول عادلانه مالیات پرداخته تا بنیانی برای طراحی مدل وصول عادلانه مالیات در کشور باشد. نتایج حاصل از این بررسی نشان داد که از بین ۴۸ کد بدست آمده از مرور مقالات منتخب کدهای مانند اعمال نرخ بالاتر به درآمدهای بالاتر (نرخ تصاعدی)، دریافت مالیات از افراد کم درآمد با نرخ کمتری نسبت به افراد با درآمد متوسط، بالا بودن سهم کل مالیات بر درآمد پرداخت شده توسط افراد با درآمد، بار مالیاتی مشابه برای مالیات دهندگان با ظرفیت مشابه، پرداخت سهم مشابه مالیات بر

۴-۵-رتبه بندی مفاهیم و کدهای استخراج شده

از هر یک از این یافته ها بصورت آماری نشان داده می شود. بر اساس روش انتروپی شانون می توان از لحاظ کمی به توصیف ابعاد استخراج شده مدل وصول عادلانه مالیات و تعیین میزان پشتیبانی منابع گذشته از عوامل پرداخت

۵-بحث و نتیجه گیری

این پژوهش در مرحله اول با بررسی نوشتار مربوط به وصول عادلانه

درآمد متوسط از مفهوم عدالت عمودی با میانگین ۴/۹۵ وانحراف معیار ۰/۲۵ دارای بیشترین میانگین و کمترین انحراف معیار می باشد. شاید علت این امر این است که اصلاح نرخهای مالیاتی و اعمال نرخهای تصاعدی از اهمیت بالایی برخوردار است. و همچنین کد افراد با مقادیر مشابه درآمد مبلغ مشابهی از مالیات بر درآمد را می پردازند در مفهوم عدالت افقی با میانگین ۴/۹۵ وانحراف معیار ۰/۲۵ دارای بیشترین میانگین و کمترین انحراف معیار می باشد و دلیل این امر توجه به این جنبه از عدالت افقی توسط خبرگان می باشد. با توجه به نتایج این پژوهش استفاده از مدل وصول عادلانه مالیات در تدوین قوانین و مقررات مالیاتی کشور مستلزم اصلاح ویا بازنگری در قوانین و مقررات می باشد.

همچنین استفاده از این الگو برای اصلاح ساختار اداری نظام مالیاتی با توجه به یافته های تحقیق مواردی مانند پردازش یکسان اطلاعات مودیان، ارتباط به موقع با مودیان، قابل درک بودن مکاتبات، پاسخ با دقت به سوالات مودیان، خودداری از اظهار نظرهای نادرست، برخورد به عنوان اشخاص خوش حساب، احترام به حقوق افراد بعنوان شهروند، ارائه توضیحات راجع به تصمیمات درباره موضوعات مالیاتی، ارائه مشاوره، ارائه پیشنهاد واطلاعات قابل اعتماد واطمینان، حفاظت از حقوق شهروندی، در نظر گرفتن دغدغه شهروندان در زمان اتخاذ تصمیمات، مشاوره به جامعه در مورد تغییرات نظام مالیاتی به صورت دقیق جز مواردی پیشنهادی هستند که انجام آنها نیازمند اصلاح ساختار اداری نظام مالیاتی می باشد. بی شک استفاده از این الگو به منظور اصلاح فرهنگ سازمانی با توجه به یافته های تحقیق با در نظر گرفتن دغدغه شهروندان در مورد تغییرات نظام مالیاتی به صورت دقیق جز مواردی هستند که انجام آنها نیازمند اصلاح فرهنگ سازمانی در نظام مالیاتی و جزء عدالت مالیاتی خواهد بود.

درآمد را در مقایسه با سایر مالیات دهندگان که درآمد معادل درآمد من دارند، توزیع نسبتا عادلانه بار مالیاتی، بالا بودن مزایایی دریافتی از دولت در مقایسه با مالیات پرداختی، دریافت ارزش منصفانه در ازای پرداخت مالیات، دریافت ارزش منصفانه با توجه به مزایایی دریافتی از دولت دارای بیشترین فراوانی و تعدد تکرار در منابع مربوط به وصول عادلانه مالیات بوده است. جدول یافته های این مرحله با نتایج مطالعات پژوهش های گذشته همسو است. بر کد اعمال نرخ بالاتر به درآمدهای بالاتر (نرخ تصاعدی)، بار مالیاتی مشابه برای مالیات دهندگان با ظرفیت مشابه، توزیع نسبتا عادلانه بار مالیاتی در اکثر پژوهش های مورد بررسی تاکید شده است که از جمله موارد ضروری در طراحی نظام مالیاتی مطلوب و عادلانه محسوب می گردد. کدهای بعدی که در منابع به آن تاکید زیاد شده است دریافت مالیات از افراد کم درآمد با نرخ کمتری نسبت به افراد با درآمد متوسط، بالا بودن سهم کل مالیات بر درآمد پرداخت شده توسط افراد با درآمد کم در ارتباط با کدهای قبلی بوده و در مولفه عدالت عمودی و افقی قرار دارند که در اکثر منابع به برقراری آن در نظام مالیاتی تاکید شده است. نتایج روش دلفی نشان داد که با توجه به اینکه در مورد مقوله، مفاهیم و کدهای الگوی وصول عادلانه مالیات که با استفاده از روش فراترکیب بوجود آمده بود میانگین همه آنها بالای ۳/۵ وانحراف معیار آنها نیز کمتر از ۱ می باشد. اتفاق نظر میان اعضای پانل دلفی حاصل شده است. و از این رو از تکرار دوره ها خودداری شده است. مهمترین یافته های حاصل از فرایند دلفی بشرح زیر می باشد:

در بین مفاهیم عدالت عمودی، افقی، کیفی و رویه ای دارای بیشترین میانگین و کمترین انحراف معیار می باشد. و مفاهیم عدالت مبادله ای، عدالت عمومی، عدالت شخصی اختلاف اندکی با این مفاهیم دارد و این نشان دهنده اهمیت مفاهیم انتخاب شده از دیدگاه متخصصان می باشد. در بین کدها اعمال نرخ تصاعدی نسبت افراد با درآمد بالا، دریافت مالیات از افراد کم درآمد با نرخ کمتری نسبت به افراد با

منابع و ماخذ

- [۵] برون، م. ر. (۱۳۹۵). بررسی عدالت مالیاتی در نظام مالیات بر ارزش افزوده. ماهنامه پژوهش ملل، ۵۵-۶۲.
- [۶] بنی زمانی، س. (۱۳۹۰). عدالت در توزیع بار مالیاتی. دنیای اقتصاد، ۸.
- [۷] پرخیده، احمد و تاجیک، مهدی. (۱۳۹۳). درآمدهای مالیاتی و چالش های پیش رو در اقتصاد ایران. تهران: اتاق بازرگانی ایران.
- [۸] پورمقیم، سیدجواد. (۱۳۹۱). اقتصاد بخش عمومی. تهران: نشرنی.
- [۹] توسلی، حسین. (۱۳۷۵). مبانی نظری عدالت اجتماعی. تهران: بنیاد مستضعفان و جانبازان انقلاب اسلامی ۱۳۹۵.
- [۱۰] جعفری صمیمی، ا. (۱۳۸۵). اقتصاد بخش عمومی. تهران: سمت.
- [۱۱] جعفری لنگرودی، م. ج. (۱۳۸۷). ترمینولوژی حقوق. تهران: انتشارات گنج دانش.
- [۱۲] حاجی کریمی، عباسعلی و حمیدی زاده، محمد رضا. (۱۳۹۲). بررسی و تحلیل تاثیرات عدالت ادراک شده بر تمایلات رفتاری مشتریان و کیفیت خدمات ادراک شده. پژوهش نامه مدیریت تحول
- [۱] الهیاری، عباس، پورزمانی، زهرا و ترابی، تقی. (۱۳۹۷). اثربخشی ابعاد حاکمیت شرکتی بر رابطه مسئولیت اجتماعی و عدالت مالیاتی. فصلنامه علمی پژوهشی حسابداری مدیریت.
- [۲] بیگ زاده، ابراهیم، دادگر، یدالله و دست افکن، ریحانه. (۱۳۹۷). جایگاه اصل عدم تبعیض مالیاتی در پرتو رویه قضایی دیوان دادگستری اتحادیه اروپا، دیوان عالی ایالات متحده آمریکا و نظام مالیاتی جمهوری اسلامی ایران (با تأکید بر وضعیت حقوقی اتباع بیگانه و اشخاص غیرمقیم). مجله مالیات
- [۳] الماسی، حسن، عاملی آنزلاوحاج محمدی، فرشته. (۱۳۹۳). بررسی طرز تلقی مودیان نسبت به انصاف نظام مالیاتی و تاثیر آن بر تمکین رفتار. پژوهشنامه مالیات، ۲۴۹-۲۲۱.
- [۴] بان، ج. (۱۳۸۸). پایه مالیاتی REIT مالیاتی نوین در بازارهای مسکن و سرمایه. فصلنامه تخصصی مالیات، ۱۷۵.

- [۱۳] دادگر، بداله. (۱۳۹۵). اصول تحلیل اقتصادی: خرد و کلان.
- [۱۴] دین پرست، (۱۳۸۲) درنگی در اندیشه مشهورترین فیلسوف سیاسی دنیای انگلستان، عدالت در ارای رلز. نشریه راهبرد، ۱.
- [۱۵] دیانت پی، حمید، مولائی فر، فرحنازالسادات، افتخاریان، سیده الهام. (۱۳۹۲). روشهای ارتقای تمکین مالیاتی و راهکارهای جلوگیری از فرار مالیاتی.
- [۱۶] دلاور، علی. (۱۳۸۴). اهمیت عوامل تمایل به پرداخت مالیات از دیدگاه مؤدیان مالیاتی (مورد مطالعه: مودیان مالیاتی اداره امور مالیاتی شهر تهران)
- [۱۷] راهپیمای، م. (۱۳۹۱). دادرسی مالیاتی در پرتو اصول دادرسی عادلانه. تهران: جنگل
- [۱۸] رستمی، و. (۱۳۹۰). مالیه عمومی. تهران: نشر میزان
- [۱۹] ریچارد، دام، برد و میلکا، کاسانگراد جانتشر. (۱۹۹۲). بهبود مدیریت مالی در کشورهای در حال توسعه. تهران: دانشکده امور اقتصادی.
- [۲۰] سامتی، مرتضی. (۱۳۸۸). اقتصاد بخش عمومی. همدان: نورعلم
- [۲۱] شاهبیک، مرزیه و محمدی، حمیدرضا. (۱۳۹۶). بررسی تحلیلی تطبیقی نظام مالیاتی ایران و فرانسه. مجموعه مقالات یازدهمین همایش سیاست های مالی و مالیاتی ایران، ۸۴۴-۸۱۵.
- [۲۲] صامتی، مجید، قاسمی، محمد رضا و عثمانپور، هورام. (۱۳۹۴). تعیین عادلانه کوشش های مالیاتی استان های ایران با یکرد منطق فازی. فصلنامه پژوهشهای اقتصادی ایران، ۱۵۱-۱۷۶.
- [۲۳] طاهری، تار. (۱۳۹۰). اصل برابری و عدالت مالیاتی در ائینه حقوق بشر و حقوق مالیاتی نوین. تهران: شهر دانش.
- [۲۴] طباطبائی موتمنی، م. (۱۳۸۲). آزادی های عمومی و حقوق بشر. تهران: دانشگاه تهران.
- [۲۵] عرب مازار، ع. ا. (۱۳۷۶). مروری کوتاه بر پاره ای مفاهیم و نظریات مالیاتی. فصلنامه مالیات
- [۲۶] کردبچه، م. (۱۳۷۶). بررسی درآمدهای مالیاتی در ایران، مرکز تحقیقات کامپیوتری علوم اسلامی. مجله برنامه و بودجه.
- [۲۷] کردبچه، محمد. (۱۳۷۵). بررسی درآمدهای مالیاتی در ایران. برنامه و بودجه، ۲۹
- [۲۸] کرمانجی، بداله. (۱۳۷۸). مالیه عمومی و اقتصاد دولت. تهران: موسسه فرهنگی و هنری بشیر علم و ادب.
- [۲۹] گرجی ازندیاری، ع. ا. (۱۳۹۱). مبانی حقوق عمومی. تهران: جنگل
- [۳۰] محسنی، رضا؛ شکر، مصطفی. (۱۳۹۳). رتبه بندی نظام های مالیاتی با استفاده از روش تصمیم گیری چند معیاره فازی. فصلنامه پژوهش ها و سیاست های اقتصادی، ۵-۲۲.
- [۳۱] منوچهری، فرهنگ. (۱۳۷۲). فرهنگ بزرگ علوم اقتصادی. تهران: البرز.
- [۳۲] ناخدا، مریم. (۱۳۸۹). شناسایی ویژگیهای بر مبنای پژوهشهای کاربردی
- [۳۳] ملایی پور، منصور و فتحانی، علی. (۱۳۸۶). برآورد ظرفیت مالیاتی استان خراسان (با استفاده از روش محاسبه سرانه ارزش افزوده بنگاه). مجله اقتصادی شماره ۷۱ و ۷۲، ۷۰-۴۱.
- [۳۴] واعظی، احمد. (۱۳۸۸). نقد و بررسی نظریه های عدالت. قم: انتشارات موسسه آموزشی و پژوهشی امام خمینی (ره)
- [35] Adams, J. (1965). Inequity in social change. *Advances in Experimental Social Psychology*, 267-299.
- [36] Alesina, A. & Giuliano, P. (2009). Preferences for redistribution. *National Bureau of Economic Research. NBER Working Paper Series 14825*
- [37] Alesina, A. & Glaeser, E. L. (2004). *Rodolfo Debenedetti lecture series - Fighting poverty in the US and Europe: A world of difference*. Oxford University Press.

- [76] Konow, J. (2003). Which Is The Fairest One of All? A Positive Analysis of Justice Theories. *Journal of Economic Literature* , 1189.
- [77] Kugler, T, & Bornstein, G. (2013). Social dilemmas between individuals and groups. *Organizational Behavior and Human Decision Processes* , 191-205.
- [78] Lamm, H, & Schwinger, T. (1980). Norms concerning distributive justice: Are needs taken into consideration in allocation decisions? *Social Psychology Quarterly* , 425-429.
- [79] Lemessa Bayissa Gobena, Marius VanDijke. (2015). Power, Justice, and Trust: A Moderated Mediation Analysis of Tax Compliance among Ethiopian Business Owners. *Journal of Economic Psychology*. Leventhal, G. S. (1980). What should be done with equity theory? . *Social Exchange: Advances in Theory and Research* , 27-55.
- [80] Liebig, S. & Steffen, M. (2005). Tax system justice. Attitudes towards General Principles of taxation and the own tax burden. *Zeitschrift für Soziologie* , 468-491.
- [81] Lind, E. A. (2001). Fairness heuristic theory: Justice judgments as pivotal cognitions in . *Advances in Organizational Justice* , 56-88.
- [82] Martinez,J ,Alm, J,Vazquez , M. (2006). challenges of tax reform in a global economy. *Springer* , 283-338.
- [83] Michael, L. G. (1978). Tax Avoidance, Horizontal Equity and Tax Reform: A Proposed Synthesis. *Southern Economic Journal* , 798-812.
- [84] Murphy, K . Tyler,T. (2008). Procedural justice and compliance behavior: the mediating role of emotions. *European Journal of Social Psychology* , 652-668.
- [85] Murphy, K. (2009). Procedural justice and affect intensity: Understanding reactions to regulatory authorities. *Social Justice Research* , 1-30.
- [86]]Murphy, K. (2004). The role of trust in nurturing compliance: A Study of accused tax avoiders. *Law and Human Behavior* , 187-209.
- [87] Murphy, K., & Tyler, T. (2008). Procedural justice and compliance Behavior: The mediating role of emotion. *European Journal of Social Psychology* , 625-668.
- [88] Mirlon J. Jac, M. (1986), "Journal of Comparative Corporate Law and Securities Regulation, 3, 325-312.
- [89] Murphy, K.T (2008). Procedural justice and compliance behavior: The mediating role of emotion. *European Journal of Social Psychology* , 652-668.
- [90] Natrah, S. (2011). Fairness Perceptions and Compliance Behaviour: Taxpayers' Judgments in Self-Assessment Environments. *University of Canterbury*.
- [91] Niesiołbędzka, M. & Kołodziej, S. (2017). The fair process effect in taxation: the roles of procedural fairness, outcome favorability and outcome fairness in the acceptance of tax authority decisions. *Current Psychology* , 1-8.
- [92] Niesiołbędzka, M. (2014). Procedural fairness, tax morale and tax evasion. *Journal of Social Research and Policy* , 41 -59.
- [93] Rawls, J. (1991). *Theory of Justice*. Sofia S.A. Publishing House . Reuben,E.,Winden,F.V. (2010). Fairness perceptions and prosocial emotions in the power to take. *Journal of Economic Psychology* , 908-922.
- [94] Richardson, G. (2005). A preliminary study of the impact of tax fairness perception dimensions on tax compliance. *Australian Tax Forum* , 407-434.
- [95] Richardson, G. (2005). An exploratory cross-cultural study of tax fairness perceptions and tax compliance behaviour in Australia and Hong Kong. *International Tax Journal* , 11-67.
- Similarities between Australian Taxpayers and Tax Officers. *Journal of Economic Psychology* , 502-517.
- [57] Egger&Hall, P. and Winner, H., (2005), "Evidence on Corruption as an Incentive for Foreign Direct Investment," *European Journal of Political Economy*, 21(4): 932-52
- [58] Faizal,Sellywait Mohd.Palil,Mohd Rizal.Maelah,Ruhanita. (2017). Perception on justice, trust and tax compliance behavior in Malaysia. *Kasetsart Journal of Social Sciences* , 226-232.
- [59] Feld, L. P., & Frey, B. S. . (2002). Trust breeds trust: How taxpayers are treated. *Economics of Governance* , 87-99.
- [60] Galbiati, R. (2003). *The Principle of Horizontal Equity: Properties and Implications*. società italiana di economia pubblica , 3-4.Galle, B. (2008). *Tax Fairness*. Washington and Lee Law Review.
- [61] Gilligan, G., & Richardson, G. . (2005). Perceptions of tax fairness and tax compliance in Australia and Hong Kong: A preliminary study. *Journal of Financial Crime* , 331-343.
- [62] Giuliano, P. and Spilimbergo. A., (2008). Growing up in bad times: Macroeconomic volatility and the formation of beliefs. *UCLA mimeo*.
- [63] Gobena, L.B., Dijke, M.V. (2015). Power, Justice, and Trust: A Moderated Mediation Analysis of Tax Compliance among Ethiopian Business Owners. *Journal of Economic Psychology* . Greenberg, J. (1987). *A Taxonomy of Organizational Justice Theories*. *Academy of Management Review* , 9.
- [64] Glynn L. A critical appraisal tool for library and information research. *Library Hi Tech* 2006; 24(3): 387-99
- [65] Harari , Noah, Sapiens. (2016). *A Brief History of Humankind*. East-West Publishing House.
- [66] Hartner, M, Kirchler, E, Poschalko, A, & Rechberger, S. (2010). Taxpayers' compliance by procedural and interactional fairness perceptions and social identity. *Journal of Psychology & Economics* , 12-31.
- [67] Heinemann, F. & Hennighausen, T. (2010). Don't tax me? Determinants of individual attitudes toward progressive taxation. *European Economic Research (ZEW)* , 10-17.
- [68] Hobbes, T. (2011). *Leviathan or the matter, forme and power of a Commonwealth Ecclesiasticall and civil*. Berlin: Suhrkamp.Homans, G. C. (1958). Social behavior as exchange. *American Journal of Sociology* , 597-606
- [69] Holmes, K.J. (2001). *The concept of Income*. Online Books IBFD <http://www.vajehyab.com>
- [70] Herflend .L.R. (2013), "the optimal inflation tax", *Journal of monetary economics*, Np. 34, pp.201-214
- [71] Jonathan, Farrar • Dawn, W. Massey • Errol ,Osecki • Linda ,Thorne. (2018). *Tax Fairness: Conceptual Foundations and Empirical Measuremen*. *Journal of Business Ethics*.
- [72] Kabinga, M. (2016). *Principles of Taxation*. Paper Introduction to the Project Tax Justice & Poverty.
- [73] Kim, C. (2002). Does fairness matter in tax reporting behavior? *Journal of Economic Psychology* , 771-785.
- [74] Kirchgässner, G. (2008). Fairness, tax morale and tax evasion. *Wirtschaftsdienst*, 88 , 230-233.
- [75] Kirchler, E. (2007). *The Economic psychology of tax behaviour*. Cambridge University Press .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* , 169-180.

- [116] Tyler, T. R., & Lind, E. A. . (1992). A relational model of authority in groups. *Advances in Experimental Social Psychology* , 115-191.
- [117] Taylor, S. &. (1995). Understanding household garbage reduction behavior: A test of an integrated model. *Journal of Public Policy & Marketing*, 192-204.
- [118] Tuan Menh ,Le & Blanca Moreno-Dodson and Nihal Bayraktar. (2012) Tax Capacity and Tax Effort: Extended Cross-Country Analysis from 1994 to 200. World Bank.
- [119] Vanden Bos, K., Peters, S., Bobocel, D., & Ybema, J. (2006). On preferences and doing the right thing: Satisfaction with advantageous inequity when cognitive processing is limited. *Journal of Experimental Social Psychology* , 273-289.
- [120] VanDijk, E, Parks, C. D., & Van Lange, P. A. M. (2013). Social dilemmas: The challenge of . *Organizational Behavior and Human Decision Processes* , 120.
- [121] VanDijke, M, & Verboon. (2010). Trust in authorities as a boundary condition to procedural fairness: Effects on tax compliance. *Journal of Economic Psychology* , 80-91.
- [122] VanDijke M, P. V. (2010). Trust in authorities as a boundary condition to procedural fairness effects on tax compliance. *Journal of Economic Psychology* , 80-91.
- [123] Walster, E, Walster, G. W, & Berscheid, E (1978). *Equity: Theory and Research*. Boston: Allyn and Balcon. Walzer, M. (2010). *Spheres of justice*. Critique and Humanism Publishing House.
- [124] Warburton, N. (1998). *Philosophy: The Classics*, London and New York. : Routledge. Watson, R., Storey, D., Wynarczyk, P., Keasey, K., & Short, H. (1996). The relationship between job satisfaction and managerial remuneration in small and medium-sized enterprises: An empirical test of 'comparison income' and 'equity theory' hypotheses. *Applied Economics* , 567-576.
- [125] Wenzel, M. (2006). A letter from the tax office: Compliance effects of informational and interpersonal justice. *Social Justice Research* , 345-364.
- [126] Wenzel, M, & Taylor, N. (2004). An experimental evaluation of taxreporting schedules: A case of evidence-based tax administration. *Journal of Public Economics* , 2785-2799.
- [127] Worsham, R. (1996). The effect of tax authority behavior on taxpayer compliance: A procedure justice approach. *Journal of the American Taxation Association* , 19-39. Younkins, E. W. (2015). *Taxation and justice*. Retrieved from <http://www.quebecoislibre.org/>¹-11.
- [128] Wilken, M. R. H (1979). *Intergroup Processes: A Micromacro*
- [129] Young, H. P. (1994). *Equity. In theory and practice*. Princeton. N.J.: Princeton University Press.
- [96] Richardson, G. (2006). The impact of tax fairness dimensions on tax compliance behavior in an Asian jurisdiction: The. *The International Tax Journal* , 29-42.
- [97] Roberts, M. L. and Hite, P. A., . (1994). Progressive taxation, fairness, and compliance. *Law and Policy* , 27-48.
- [98] Rothstein, B. (1998). *Just institutions matter. The moral and political logic of the universal welfare state (Theories of institutional design)*. Cambridge University Press.
- [99] Saad, N. (2012). Perceptions of Tax Fairness and Tax Compliance Behavior: A Comparative Study. *Jurnal Pengurusan* , 89-100. Saez, E. (2001). Using Elasticities to Derive Optimal Income Tax Rates. *Review of Economic Studies* , 205-229.
- [100] Sapiei, N. S., and Kasipillai, J. (2013). Impacts of the self-assessment system for corporate taxpayers. *American Journal of Econo* , 75-81.
- [101] Schaltegger, C. A., Schneider, F. and Torgler, B. (2008). trust as fundament: why increased controls and more severe sanctions will not help. *Wirtschaftsdienst* , 227-230.
- [102] Schupp, J. and Gert W. (2005). The justice of income taxation from a Citizens perspective. *Diw-Wochenbericht* , 451-455.
- [103] Sebastian E. Spiegel; Alexandra Kloss. (2017). DETERMINANTS of Tax Fairness Perception & The Role of Selfinterest - Results From Two German Surveys. *Eurasian Journal of Economics & Finance* , 50-75.
- [104] Siahaan, F. O. (2012). The Influence of Tax Fairness and Communication on Voluntary Compliance: Trust as an Intervening Variable . *International Journal of Business and Social Scienc* , 191.
- [105] Siahaan, Fadjar O.P. (2012). The Influence of Tax Fairness and Communication on Voluntary Compliance: Trust as an Intervening Variable. *International Journal of Business and Social Science* , 191-198.
- [106] Slemrod, J. (1996). *Tax progressivity and income inequality*. Cambridge University Press.
- [107] Sonnur, Aktaş Güzela; Gökhan Özerb; Murat, Özcanc . (2019). The effect of the variables of tax justice perception and trust in government on tax compliance: The case of Turkey. *Journal of Behavioral and Experimental Economics* , 80-86.
- [108] Steinmo, S. (1993). *axation and democracy. Swedish, British, and American approaches to financing the modern state*. New Haven: Yale University Press.
- [109] Steinmo, S. (2003). The Evolution of Policy Ideas: Tax Policy in the 20th Century. *The British Journal of Politics and International Relations* , 206.
- [110] Stiglitz, J. (1996). *Economics of the Public Sector*. University Publishing House "Stopanstvo" , 454-455.
- [111] Serkan, B, Tamer; Cakmak, Ahmet Ferda;. (2012). *Tax*
- [112] Sandelowski, M, Barroso, J (٢٠٠٧) *Handbook for Synthesizing Qualitative Research*. Springer: New York
- [113] Thibaut, J. W., & Walker, L. (1975). *Procedural Justice: A Psychological Analysis*. Hillsdale: Lawrence Erlbaum. Torgler, B. and Schneider, F. (2007). Shadow economy, tax morale, governance and institutional quality: A panel analysis. CESifo working paper.
- [114] Tyler, T. R. (1997). The psychology of legitimacy: A relational perspective on voluntary deference to authorities. *Personality and Social Psychology Review* , 325-345.
- [115] Tyler, T. R. (1988). What is procedural justice? Criteria used by citizens to assess the fairness of legal procedures. *Law and Society Review* , 103-135.