

فصلنامه سیاست‌های مالی و اقتصادی
سال اول، شماره ۴، زمستان ۱۳۹۲، صفحات ۹۴-۷۳

برآورد وقفه‌های درآمد مالیاتی مشاغل در استان تهران

باقر ثانی

کارشناس ارشد اقتصاد (نویسنده مسئول)
bsani2012@gmail.com

جمع‌آوری مالیات‌ها همواره از مسائل مهم در کشورهای در حال توسعه می‌باشد. اگر وقفه جمع‌آوری مالیات‌ها طولانی و سیستم مالیاتی این کشورها انعطاف‌ناپذیر باشد تورم درآمدهای حقیقی مالیاتی را کاهش می‌دهد. با توجه به تأثیر نرخ تورم بر درآمدهای حقیقی مالیاتی (فرضیه تانزی) در این مقاله با استفاده از داده‌های سالانه طی سال‌های (۱۳۹۰-۱۳۵۷) طول وقفه مالیاتی در ارتباط با مالیات بر مشاغل در استان تهران مورد بررسی قرار گرفته و حساسیت سیستم مالیاتی نسبت به تغییرات سطح عمومی قیمت‌ها بررسی گردیده است. به‌منظور بررسی کشش و طول وقفه مالیاتی از ابزارهای مدل خودرگرسیون برداری (VAR) اعم از آزمون بوهانسون و مدل گشتاورهای تعمیم‌یافته (GMM) برای تخمین استفاده گردیده است. نتایج به‌دست آمده نشان می‌دهد میزان وقفه برای مالیات اخذ شده مشاغل در استان تهران معادل ۱/۲۲ سال یا به عبارت دیگر ۱۴ ماه و کشش قیمتی درآمدهای مالیاتی برابر با ۰/۵۲ بوده است. وجود تنگنای موجود در قانون مالیات‌های مستقیم، قصور و کوتاهی مؤدیان مالیاتی در انجام تکالیف قانونی و مشکلات اجرایی از مهم‌ترین عوامل بروز وقفه و پایین بودن کشش می‌باشد، بنابراین نرخ تورم درآمدهای حقیقی مالیاتی مشاغل در استان تهران را کاهش داده است.

طبقه‌بندی JEL: H20, H29.

واژه‌های کلیدی: اثر تانزی، درآمد مالیاتی مشاغل، انعطاف‌پذیری، وقفه درآمد مالیاتی، کشش قیمتی درآمد مالیاتی.

۱. مقدمه

محدوده دخالت دولت در اقتصاد یکی از موارد بحث‌برانگیز اقتصاددانان در طول چند دهه گذشته بوده است. پس از بحران اقتصادی غرب حاکمیت دیدگاه کلاسیک‌ها متزلزل و دیدگاه کینزی حاکم گردید، بنابراین با توجه به دیدگاه مذکور دولت‌ها نقش بسیار مهمی در اقتصاد در زمینه تولید یافتند.

در حال حاضر اختیارات و وظایف دولت‌ها نسبت به گذشته دچار تغییرات محسوسی شده و بسیار پررنگ‌تر گردیده و این دخالت دولت‌ها در مسائل اقتصاد با استفاده از ابزارهای اعمال سیاست‌های مالی انجام می‌پذیرد که اصلی‌ترین آنها مالیات می‌باشد، همچنین دولت برای اجرای برنامه‌های خود به منابع درآمدی نیاز دارد.

مالیات از منابع بسیار مهم درآمدی دولت می‌باشد، از این رو مالیات در نیل به اهداف اقتصادی مانند عدالت اجتماعی، تخصیص منابع، ثبات اقتصادی و توزیع مجدد درآمد نقش مهمی ایفا می‌نماید. مالیات با توجه به اهمیتی که در اقتصاد کشور دارد یکی از مهم‌ترین ابزارها در جهت تعدیل ثروت و توزیع مجدد درآمد محسوب می‌شود.

به دلیل تغییرات ارزش پول در زمان‌های مختلف بر اساس تغییر سطح عمومی قیمت‌ها وقفه در وصول درآمدهای مالیاتی در یک سیستم اقتصادی درآمد حقیقی دولت را کاهش می‌دهد، به این ترتیب ارائه خدمات دولت مختل می‌گردد، بنابراین ضروری است که چگونگی وصول درآمدهای حقیقی مالیاتی مورد بحث و بررسی قرار گیرد تا بر اساس آن نظام مالیاتی به گونه‌ای اصلاح شود که درآمدهای مالیاتی در موعد مقرر برای ارائه بهتر خدمات عمومی دولت تأمین گردد، همچنین کشف راه‌های افزایش درآمدهای مالیاتی بسیار مهم است.

به طور مشخص هرچه زمان تأخیر در جمع‌آوری مالیات کمتر و نظام مالیاتی انعطاف‌پذیر باشد امکان افزایش درآمد حقیقی مالیاتی بیشتر است، اما انعطاف‌ناپذیری نظام مالیاتی و تأخیرهای طولانی در جمع‌آوری مالیات همراه با نرخ تورم نسبتاً بالا موجب کاهش شدید درآمدهای مالیاتی حقیقی می‌شود.

۲. بیان مسئله

در ادبیات اقتصادی در زمینه نقش و اثر تورم بر درآمدهای مالیاتی ویتو تانزی اثر تورم بر کاهش ارزش حقیقی درآمدهای مالیاتی را مطرح نمود. تأثیر تورم بر درآمدهای حقیقی مالیاتی و به تبع آن کسری بودجه به اثر تانزی مشهور است (تانزی، ۱۹۷۷). وی معتقد است افزایش تورم ممکن است

درآمدهای حقیقی مالیاتی را به دلیل تأخیر در پرداخت مالیات‌ها که پدیده‌ای بسیار مرسوم در کشورهای در حال توسعه می‌باشد کاهش دهد. بر اساس مطالعات تانزی زمانی که در کشوری درآمدهای مالیاتی با وقفه‌های طولانی جمع‌آوری می‌گردد و کشش قیمتی درآمدهای مالیاتی کمتر از یک است تورم موجب کاهش درآمدهای حقیقی مالیاتی می‌شود.

اگر نگاهی به بودجه سال‌های گذشته تاکنون بیندازیم متوجه می‌شویم که پس از درآمدهای نفتی منبع اصلی تأمین بودجه کشور مالیات بوده که این موضوع موجب می‌شود که تأمین منابع مالیاتی برای دولت از اهمیت فوق‌العاده‌ای برخوردار شود، اما از سویی اشخاص حقیقی یا حقوقی به پرداخت مالیات تمایل کمی داشته یا تمایل دارند پرداخت مالیات را به تعویق بیندازند.

با توجه به اینکه فرارهای مالیاتی و عدم پرداخت به موقع مالیات‌ها از سوی مؤدیان مالیاتی از پدیده مرسوم اقتصاد ایران به شمار می‌رود و اینکه سیستم مالیاتی در برابر تغییرات قیمت‌ها از انعطاف‌پذیری لازم برخوردار نیست و از سوی دیگر نرخ تورم نیز بالاست، بنابراین وجود وقفه‌های طولانی موجب کاهش درآمدهای حقیقی مالیاتی می‌شود که این نیز دارای عواقب وخیم‌تری خواهد بود. در این راستا پرسشی مطرح می‌شود مبنی بر اینکه انعطاف‌پذیری سیستم مالیاتی و وجود تأخیر زمانی طولانی در جمع‌آوری مالیات‌ها و نرخ تورم نسبتاً بالا چه تأثیری بر درآمدهای مالیاتی حقیقی خواهد داشت؟ واقعیت این است که در صورت بروز فشار تورمی نسبتاً شدید و تأخیر اجتناب‌ناپذیر و طولانی در جمع‌آوری مالیات‌ها انعطاف‌ناپذیری سیستم مالیاتی موجب کاهش بسیار شدید درآمدهای مالیاتی می‌شود، بنابراین اهداف پژوهش حاضر به شرح زیر است.

- بررسی دقیق طول وقفه‌های مالیاتی

- محاسبه میزان انعطاف‌پذیری سیستم مالیاتی برای حداقل نمودن این وقفه‌ها

۳. سؤالات تحقیق

- منظور از وقفه‌های مالیاتی یا تأخیر در جمع‌آوری مالیات‌ها چیست؟ تأخیر در پرداخت مالیات به چند نوع تقسیم می‌شود؟

- به منظور کاهش کسری بودجه دولت و تسریع در جمع‌آوری درآمدهای دولت به‌ویژه درآمدهای مالیاتی اشخاص حقیقی (مشاغل) می‌بایست چه راهکارهایی را در نظر گرفت؟

- آیا کندی سرعت جمع‌آوری مالیات‌ها عامل مؤثری بر کاهش انگیزه مؤدیان مالیاتی در پرداخت مالیات می‌باشد؟ در بلندمدت چه آثار منفی خواهد داشت؟
- اثر عدم وصول به‌موقع درآمدهای مالیاتی اشخاص حقیقی بر افزایش میزان تورم و اتخاذ سیاست‌های انبساطی دولت به‌منظور تأمین کسری بودجه چیست؟

۴. تحلیل و طبقه‌بندی وقفه‌های مالیاتی

به‌منظور دستیابی به نتایج بهتر از بررسی وقفه‌های مالیاتی پیش از هر چیز می‌بایست به تفکیک علل ایجادکننده این نوع وقفه‌ها پرداخت. تانزی وقفه‌های مالیاتی یا تأخیر در جمع‌آوری مالیات‌ها را به‌عنوان تأخیر بین زمان تحقق درآمد مشمول مالیات و وصول مالیات تعریف می‌کند. وی بر اساس قانون تأخیر در پرداخت مالیات را به ۲ بخش تأخیر قانونی و تأخیر غیرقانونی تقسیم می‌کند. شایان ذکر است که شاخص مهم در این طبقه‌بندی جریمه قانونی است، به این معنا که اگر به وقفه‌ای جریمه تعلق گیرد وقفه غیرقانونی است و اگر جریمه تعلق نگیرد وقفه قانونی می‌باشد.

۴-۱. وقفه‌های قانونی مالیاتی

منظور از وقفه‌های قانونی مالیاتی فاصله بین زمان تحقق درآمد مشمول مالیات با موعد مقرر قانونی پرداخت مالیات است. در واقع، مؤدیان مالیاتی در این فاصله زمانی مجاز به پرداخت مالیات بوده و هیچ‌گونه جریمه‌ای مشمول آنها نمی‌گردد، بنابراین قوانین مالیاتی می‌بایست به گونه‌ای تنظیم شوند که پرداخت‌های مالیات در سریع‌ترین زمان ممکن تحقق یابند. مهلت قانونی پرداخت مالیات طبق مواد (۱۰۰)، (۱۵۶) و (۲۲۶) قانون مالیات‌های مستقیم چنانچه مؤدی نسبت به برگ تشخیص صادره از سوی اداره کل امور مالیاتی معترض نباشد به این صورت است.

ماده (۱۰۰): مؤدیان موضوع این فصل قانون مکلفند اظهارنامه مالیاتی مربوط به فعالیت‌های شغلی خود را در یک سال مالیاتی برای هر واحد شغلی یا برای هر محل جداگانه طبق نمونه‌ای که به‌وسیله سازمان امور مالیاتی کشور تهیه خواهد شد تنظیم و تا آخر تیرماه سال بعد به اداره امور مالیاتی محل شغل خود تسلیم و مالیات متعلق را به نرخ مذکور در ماده (۱۳۱) این قانون پرداخت نمایند.

ماده (۱۵۶): اداره امور مالیاتی مکلف است اظهارنامه مؤدیان مالیات بر درآمد در خصوص درآمد هر منبع را که در موعد مقرر تسلیم شده است حداکثر تا یک سال از تاریخ انقضای مهلت مقرر برای

تسلیم اظهارنامه رسیدگی نماید، در صورتی که ظرف مدت مذکور برگ تشخیص در آمد صادر ننماید یا تا ۳ ماه پس از انقضای یک سال فوق برگ تشخیص در آمد مذکور را به مؤدی ابلاغ نکند اظهارنامه مؤدی قطعی تلقی می‌شود.

تبصره ماده (۲۲۶): به مؤدیان مالیاتی اجازه داده می‌شود در صورتی که در اظهارنامه یا ترازنامه یا حساب سود و زیان تسلیمی از نظر محاسبه اشتباهی شده باشد با ارائه مدارک لازم ظرف یک ماه از تاریخ انقضای مهلت تسلیم اظهارنامه نسبت به رفع اشتباه اقدام و اظهارنامه یا ترازنامه یا حساب سود و زیان اصلاحی را حسب مورد تسلیم نماید و در هر حال تاریخ تسلیم اظهارنامه مؤدی تاریخ تسلیم اظهارنامه نخست می‌باشد، به عبارت دیگر در (قانون مالیات‌های مستقیم) مالیات بر مشاغل وقفه قانونی برای یک مؤدی چنانچه مالیات قطعی شده خود را به موقع پرداخت نماید ۱۹ ماه محاسبه شده است: $۱۹ = ۳ + ۴ + ۱۲$.

۴-۲. وقفه‌های غیرقانونی مالیاتی

اگر به تأخیر در پرداخت مالیات جریمه تعلق گیرد آن را وقفه غیرقانونی گویند. این بخش از تأخیر در وصول به موقع درآمدهای مالیاتی مربوط به ۲ انگیزه تلاش مؤدیان مالیاتی در جهت گریز مالیاتی و به تعویق انداختن پرداخت بدهی‌های مالیاتی و استفاده از منافع حاصل از این تأخیر به‌ویژه در شرایط تورمی است. از لحاظ اقتصادی تورم در جهت منافع بدهکاران است و هرچه میزان تورم و مدت به تأخیر افتادن پرداخت بدهی‌ها بیشتر باشد میزان این انتفاع (زیان) بیشتر است. عوامل بسیاری در ایجاد این وقفه‌ها مؤثر بوده که مهم‌ترین آنها عبارتند از:

- ناکارآمدی سازمان امور مالیاتی در وصول جریمه‌های ناشی از تأخیر پرداخت مالیات‌ها که انگیزه مؤدیان را در ایجاد وقفه تشویق می‌کند.

- ناصحیح بودن قوانین مالیاتی یا عدم وجود قانون مالیاتی جامع که دارای ضعف‌ها و معایب‌های مالیاتی فراوان بوده، بنابراین زمینه را برای فرار قانونی مؤدیان سودجوی مالیاتی فراهم می‌نماید.

- عدم وجود فرهنگ مالیاتی که از عدم اطمینان مردم نسبت به استفاده بهینه و توزیع عادلانه این درآمدها در جامعه نشأت می‌گیرد.

- وجود تورم بالا که منجر به افزایش انگیزه جهت به تعویق انداختن تعهدات مؤدیان می‌شود.

- عدم وجود بانک اطلاعاتی جامع مالیاتی که موجب می‌گردد اطلاعات به‌روز از مؤدیان مالیاتی در دست نباشد که این موضوع خود موجب وقفه در وصول مالیات می‌باشد.
- نداشتن کنترل لازم مدیران مالیاتی نسبت به کارکنان خود که از عدم تعهد و عدم مسئولیت‌پذیری آنها ناشی می‌شود.

۵. انواع پیامدهای منفی وجود وقفه در جمع‌آوری مالیات‌ها

۵-۱. کاهش ارزش واقعی درآمدهای مالیاتی

واریز سریع و به‌موقع درآمدهای مالیاتی به خزانه دولت و تخصیص سریع‌تر اعتبارات برای انجام هزینه‌های بودجه دولت به کاهش بار مالی هزینه‌های دولت منجر خواهد شد. این استدلال با توجه به این واقعیت استحکام می‌یابد که هزینه‌های بخش دولتی نیز از تورم در امان نیستند گرچه ممکن است به ظاهر فشار تورم بر دوش دولت به اندازه این فشار بر بخش خصوصی سنگینی نکند. در هر حال تاجایی که تأخیر در انجام خرید کالاها و خدمات ناشی از تأخیر در دریافت‌های بودجه است، این امر در ارتباط با اثر منفی تأخیر در تأدیه بدهی‌های مالیاتی قابل توجه است.

برخی مشکلات بودجه‌ای از جمله مازاد عملکرد هزینه‌ها نسبت به مبالغ مصوب بودجه و نیز عدم تحقق کامل فیزیکی پروژه‌ها، طرح‌ها و فعالیت‌های دستگاه‌های دولتی نسبت به میزان مصوب به دلیل تأخیر در تخصیص به‌موقع اعتبارات یا به دلیل افزایش قیمت کالاها و خدمات طی دوره تأخیر می‌تواند از مظاهر بروز آثار منفی وقفه‌های مالیاتی محسوب شود. به‌طور کلی، وقفه‌های مالیاتی از طریق کاهش ارزش واقعی درآمدهای مالیاتی عملاً به کاهش درآمدهای دولت در هر دوره منجر می‌شوند.

۵-۲. تبعیض میان مؤدیان مالیاتی

مجموع وقفه‌های مالیاتی برآیند تأخیر در پرداخت مالیات بخش‌های مختلف مالیاتی است. در این میان برخی بخش‌های مالیاتی همچون مالیات حقوق (به‌ویژه مالیات کارکنان دولت) و مالیات نقل و انتقال و سرقتی تقریباً فاقد تأخیرند، در حالی که در برخی دیگر همچون مالیات بر مشاغل و مالیات بر شرکت‌ها، مالیات مستغلات علاوه بر وقفه‌های قانونی با تعویق در رسیدگی‌ها، تشخیص و نیز تأخیر در پرداخت مواجهند.

۳-۵. کاهش انگیزه پرداخت مالیات

اصولاً حتی در بهترین شرایط و بالاترین سطح مشارکت مردم در پرداخت مالیات در کشورها همواره انگیزه برای عدم پرداخت مالیات وجود دارد. هر چند این انگیزه می‌تواند تحت تأثیر عوامل مختلفی قرار گیرد، به هر حال کندی سرعت وصول مالیات‌ها خود عامل مؤثری بر کاهش انگیزه مؤدیان مالیاتی در پرداخت مالیات است.

۴-۵. فشار مالی و روانی ناشی از عدم تخصیص بدهی مالیاتی از درآمدهای هر دوره

وقفه‌های مالیاتی منجر به عدم رعایت اصل کسر هزینه‌های هر دوره از درآمدهای همان دوره می‌شود. از سوی دیگر، هرچه دوره‌های پرداخت مالیات کوچکتر باشد امکان پرداخت مالیات برای مؤدیان مالیاتی آسان‌تر خواهد بود. انباشت تعهد مالیاتی حتی برای یک سال مالی هنگام پرداخت مالیات علاوه بر فشار مالی فشار روانی قابل توجهی را بر مؤدیان مالیاتی وارد می‌آورد، در حالی که پرداخت این بدهی در دوره‌های کوچکتر منجر به حذف این فشار توأم مالی و روانی می‌شود. این فشار هنگام افزایش دوران تأخیر به چند سال به مراتب شدیدتر است.

همچنین وجود وقفه‌های مالیاتی طولانی منجر به تغییر نتایج محاسبات کسش مالیاتی می‌شود. بسته به اینکه درآمد مالیاتی به قیمت جاری یا قیمت زمانی که این مالیات‌ها می‌بایست وصول شوند محاسبه گردد.

۵-۵. سیاست تأمین کسری بودجه و تشدید تورم

عدم وصول به‌موقع درآمدهای مالیاتی از طریق آثار فوق به‌ویژه کاهش انگیزه پرداخت، توان پرداخت و کاهش ارزش اسمی و واقعی این درآمدها به اتخاذ سیاست‌هایی از سوی دولت برای تأمین کسری بودجه منجر خواهد شد. از آنجا که استقراض از بانک مرکزی آسان‌ترین روش تأمین کسری بودجه است این امر از طریق افزایش تقاضای کل منجر به افزایش نرخ تورم در اقتصاد می‌شود. در حالی که (با فرض اینکه میزان استقراض معادل درآمدهای مالیاتی وصول نشده تلقی گردد) مالیات‌های پرداخت نشده در دست مؤدیان مالیاتی از طریق افزایش تقاضا منجر به تشدید تورم می‌شوند. این موضوع با توجه به نقش تورم در افزایش انگیزه به تعویق انداختن تأدیه تعهدات توسط بدهکاران می‌تواند منجر به ایجاد

یک دور باطل در فرایند تداوم وقفه‌های مالیاتی شود. مطالعه چودری^۲ در این رابطه نشان می‌دهد که تورم مربوط به اتخاذ سیاست مالیه تورمی توسط دولت از طریق کاهش ارزش درآمد واقعی ناشی از تأخیر در جمع‌آوری درآمدها منجر به خشی شدن اثر درآمدی مالیه تورمی در بسیاری از کشورهای مورد مطالعه شده است، به طوری که عملاً به کارگیری این سیاست را تا حدی زیادی محدود ساخته است.

۶. پیشنهاد تحقیق

یویان (۱۹۹۰) برای اقتصاد کشور اندونزی در سال ۱۹۹۰ تحقیقی تحت عنوان "تورم، کشش مالیاتی، درآمد حقیقی مالیات طی دوره (۱۹۸۴-۱۹۶۹)" انجام داده است. طی این دوره اندونزی ۳ برنامه توسعه پنج‌ساله اجرا نمود که تورم این کشور به‌طور مرسوم ۲ رقمی بوده است. در این دوره نشانه‌ای وجود داشته که نرخ تورم در سطح ۱۳ درصد باقیمانده، اما با این وجود بیان شده بود که وظیفه اصلی دولت کاهش دادن نرخ تورم به زیر درصد مذکور می‌باشد. طی این دوره دولت کشور اندونزی برای تأمین مالی جهت توسعه اقتصادی خود به تولید ناخالص داخلی و درآمدهای مالیاتی اتکای زیادی داشته است.

با تلاش‌های دولت برای افزایش درآمدهای مالیاتی نسبت درآمدهای مالیاتی به تولید ناخالص داخلی از حدود ۹ درصد در شروع برنامه پنج‌ساله اول (۱۹۷۴-۱۹۶۹) به ۲۰ درصد در پایان برنامه پنج‌ساله سوم (۱۹۹۰-۱۹۸۴) رسیده است. هدف تحقیق مذکور این بوده که بیان کند تورم در کشورهای در حال توسعه دارای اثر کاهشی بر درآمدهای واقعی مالیاتی و در کشورهای توسعه‌یافته دارای اثر مثبت می‌باشد که این فرضیه برای نخستین بار توسط تانزی نیز بیان شده بود.

۱. چودری در مطالعه‌ای تحت عنوان "درآمد مالی و تأمین مالی تورمی" وجود وقفه‌های مالیاتی را در ۲۸ کشور در حال توسعه از جمله ایران طی دوره (۱۹۸۷-۱۹۷۰) با استفاده از داده‌های مقطعی و سری زمانی مورد مطالعه قرار داده است. در این تحقیق کشش قیمتی درآمدهای مالیاتی برای کشور ایران ۱/۴۳ و وقفه جمع‌آوری مالیات‌ها در حدود ۴ ماه برآورد گردیده است. نتایج تجزیه در مورد تعداد زیادی از کشورها این فرضیه را تأیید می‌نماید که افزایش تورم موجب کاهش درآمدهای واقعی می‌گردد، بنابراین استفاده از مالیات تورمی موجب زیان درآمدی در بخش‌های دیگر و در نهایت موجب افزون شدن کسری بودجه با فرض ثابت بودن هزینه‌های واقعی دولت خواهد شد. وی در تحقیق دیگری با استفاده از روش داده‌های مقطعی و سری زمانی وقفه جمع‌آوری مالیات برای ایران را حدود ۷/۵ ماه برای دوره (۱۹۸۸-۱۹۷۷) برآورد کرده است. نتایج ۲ تحقیق مذکور بیانگر این است که در کشورهای در حال توسعه به دلیل وجود وقفه‌های طولانی در وصول مالیات و کسری مداوم بودجه افزایش تورم منجر به کاهش درآمدهای حقیقی مالیاتی دولت می‌شود.

در این تحقیق از مدلی استفاده شده بود که دارای ۲ زیرمدل بوده است. به این ترتیب که ابتدا تمرکز بر روی اثر تورم بر درآمدهای حقیقی مالیاتی فردی می‌باشد، سپس تمرکز مدل روی اثر تورم بر درآمدهای حقیقی مالیاتی کل می‌باشد. نتایج مدل برآورد شده بیانگر آن است که اثر کاهش تورم بر ارزش حقیقی درآمدهای مالیاتی اندک است.

در کشور اندونزی درآمدهای مالیاتی به‌دست آمده از مالیات بر درآمد اشخاص، مالیات بر فروش کالاهای تولید شده در داخل، مالیات بر صادرات، مالیات بر زمین، مالیات بر واردات و سایر مالیات‌های غیرمستقیم با افزایش تورم کاهش می‌یابد. از سوی دیگر، درآمدهای واقعی به‌دست آمده از مالیات بر شرکت‌های نفتی، مالیات بر شرکت‌ها و سایر مالیات‌های مستقیم با افزایش تورم افزایش یافته است. در طول اجرای برنامه پنج‌ساله اول (۱۹۷۴-۱۹۶۹) تورم بر روی درآمدهای واقعی مالیاتی دارای اثر کاهشی موقتی بوده و در طول دوره (۱۹۸۴-۱۹۷۴) تورم اثر افزایشی بر روی ارزش واقعی درآمدهای کل مالیاتی دولت داشته است. در کل ارزش حقیقی درآمدهای مالیاتی غیرنفتی در کشور اندونزی، همراه با افزایش تورم، روند کاهشی را تجربه نموده است. باید عنوان نمود که در مطالعه مذکور کاهش مالیاتی در هریک از گروه‌های مالیاتی بیان شده متفاوت بوده است.

کریستو دولاکیس (۱۹۹۴) مطالعه‌ای تحت عنوان "وقفه‌های جمع‌آوری مالیات و تورم حداکثرکننده درآمد" برای اقتصاد کشور یونان در سال ۱۹۹۴ انجام داده است.

وی در این تحقیق به این موضوع پرداخته است که زمانی که پرداخت مالیات‌ها با وقفه صورت می‌گیرد، تورم بخشی از ارزش حقیقی درآمدهای مالیاتی را از بین می‌برد. نتایج این تحقیق بیانگر آن است که کاهش تورم در اقتصاد کشور یونان مجموع درآمدهای مالیاتی حقیقی جمع‌آوری شده را افزایش می‌دهد.

کاردوسو (۱۹۹۸) تحقیقی تحت عنوان "کسری بودجه حقیقی و اثر پاتینکن" را انجام و تأثیر تورم بر کسری بودجه و وقفه مالیاتی در اقتصاد کشور برزیل را توضیح داد. مطالعه وی به ۲ بخش نظری و تجربی تقسیم می‌شود.

وی در بخش نظری به بررسی دقیق مفاهیم اثر تانزی و اثر پاتینکن و چگونگی تشکیل آنها پرداخت و در بخش تجربی نتایج تجربی را در خصوص اقتصاد کشور برزیل ارائه نموده است.

بر اساس تحقیق مذکور شدت تأثیرگذاری اثر تانزی به عواملی چون طول وقفه زمانی در پرداخت مالیات‌ها، کشش قیمتی درآمد مالیاتی و شاخص‌بندی مالیات بستگی دارد و به دلیل کارا نبودن نظام مالیاتی، طولانی بودن وقفه جمع‌آوری مالیات‌ها و پایین بودن کشش قیمتی مالیات می‌توان تأثیر منفی تورم بر درآمدهای حقیقی مالیاتی و تشدید کسری بودجه را در کشورهای جهان سوم ملاحظه نمود.

در ادامه به اعتقاد وی امکان دارد که اثر قوی دیگری در جهت عکس اثر تانزی وارد عمل شود و هزینه‌های واقعی دولت را کاهش داده و کسری بودجه واقعی را تعدیل نماید، همچنین وی می‌گوید ممکن است در نرخ‌های پایین تورم هیچ انگیزه‌ای برای شاخص‌بندی مالیات و کاهش وقفه وصول مالیات‌ها وجود نداشته باشد. در واقع، اثر تانزی در جهت افزایش کسری بودجه عمل نموده و رابطه مثبت بین کسری و تورم را به وجود می‌آورد. در مقابل زمانی که تورم بالاست انگیزه مشخصی برای شاخص‌بندی و کاهش وقفه وصول مالیات‌ها وجود داشته که نوعی شاخص‌بندی برای جلوگیری از زیان‌های درآمدهای مالیاتی انجام می‌گیرد. حتی اگر تورم سیر نزولی داشته باشد این عمل صورت می‌گیرد.

در این صورت امکان دارد در کشورهایی که پیشینه طولانی در خصوص تورم دارند نتوان رابطه مثبت بین تورم و کسری بودجه را مشاهده نمود، زیرا با شاخص‌بندی مالیات‌ها و انعطاف‌پذیر بودن نظام مالیاتی اثر تانزی متوقف می‌شود. وی در ادامه می‌گوید که شاخص‌بندی مالیات ممکن است به عنوان مکانیزمی عمل نماید که تورم را دائمی کند. به این دلیل در اغلب برنامه‌های تثبیتی دولت از شاخص‌بندی استفاده نمی‌شود. در این تحقیق با استفاده از آزمون‌های علیت و یوهانسون فرضیه‌های تانزی و پاتینکن بررسی گردیده است. نتایج این پژوهش عبارتند از:

- نتایج تجربی فرضیه تانزی مبنی بر اینکه بین درآمدهای واقعی مالیاتی و تورم رابطه منفی وجود دارد رد می‌شود.

- به طور کلی یافته تجربی کاردوسو نشان‌دهنده صحت فرضیه رابطه منفی بین کسری بودجه و نرخ تورم بالا در کشور برزیل می‌باشد.

این نتیجه می‌تواند به ۲ دلیل باشد. نخست اینکه نظام مالیاتی برزیل همواره بر حفظ ارزش حقیقی مالیات‌های جمع‌آوری شده تأکید نموده است و دوم اینکه وقفه‌های جمع‌آوری مالیات

بسیار کوتاه بوده و تا اواسط سال ۱۹۹۴ پرداخت‌های مالیاتی به تأخیر افتاده، اما زیان‌های حاصله شاخص‌بندی شده‌اند، بنابراین نسبت درآمدهای مالیاتی به تولید ناخالص داخلی با وجود جهش زیاد تورم تغییر کمی داشته و سهم درآمدهای دولت مرکزی از تولید ناخالص داخلی حدود ۱۵ درصد بین سال‌های (۱۹۹۳-۱۹۸۶) باقی مانده و حتی زمانی که تورم به بالاترین رقم رسیده بود حفظ گردیده است، بنابراین طبق این تحقیق در اقتصاد برزیل اثر تانزی به دلایل ذیل نتوانست از جنبه درآمدی بر کسری بودجه واقعی دولت اثر منفی بگذارد:

- انعطاف‌پذیری نظام مالیاتی
- کوتاه بودن وقفه‌های مالیاتی
- شاخص‌بندی مالیات‌های تأخیری
- اعمال جریمه

از سوی دیگر، اثر پاتینکن به دلیل واکنش برخی از هزینه‌های واقعی نسبت به تورم فعال نموده و افزایش تورم از بعد مخارج بر کسری بودجه اثر منفی گذاشته و رابطه معکوس بین تورم و هزینه‌های واقعی برقرار بوده است.

در این بخش تحقیقات صورت گرفته در خصوص ارتباط تورم و وقفه جمع‌آوری مالیات و کشف قیمتی مالیات‌ها در ایران بررسی می‌شوند.

محضرنیا (۱۳۷۵) تحقیقی تحت عنوان "بررسی کشف‌های مالیاتی و پیش‌بینی درآمدهای مالیاتی در برنامه دوم توسعه" انجام داده است. وی در این تحقیق تلاش می‌کند ارتباط بین اهداف تدوین و آثار وضع مالیات به وسیله مفهوم کشف مالیاتی را روشن نماید. این تحقیق با استفاده از مدل همزمان ارائه شده توسط بانک جهانی با تعدیلات لازم متغیرهای اقتصادی مربوط انجام گردیده مدل مذکور از ۳ بخش تشکیل شده است:

- بخش نخست شامل ۵ معادله درآمد مالیاتی بخشی بوده که در آن درآمد مالیاتی بخشی تابعی از پایه مالیاتی و نظام مالیاتی همان بخش است.
- بخش دوم شامل ۴ معادله پایه مالیاتی بخشی است.
- بخش سوم شامل ۳ معادله بوده که از روابط اتحادی به دست آمده است.

تعیین روابط فوق با توجه به عملکرد نظام مالیاتی در دوره ۳۰ ساله (۱۳۷۱-۱۳۴۲) انجام گردید. وی ابتدا مالیات‌ها را به ۵ گروه مالیاتی تقسیم نموده و برای هر ۵ بخش با توجه به ساختار مالیاتی ایران کسش‌های مالیاتی را با استفاده از روش‌های اقتصادسنجی غیرخطی برآورد نموده است. نتایج نشان می‌دهد که برای بخش‌های مالیاتی در اقتصاد ایران کسش مالیاتی حدود یک یا کمتر از یک می‌باشد. وی پس از برآورد کسش‌های مالیاتی هر بخش پیش‌بینی در مورد درآمدهای مالیاتی را انجام داده است.

پژویان (۱۳۷۵) در مطالعه‌ای تحت عنوان "بررسی سیستم کسش‌های مالیاتی با تأکید بر مالیات بر شرکت‌ها" به این نتیجه رسیده است که کسش مالیات بر شرکت‌ها و سایر مالیات‌های مستقیم نسبت به پایه مالیاتی بیشتر از یک می‌باشد، همچنین با توجه به اینکه مالیات بر دستمزد و حقوق در زیرفصل مالیات مستقیم قرار گرفته‌اند کسش‌پذیری این ۲ گروه مالیاتی نسبت به پایه مالیاتی می‌تواند ناشی از نرخ مالیات‌های مستقیم باشد. وی در مورد مالیات بر واردات به این نتیجه رسیده است که این قسمت از درآمدهای مالیاتی غیرمستقیم کسش پایه مالیاتی کمتر از یک دارد.

علیزاده (۱۳۷۵) مطالعه‌ای را تحت عنوان "برآورد زیان‌های مالیاتی ناشی از تأخیر وصول مالیات در استان تهران" در سال ۱۳۷۵ انجام داده است. هدف وی از این تحقیق ایجاد زمینه‌ای برای جلب توجه دولت بوده که از یک سو مالیات را به عنوان یک اهرم سیاست‌های اقتصادی در اختیار داشته و از سوی دیگر منبع درآمدی بسیار مهم برای دولت به‌شمار می‌آید. زیان‌هایی که از تأخیر در جمع‌آوری مالیات ناشی می‌شود از مواردی است که موجب ناکارایی مالیات می‌شود. وی مدت وقفه مالیات در استان تهران را به صورت موردی هم مالیات بر مشاغل و هم مالیات بر شرکت‌ها برآورد نموده است. وی ابتدا تأخیر وصول را محاسبه نموده که برای این کار تعداد ۱۱۹۸ پرونده مالیات بر شرکت‌ها و ۷۰۸ پرونده مالیات بر مشاغل در سال ۱۳۷۰ را به روش نمونه‌گیری خوشه‌ای انتخاب کرده است. میانگین وقفه مالیات بر درآمد شرکت‌ها در استان تهران حدود ۳۱ ماه و مالیات بر درآمد مشاغل حدود ۲۷/۶ ماه برآورد گردیده است، همچنین کسش مالیاتی در این استان حدود یک برآورد شده است. وی نتیجه گرفت که ساختار مالیاتی در این ۲ گروه مالیاتی مطلوب نبوده که با توجه به ساختار تورم‌زا از هر ۱۰۰ واحد درآمد مالیاتی حدود ۴۳ درصد آن هزینه می‌گردد.

جدول ۱. تعریف متغیرها و منابع داده‌ها

متغیر	تعریف	منبع
GDP	تولید ناخالص داخلی بدون نفت به قیمت ثابت ۷۶ استان تهران - میلیارد ریال	مرکز آمار ایران
CPI	شاخص قیمت مصرف‌کننده استان تهران	مرکز آمار ایران
TAX	درآمد مالیاتی مشاغل در استان تهران به قیمت جاری	وزارت امور اقتصادی و دارایی
TAXR	درآمد مالیاتی مشاغل در استان تهران به قیمت ثابت	محاسبات تحقیق با استفاده از اطلاعات وزارت امور اقتصادی و دارایی

مأخذ: نتایج تحقیق.

جدول ۲. آماره‌های توصیفی متغیرهای مدل استان تهران طی دوره زمانی (۱۳۵۷-۱۳۹۰)

(درصد)

متغیر	میانگین	میانه	ماکزیمم	مینیمم	انحراف معیار
GDP Rate	۵/۳۴	۵/۸۰	۲۴/۱۸ (سال ۱۳۷۰)	-۱۴/۷۶ (سال ۱۳۶۷)	۷/۴۰
CPI Rate	۱۸/۹۶	۱۸/۳۲	۴۶/۵۵ (سال ۱۳۷۴)	۵/۱۰ (سال ۱۳۶۴)	۸/۱۶
TAX Rate	۱۸/۳۱	۱۰/۵۲	۱۴۹/۱۹ (سال ۱۳۶۰)	-۴۳/۳۷ (سال ۱۳۵۹)	۳۲/۴۳
TAXR Rate	-۰/۶۱	-۴/۳۹	۱۰۶/۴۸ (سال ۱۳۶۰)	-۵۳/۶۵ (سال ۱۳۵۹)	۲۵/۸۷

GDP Rate: نرخ رشد تولید ناخالص داخلی بدون نفت استان تهران به قیمت ثابت.

CPI Rate: نرخ تورم استان تهران.

TAX Rate: نرخ رشد درآمد اسمی مالیات استان تهران به قیمت جاری.

TAXR Rate: نرخ رشد درآمد اسمی مالیات استان تهران به قیمت ثابت می‌باشد.

دوره مورد مطالعه از (۱۳۵۷-۱۳۹۰) داده‌های سالانه استان تهران با استفاده از ابزارهای مدل خودرگرسیون برداری (VAR) و

مدل حداقل مربعات معمولی (OLS) می‌باشد.

مأخذ: سالنامه آماری مرکز آمار ایران و وزارت امور اقتصادی و دارایی.

جدول ۳. تعیین طول وقفه بهینه مدل و بررسی فروض کلاسیک

HQ	SC	AIC	FPE	LR	LogL	Lag
۱/۹۳	۲/۲۱	۱/۷۹	۰	NA	-۱۷/۸۶	۰
-۵/۹۱	-۵/۰۹	-۶/۱۸	۰	۲۰۵/۶۸	۱۱۰/۷۰	۱
-۵/۹۵*	-۵/۳۳	-۶/۳۵	۰	۱۶/۲۷	۱۲۲/۳۲	۲
-۵/۹۲	-۴/۷۷	-۶/۴۶	۳/۶۴E-۰۷	۱۲/۶۱	۱۳۲/۸۳	۳

* Indicates lag Order Selected by the Criterion

LR: Sequential Modified LR Test Statistic

FPE: Final Prediction Error

AIC: Akaike Information Criterion

SC: Schwarz Information Criterion

HQ: Hannan-Quinn Information Criterion

مأخذ: نتایج تحقیق.

جدول ۴. تعیین تعداد بردارهای همجمعی بر اساس آزمون اثر با متغیر وابسته درآمد مالیاتی حقیقی

احتمال	مقدار بحرانی ۹۵ درصد	آماره اثر	فرضیه مقابل	فرضیه صفر
۰/۰۲	۲۴/۲۸	**۲۷/۰۱	$r = 1$	$r = 0$
۰/۶۲	۱۲/۳۲	۴/۶۶	$r = 2$	$r' \leq 1$
۰/۸۹	۴/۱۳	۰/۰۳	$r = 3$	$r' \leq 2$

** معناداری با احتمال ۹۵ درصد.

نتیجه: وجود یک بردار همجمعی.

مأخذ: نتایج تحقیق.

جدول ۵. بررسی خود همبستگی و ناهمسانی واریانس در مدل VAR		
VAR Residual Heteroskedasticity Tests (P-Value)	LM-Stat (P-Value)	Lags
-	۲۸/۵ (۰/۰۰۰۸)	۱
۱۰۳/۲ (۰/۲۸)	۴/۸ (۰/۸۵)	**۲
-	۱۰/۴ (۰/۳۱)	۳

** وقفه بهینه مدل.

مأخذ: نتایج تحقیق.

۷. آزمون یوهانسون با متغیر وابسته: درآمد مالیاتی حقیقی

در این بخش پس از تعیین طول وقفه بهینه مدل با متغیر وابسته درآمد مالیاتی استان تهران به قیمت ثابت برآورد می‌شود. از این رو ابتدا امکان وجود بردارهای همجمعی بلندمدت آزمون می‌شود. برای این منظور از روش همجمعی یوهانسن-یوسیلیوس با وقفه ۲ استفاده می‌شود. نتایج حاصل از تعیین بردارهای همجمعی (بر اساس آزمون‌های حداکثر مقدار ویژه و اثر) در جداول (۶) و (۷) خلاصه شده است که بر طبق آزمون اثر و آزمون حداکثر مقدار ویژه وجود یک بردار همجمعی تأیید می‌شود.

جدول ۶. تعیین تعداد بردارهای همجمعی بر اساس آزمون اثر با متغیر وابسته درآمد مالیاتی حقیقی

فرضیه صفر	فرضیه مقابل	آماره اثر	مقدار بحرانی ۹۵ درصد	احتمال
$r = 0$	$r = 1$	**۲۷/۰۱	۲۴/۲۸	۰/۰۲
$r' \leq 1$	$r = 2$	۴/۶۶	۱۲/۳۲	۰/۶۲
$r' \leq 2$	$r = 3$	۰/۰۳	۴/۱۳	۰/۸۹

** معناداری با احتمال ۹۵ درصد.

نتیجه: وجود یک بردار همجمعی.

مأخذ: نتایج تحقیق.

جدول ۷. تعیین تعداد بردارهای همجمعی بر اساس آزمون حداکثر مقدار ویژه با متغیر وابسته درآمد مالیاتی حقیقی

فرضیه صفر	فرضیه مقابل	آماره حداکثر مقدار ویژه	مقدار بحرانی ۹۵ درصد	احتمال
$r = 0$	$r = 1$	**۲۲/۳۵	۱۷/۸۰	۰/۰۱
$r \leq 1$	$r = 2$	۴/۶۳	۱۱/۲۲	۰/۵۳
$r \leq 2$	$r = 3$	۰/۰۳	۴/۱۳	۰/۸۹

** معناداری با احتمال ۹۵ درصد.

نتیجه: وجود یک بردار همجمعی.

مأخذ: نتایج تحقیق.

بیان این نکته ضروری می‌باشد که در عمل ممکن است نتایج به‌دست آمده از ۲ روش آزمون حداکثر مقدار ویژه و اثر یکسان نباشد، اما بر اساس مطالعات مونت کارلو آزمون اثر گاهی اوقات قوی‌تر از آزمون حداکثر مقدار ویژه است. شایان ذکر است که بردارهای همگرایی به‌دست آمده از آزمون‌های اثر و حداکثر مقدار ویژه تنها روابط آماری هستند، بنابراین باید برداری انتخاب نمود که توجیه و استدلال اقتصادی داشته و علاوه بر آن از لحاظ آماری نیز ضرایب آن معنادار باشد. می‌توان بر اساس مقادیر برآورد شده بردار مربوطه را در حالت‌های مختلف به‌دست آورد که می‌توان آن را به‌صورت زیر در جدول (۸) نوشت.

جدول ۸. خلاصه نتایج بردارهای بلندمدت با متغیر وابسته درآمد مالیاتی حقیقی

متغیر	بردارهای نرمال شده اول	آماره t-stat	بردارهای نرمال شده دوم	آماره t-stat
Log TAXR	-۱	-	-۱	-
Log GDP	۰/۵۲	**۷/۵۹	۰/۱۱	۰/۳۳
Log CPI	-۱/۲۲	**۳/۱۳	۳/۶۱	**۴/۷۷
ثابت	-	-	۰/۶۲	**۴/۷۸
روند	-	-	-۱۳/۵	-

** معناداری با احتمال ۹۵ درصد.

مأخذ: نتایج تحقیق.

از این رو با توجه به جدول (۸) بردارهای نرمال شده نخست تحلیل می‌گردد. معادله (۱) برای بررسی فرضیه‌های تحقیق مورد مطالعه قرار می‌گیرد:

$$\text{LogTAXR} = 0.52\text{LogGDP} - 1.22\text{LogCPI} \quad (1)$$

t - stat: (7.59) (-3.13)

$$\text{LogTAXR} = 0.62T + 0.11\text{LogGDP} + 3 \quad (2)$$

t - stat: (0.33) 3.5

۸. برآورد مدل گشتاورهای تعمیم‌یافته (GMM)

در این روش نیازی به مشخص بودن توزیع جزء اخلاص نیست و تنها وجود شروط گشتاوری جهت تخمین مدل کافی می‌باشد، وجود فروض ساده از قابلیت‌های این روش است. هرچند در این روش نیز محدودیت‌ها و مشکلاتی وجود دارد. با این حال تخمین مدل‌های داده‌های تابلویی دینامیک تنها در قالب این روش قابل اجرا است. در این بخش با توجه به مدل‌های معادلات همزمان از نوع مدل گشتاورهای تعمیم‌یافته (GMM) به بررسی رابطه درآمدهای مالیاتی مشاغل با متغیرهای کلان اقتصادی پرداخته می‌شود. برای بررسی برآورد کشش قیمتی درآمد مالیاتی مشاغل طبق الگوی برگس و استیسرد از مدل زیر استفاده می‌شود. جدول (۹) نتایج برآورد مدل GMM را نشان می‌دهد:

$$\text{Log (Tax)} = B_0 + B_1 \text{Log (CPI)} + B_2 \text{Log (RGDP)} + B_3 \text{Log (RGDP}_{t-j}) + \varepsilon_i \quad (3)$$

Tax = درآمد مالیاتی مشاغل در استان تهران

RGDP = تولید ناخالص ملی استان تهران به قیمت ثابت

CPI = شاخص قیمت مصرف‌کننده استان تهران

ε_i = جمله اختلال

RGDP_{t-j} = وقفه مالیاتی

جدول ۹. برآورد مدل گشتاورهای تعمیم یافته (GMM)

متغیر	متغیر وابسته: نرخ رشد درآمدهای مالیاتی حقیقی			متغیر وابسته: نرخ رشد درآمدهای مالیاتی اسمی		
	RTAXR			RTAX		
	ضریب	آماره t	احتمال	ضریب	آماره t	احتمال
ثابت	۲۳/۶۴	۶/۷۰***	۰/۰۰	-۲/۷۸	-۰/۲۹	۰/۷۷
GDP Rate	۰/۴۲	۱/۹۷**	۰/۰۵	۰/۹۷	۳/۵۶***	۰/۰۰
GDP Rate(-1)	۰/۳۸	۱/۱۷	۰/۲۵	۰/۵۶	۲/۴۶**	۰/۰۲
CPI Rate	-۰/۸۶	-۲/۱۸**	۰/۰۴	۱/۰۱	۲/۰۵**	۰/۰۴
DUM 74	-۰/۳۲	-۰/۰۵	۰/۹۶	۹/۲۱	۱/۲۷	۰/۲۱
DUM 77	-۲۵/۶۲	-۳/۴۹***	۰/۰۰	-۲۷/۲	-۲/۶۷**	۰/۰۱
RTAX(-1)	-۰/۰۲	-۰/۱۶	۰/۸۸	۰/۰۴	۰/۳۳	۰/۷۴
R ²	۰/۴۶			۰/۲۲		
D-W	۱/۷۲			۱/۵۵		
J-stat	۱/۴۷			۱/۱۵		
Instrument rank	۱۰			۱۰		
آماره سارگان	۰/۱۴			۰/۱۰		

*** معناداری با احتمال ۹۹ درصد.

** معناداری با احتمال ۹۵ درصد.

مأخذ: نتایج تحقیق.

فرضیه صفر آزمون سارگان بیان می‌دارد که ابزارهای مورد استفاده با باقیمانده‌ها ارتباطی ندارند. بر اساس جدول (۹) در مدل مقدار آماره J-Stat معادل ۱/۴۷ می‌باشد و Instrument Rank معادل ۱۰ و تعداد ضرایب تخمین زده شده معادل ۷ می‌باشد، از این رو می‌توانیم آزمون سارگان را شناسایی کنیم. آزمون سارگان توسط $X(P-K)$ توزیع شده که K تعداد ضرایب تخمین زده شده است و p تعداد Instrument Rank می‌باشد. از این رو با کمک نرم‌افزار Eviews مقدار احتمال (P-Value) آماره سارگان $(X(1.43) = 0.14)$ به دست آمده است و برای مدل دوم ۰/۱۰ به دست آمده که با احتمال ۹۵ درصد فرض صفر مبنی بر عدم ارتباط ابزارها با باقیمانده‌ها پذیرفته می‌شود، از این رو آماره سارگان نیز نشانگر اعتبار مدل برازش شده می‌باشند. با توجه به میزان R^2 معادل ۴۶ درصد از تغییرات مالیات بر مشاغل در استان تهران توسط متغیر GDP و شاخص قیمت مصرف کننده (CPI) توضیح داده می‌شود متغیرهای ابزارهای متغیرهای مستقل تأخیری و وابسته تأخیری استفاده شده است.

در معادله با متغیر وابسته درآمدهای مالیاتی حقیقی ضریب متغیر GDP معادل ۰/۴۲ درصد و معنادار می‌باشد. ضریب باوقته متغیر GDP مثبت و معادل ۰/۳۸ درصد بوده و نشانگر این است که افزایش تولید ناخالص داخلی واقعی در زمان t

منجر به افزایش درآمد مالیاتی حقیقی در زمان $t+1$ می‌شود ضریب نرخ تورم در مدل با متغیر وابسته درآمد مالیاتی حقیقی منفی و معادل $(-۰/۸۶)$ و معنادار می‌باشد. علامت متغیرها مطابق انتظار است. ضریب متغیر مجازی سال ۱۳۷۷ (DUM77) معنادار می‌باشد که نشان می‌دهد شوک منفی نفت در سال ۱۳۷۷ اثر منفی بر درآمد مالیاتی داشته است. در معادله با متغیر وابسته درآمد مالیاتی اسمی؛ ضریب تولید ناخالص داخلی GDP در زمان t و $t-1$ مثبت و معنادار می‌باشد و ضریب آن نسبت به مدل قبلی بیشتر است که نشانگر تأثیر بیشتر تولید ناخالص داخلی واقعی بر درآمد مالیاتی اسمی نسبت به واقعی می‌باشد. ضریب نرخ تورم در این معادله مثبت و معنادار می‌باشد.

۹. تجزیه واریانس

در این بخش با توجه به الگوی برآورد شده تجزیه واریانس متغیرهای الگو صورت گرفته است. شناسایی عوامل مؤثر بر درآمد مالیاتی مشاغل از اهمیت بسیاری برخوردار است. به عبارت دیگر، یکی از نکات مهم در سیاستگذاری توضیح و تحلیل این مفهوم است. زمانی که شوکی اتفاق می‌افتد هریک از عوامل تأثیرگذار چه اندازه در افزایش درآمد مالیاتی نقش داشته‌اند؟ جدول (۱۰) خلاصه تجزیه واریانس درآمد مالیاتی مشاغل استان تهران را نشان می‌دهد. در کوتاه‌مدت و میان‌مدت سهم تورم در تغییرات درآمد مالیاتی بیشتر است و در بلندمدت سهم تولید ناخالص داخلی در تغییرات درآمد مالیاتی حقیقی و اسمی بیشتر می‌باشد.

جدول ۱۰. خلاصه نتایج تجزیه واریانس درصد

متغیر وابسته: درآمد مالیاتی حقیقی		متغیر وابسته: درآمد مالیاتی اسمی		متغیر
Log GDP	Log CPI	Log GDP	Log CPI	
۱/۷۰	۴/۷۷	۱/۹۵	۵/۳۱	کوتاه‌مدت - میانگین ۳ دوره
۳/۴۶	۷/۵۱	۳/۸۱	۶/۸۳	میان‌مدت - میانگین ۶ دوره
۸/۵۹	۷/۸۹	۹/۲۶	۷/۵۴	بلندمدت - میانگین ۱۰ دوره
در کوتاه‌مدت و میان‌مدت سهم تورم در تغییرات درآمد مالیاتی بیشتر و در بلندمدت سهم تولید ناخالص داخلی در تغییرات درآمد مالیاتی حقیقی بیشتر است.		در کوتاه‌مدت و میان‌مدت سهم تورم در تغییرات درآمد مالیاتی اسمی بیشتر و در بلندمدت سهم تولید ناخالص داخلی در تغییرات درآمد مالیاتی اسمی بیشتر است.		نتیجه

مأخذ: نتایج تحقیق.

۱۰. نتیجه‌گیری و ارائه پیشنهادات

در این تحقیق با توجه به مبانی نظری و مطالعات تجربی موجود ابتدا میزان حساسیت و چگونگی عکس‌العمل سیستم مالیات بر مشاغل در استان تهران یا کشش قیمتی درآمد مالیاتی برای این گروه درآمدی طی سال‌های (۱۳۹۰-۱۳۵۷) بررسی شد. طول وقفه مالیاتی مالیات بر مشاغل در سال‌های مورد بررسی حدود ۱۴ ماه می‌باشد. با توجه به اینکه میانگین نرخ تورم در استان تهران سالانه ۱۸/۹ درصد است، بنابراین ارزش حال یک واحد مالیات پس از ۱۴ ماه حدود ۸۰ درصد می‌باشد و حدود ۲۰ درصد ارزش خود را از دست خواهد داد. نتایج آزمون یوهانسون نشان می‌دهد که در بلندمدت، تولید ناخالص داخلی بدون نفت حقیقی تأثیر مثبت و معناداری بر درآمد مالیاتی حقیقی استان تهران داشته و از کشش معادل ۰/۵۲ درصد برخوردار است، بنابراین با فرض ثابت بودن سایر شرایط اگر یک درصد تولید ناخالص داخلی افزایش یابد درآمد مالیاتی حقیقی ۰/۵۲ درصد افزایش می‌یابد. با توجه به بررسی‌های صورت گرفته دلایل زیر برای مدت وقفه مذکور عنوان می‌گردد:

- حجم بسیار بالای پرونده‌ها و وظایف بسیار زیاد محوله در واحدهای مالیاتی
- کمبود زیاد مأموران مالیاتی در بخش مالیاتی
- فقدان انگیزه کافی به دلایلی نظیر انتصابات ناعادلانه و پرداخت حقوق و مزایای ناکافی و غیرعادلانه
- عدم هماهنگی‌های لازم بین امور اجرایی و امور مالیاتی به جهت وصول سریع مالیات
- با توجه به این نتایج موارد زیر جهت کاهش وقفه درآمد مالیات بر مشاغل در کوتاه‌مدت توصیه می‌گردند:
- کاهش مهلت مقرر برای تسلیم اظهارنامه مالیاتی (ماده ۱۰۰ قانون مالیات‌های مستقیم)
- تسهیل و ساده‌سازی امور در فرایند مالیات‌ستانی و تقویت ضمانت‌های اجرایی مالیات‌ستانی
- از طریق تلقی فرار از پرداخت مالیات به عنوان جرم عمومی و مکلف نمودن تمام دستگاه‌های اجرایی به استیفای حقوق عمومی (مالیات)
- تنظیم دستورالعمل اجرایی مواد (۱۶۳) و (۱۶۶) قانون مالیات‌های مستقیم جهت استفاده از مکانیزم علی‌الحساب و پیش‌پرداخت

- مکانیزه نمودن سیستم مالیاتی به‌منظور دسترسی به اطلاعات کامل و شفاف و به‌روز رساندن اطلاعات واحد ثبت مؤدیان مالیاتی اداره کل رسیدگی به مالیات مشاغل
- کاهش مدت تقسیط بدهی مالیاتی ماده (۱۶۷) قانون مالیات‌های مستقیم و منطقی نمودن روش تقسیط با هدف حفظ ارزش درآمدهای مالیاتی
- ایجاد کد اقتصادی برای شناسایی تمام اشخاص حقیقی و حقوقی و ردیابی آنها زمان عدم پرداخت مالیات‌ها و فرار از آن
- کاهش دادن حجم بالای پرونده‌های مالیاتی با استخدام مأموران جدید مالیاتی
- ایجاد سیستم اطلاعاتی مناسب و کارا برای ساماندهی سیستم دریافت مالیات‌ها
- کاهش تأخیر غیر قانونی وقفه‌های مالیاتی از طریق برقراری نرخ‌های انعطاف‌پذیر در رابطه با تورم
- ایجاد بخش ابلاغ اوراق مالیاتی و پیگیری‌های پس از ابلاغ جهت وصول سریع مالیات‌ها
- راهکار دیگر برای کاهش وقفه‌های مالیاتی انجام حسابرسی مالیاتی می‌باشد که موجب تسریع در وصول مالیات، جلوگیری از فرار مالیاتی مؤدیان و افزایش سطح کیفی گزارش‌های مالی می‌گردد.
- بازنگری و اصلاح و تدوین قوانین مالیات‌های مستقیم به‌منظور به حداقل رساندن مدت زمان دریافت و وصول مالیات
- از راهکارهای دیگر کاهش تطویل وقفه‌های مالیاتی که در اصلاحیه قانون مالیات‌های مستقیم نیز به آن اشاره شده این است که سازمان امور مالیاتی کشور می‌تواند اظهارنامه‌های ارائه‌شده را بدون رسیدگی قبول و تعدادی از آنها را بر اساس معیارها و شاخص‌های تعیین شده خود یا به‌طور نمونه مورد انتخاب و رسیدگی قرار دهد.

منابع

- بهاءالدینی، بهادر (۱۳۷۳)، *زبان‌های ناشی از تأخیر وصول مالیات*، پایان‌نامه کارشناسی ارشد، دانشگاه آزاد اسلامی واحد شیراز.
- تانزی (۱۳۶۴)، تورم، تأخیر در جمع‌آوری مالیات و ارزش واقعی درآمدهای مالیاتی، ترجمه محمد کردبچه و محسن طلایی، مجموعه مقالات تحقیقی درباره مالیات‌ها، معاونت امور اقتصادی، سازمان برنامه و بودجه.
- پژویان، جمشید (۱۳۷۵)، "بررسی مالیات بر درآمد شرکت‌ها"، فصلنامه پژوهش‌ها و سیاست‌های اقتصادی، معاونت امور اقتصادی وزارت امور اقتصادی و دارایی.

- زمانی، احمد (۱۳۷۸)، "اندازه‌گیری وقفه‌های قانونی مالیاتی و برآورد زیان مالیاتی"، *فصلنامه پژوهش‌ها و سیاست‌های اقتصادی*، معاونت امور اقتصادی، وزارت امور اقتصادی و دارایی.
- سالنامه آماری مرکز آمار ایران و سایت وزارت امور اقتصادی و دارایی، دوره مورد مطالعه (۱۳۹۰-۱۳۵۷).
- علیزاده، انوش (۱۳۷۵)، *برآورد زیان‌های ناشی از تأخیر وصول مالیات*، پایان‌نامه کارشناسی ارشد دانشگاه شهید بهشتی.
- محضرنیا، محمود (۱۳۷۵)، *کشش‌های مالیاتی و پیش‌بینی درآمدهای مالیاتی در برنامه دوم*، پایان‌نامه کارشناسی ارشد، دانشگاه شهید بهشتی.
- وزارت امور اقتصادی و دارایی قانون مالیات‌های مستقیم مصوب ۱۳۶۶/۱۲/۳ با اصلاحات مصوب ۱۳۸۰/۱۱/۲۷.
- Cardso, Eliana (1998), "Virtual Deficits and the Patinkon Effect", IMF Working Paper.
- Choudhry, N. N. (1991), "Collection Lags, Fiscal Revenue and Inflationary Financing", IMF Working Paper, No. 41.
- Nicos, M. Chistodoulakis (1994), "Tax Collection Lags and Revenue-Maximizing Inflation", *Empirical Economics*, Vol.19, PP. 329-342.
- Tanzi, V. (1977), "Inflation, Lags in Collection and the Real of Tax Revenue", *Staff Paper*, Vol. 24, March.
- Yuyan, Wirasasmita (1990), "Tax Elasticity and Real Tax Revenue: Theory with an Application to Indonesia for the Period (1969-1984)", Doctorate EW.