

تحلیل رابطه عملکرد مالیات بر ارزش افزوده با تورم، توزیع درآمد و تملک دارایی‌های سرمایه‌ای دولت در استان‌های ایوان

حجت ایزدخواستی

استادیار دانشکده اقتصاد و علوم سیاسی گروه اقتصاد، دانشگاه شهید بهشتی، تهران (نویسنده مسئول)

izadkhasti321@gmail.com

یدالله دادگر

استاد دانشکده اقتصاد و علوم سیاسی گروه اقتصاد، دانشگاه شهید بهشتی، تهران

y_dadgar@sbu.ac.ir

سالار قربی

کارشناس ارشد دانشکده اقتصاد و علوم سیاسی گروه اقتصاد، دانشگاه شهید بهشتی، تهران

salarghorbi@yahoo.com

مالیات بر ارزش افزوده به دلیل مصرفی بودن پایه مالیاتی، پایین بودن هزینه شناسایی، وصول و انتقال بار مالیاتی به مصرف کنندۀ نهایی در اقتصاد در دهه‌های اخیر مورد توجه بسیاری از کشورها قرار گرفته است. بر این اساس، اجرای کامل آن در ایران می‌تواند کارایی نظام مالیاتی را ارتقا دهد. در این راستا، آگاهی سیاست‌گذاران از آثار ثبیتی، توزیعی و تخصیصی مالیات بر ارزش افزوده امری ضروری است. در این تحقیق عملکرد مالیات بر ارزش افزوده بر تورم، توزیع درآمد و تملک دارایی‌های سرمایه‌ای دولت در استان‌های ایران در دوره‌ی زمانی (۱۳۸۷-۱۳۹۵)، با استفاده از روش داده‌های تابلویی مورد بررسی قرار می‌گیرد. نتایج حاصل شده بیانگر این است که مالیات بر ارزش افزوده منجر به کاهش تورم شده است بهبود توزیع درآمد و کاهش تملک دارایی‌های سرمایه‌ای دولت در استان‌ها شده است. در حالت کلی بر حسب سیاست‌های رفاهی کشورها و نحوه جایگزینی این مالیات با سایر مالیات‌ها نوع این اثر می‌تواند متفاوت باشد. علاوه بر این، هدایت درآمد مالیات بر ارزش افزوده برای هزینه‌های زیرساختی و بهبود خدمات دولتی از اهمیت ویژه‌ای برخوردار است.

طبقه‌بندی JEL: E31, H22, H54, O23

واژگان کلیدی: مالیات بر ارزش افزوده، تورم، توزیع درآمد، تملک دارایی‌های سرمایه‌ای

۱. مقدمه^۱

یکی از معضلات دولت در کشورهای در حال توسعه تأمین مالی هزینه‌های جاری دولت و کاهش کسری بودجه است. در آمدهای مالیاتی نسبت به سایر منابع تأمین مالی هزینه‌های دولت از پایداری بیشتری برخوردار است و می‌تواند در اقتصاد نقش ثابت کننده خود کار داشته باشد. بنابراین، هر چه درآمد مالیاتی سهم بیشتری در تأمین مخارج دولت داشته باشد، از ایجاد آثار نامطلوب اقتصادی جلوگیری می‌شود؛ به عبارت دیگر مالیات‌ها از یک طرف نقش تأمین مالی هزینه‌های دولت را ایفا می‌کنند. از سوی دیگر، نقش بسزایی در تنظیم امور اقتصادی خواهد داشت (جعفری صمیمی، ۱۳۸۴). بر این اساس، با توجه با پایین بودن سهم درآمدهای مالیاتی در تأمین اعتبارت هزینه‌ای دولت و برخی ناکارآمدی‌های دیگر نظام مالیاتی به خصوص در کشورهای درحال توسعه در دهه‌های اخیر، گسترش پایه‌های مالیاتی و تعدیل برخی نرخ‌های مالیاتی در بسیاری از کشورها مورد توجه قرار گرفته است. مالیات بر ارزش افزوده^۲ به دلیل مصرفی بودن پایه مالیاتی، پایین بودن هزینه شناسایی، وصول و انتقال بار مالیاتی به مصرف کننده نهایی در اقتصاد در دهه‌های اخیر مورد توجه بسیاری از کشورها قرار گرفته است. مالیات بر ارزش افزوده نوعی مالیات بر فروش چند مرحله‌ای است که در مراحل مختلف زنجیره واردات، تولید و توزیع بر اساس درصدی از ارزش کالاهای فروخته شده یا خدمات ارائه شده در هر مرحله اخذ می‌گردد و به سه نوع تولیدی، درآمدی و مصرفی طبقه‌بندی می‌شود (لین^۳، ۲۰۰۸). این نوع مالیات در نهایت توسط مصرف کننده نهایی پرداخت می‌شود. بر این اساس، در بیش از ۱۶۰ کشور در جهان، مالیات بر ارزش افزوده اجرا شده است و در این زمینه اتفاق نظر وجود دارد. آنچه در اجرای کامل مالیات بر ارزش افزوده در یک نظام مالیاتی باید به آن توجه شود، آثار ثبیتی، توزیعی و تخصیصی آن است که در کشورهای مختلف ممکن است آثار متفاوتی داشته باشد.

۱. این مقاله مستخرج از پایان نامه کارشناسی ارشد در دانشگاه شهید بهشتی است.

2. Value Added Tax
3. Lin

اجرای نظام مالیات بر ارزش افزوده از دهه ۱۳۶۰ در ایران مدنظر سیاستگذاران قرار گرفته است و پس از بررسی های کارشناسی فراوان، در نهایت مفاد لا یحه یاد شده در مهرماه ۱۳۸۶ مطابق با اصل ۸۵ قانون اساسی، مشتمل بر ۵۳ ماده و ۴۷ تبصره، بررسی و به تصویب رسیده است. سپس، با موافقت مجلس شورای اسلامی و تأیید شورای نگهبان اجرای آزمایشی آن به مدت ۵ سال از مهرماه ۱۳۸۷ آغاز شده است و تا سال ۱۳۹۸ اجرای آزمایشی آن ادامه داشته است. بنابراین، با توجه به اینکه لا یحه مربوط به مالیات بر ارزش افزوده در حال بررسی نهایی به منظور تبدیل شده به قانون است، ضروری است آثار ثبیتی، توزیعی و تخصیصی آن در دوره اجرای آزمایشی در ایران مورد بررسی قرار گیرد. در برخی پژوهشی های داخلی به بررسی رابطه بین مالیات بر ارزش افزوده و تورم در استان های ایران (انصاری سامانی و داوودی، ۱۳۹۶)، در برخی به بررسی اثر مالیات بر ارزش افزوده بر توزیع درآمد در کشورهای منتخب (امین رشتی و رفعت میلانی، ۱۳۹۰) و در برخی تأثیر مالیات بر ارزش افزوده بر مخارج دولت در ایران (علیزاده و مطلبی، ۱۳۹۵)، را بررسی کرده اند. هدف اصلی این تحقیق تحلیل اثرات عملکرد مالیات بر ارزش افزوده بر تورم، توزیع درآمد و تملک دارایی های سرمایه ای دولت در استان های ایران در دوره زمانی (۱۳۹۵-۱۳۸۷)، با استفاده از روش داده های تابلویی است. نوآوری این پژوهش بررسی همزمان اثرات مالیات بر ارزش افزوده بر تورم، توزیع درآمد و تملک دارایی های سرمایه ای دولت در استان های ایران است.

در ادامه، در بخش دوم به تشریح ادبیات نظری و پیشینه تحقیق پرداخته می شود. در بخش سوم به تصریح الگوهای مورد نظر پرداخته می شود. در بخش چهارم، برآورد الگوهای تصریح شده و تحلیل نتایج صورت می گیرد. در نهایت، در بخش پنجم به نتیجه گیری و ارائه پیشنهادات پرداخته می شود.

۲. ادبیات موضوع و پیشینه تحقیق

۱-۲. مفهوم مالیات بر ارزش افزوده

مالیات بر ارزش افزوده نوعی مالیات بر فروش چند مرحله ای است که در مراحل مختلف زنجیره واردات، تولید، توزیع و مصرف بر اساس درصدی از ارزش کالاهای فروخته شده یا خدمات ارائه شده در هر مرحله اخذ می گردد تا نهایتاً توسط مصرف کننده نهایی پرداخت گردد. پایه مالیات بر

ارزش افزوده اولین گام در برآورد درآمد مالیات بر ارزش افزوده است. بر اساس مبانی نظری، مالیات بر ارزش افزوده به سه نوع^۱ تولیدی، درآمدی و مصرفی طبقه‌بندی می‌شود (لین، ۲۰۰۸):

۱. مالیات بر مبنای تولید:^۲ در این روش مالیات بر همه کالاهای تولید و مصرفی اعمال می‌شود و دارای گستره‌ترین پایه مالیاتی است؛ اما با توجه به اینکه به کالاهای سرمایه‌ای اعتبار مالیاتی تعلق نمی‌گیرد، انگیزه سرمایه‌گذاری را کاهش می‌دهد.
۲. مالیات بر مبنای درآمد:^۳ در این روش مالیات استهلاک را شامل نمی‌شود و بر کالاهای و خدمات مصرفی و مخارج سرمایه‌گذاری خالص اعمال می‌شود. پایه مالیاتی در این روش مجموع درآمد پرداختی به عوامل پس از کسر مخارج دستمزدی است. به همین دلیل به آن مالیات بر ارزش افزوده از نوع درآمدی گفته می‌شود.
۳. مالیات بر مبنای مصرف:^۴ در این روش کالاهای و خدمات مصرفی مشمول مالیات است و سرمایه‌گذاری و استهلاک از شمول پایه مالیاتی خارج می‌شود و پایه مالیاتی کاهش می‌یابد. مالیات بر ارزش افزوده از نوع مصرفی به لحاظ اینکه اختلال کمتری در تصمیمات سرمایه‌گذاری عاملان اقتصادی ایجاد می‌کند، بیشتر مورد توجه قرار گرفته شده است.^۵

نرخ و پایه مالیات بر ارزش افزوده در کشورهای مختلف دنیا متفاوت بوده و متوسط نرخ به کار گفته شده ۵ تا ۱۸ درصد بوده است.^۶ هر چند در بعضی از کشورها، برخی از خدمات مثل خدمات دارویی، بیمارستانی، خدمات امنیتی، خدمات خانه، خدمات بیمه، خدمات پستی و خدمات زیربنایی مثل آب، برق و گاز مشمول مالیات نمی‌شوند، اما در برخی دیگر از کشورها، پایه مالیات بر ارزش

۱. نظام مالیات بر ارزش افزوده را بر مبنای دو اصل مبدأ و مقصد می‌توان اجرا کرد. در اصل مبدأ، مالیات بر ارزش افزوده بر ارزش تمام محصولات مشمول مالیات که در داخل تولید می‌شود، اعمال می‌گردد. در اصل مقصد، مالیات بر ارزش افزوده بر ارزش تمام محصولاتی که در داخل مصرف می‌شوند، اعمال می‌شود.

2. Product Type of value Added Tax
3. Income Type of Value Added Tax
4. Consumption type of value added Tax

۵. رجوع کنید به: Tait, 1991

۶. رجوع کنید به:

افزوده وسیع‌تر از سایر مالیات‌های سنتی بوده و مواردی از قبیل خدمات تفریحی، خدمات حمل و نقل، خدمات قانونی، خدمات ملکی و حتی خدمات زیربنایی رانیز در بر می‌گیرد. در اغلب کشورها از جمله جامعه اقتصادی اروپا^۱ ساختار نرخ گذاری دوگانه اعمال می‌شود. این ساختار شامل یک نرخ عمومی (استاندارد) بر کالاهای و خدمات و یک نرخ پایین‌تر از آن بر مواد غذایی، دارو، سوخت منازل، کتاب‌ها، مجلات و حمل و نقل عمومی اعمال می‌شود (ایزدخواستی و عرب‌مازار، ۱۳۹۶).

۲-۲. سابقه و اهمیت مالیات بر ارزش افزوده

ایده اولیه مالیات بر ارزش افزوده توسط فون زیمنس^۲ بازرگان آلمانی طی جنگ جهانی اول در سال ۱۹۱۶)، جهت تأمین هزینه‌های دولت آلمان معرفی شده است. سپس، آدامز^۳ در سال (۱۹۲۱)، پایه مالیاتی مشابهی را بر اساس روش فاکتورنویسی- اعتباری^۴ در آمریکا مطرح کرده است. موریس لوره^۵ نیز نقش قابل توجهی در توسعه مفهومی این سیستم مالیاتی در فرانسه داشته است و از وی به عنوان پدر مالیات بر ارزش افزوده نام برده می‌شود. هرچند این پیشنهادها در فاصله جنگ جهانی اول و دوم مورد استقبال قرار نگرفته است؛ اما پس از جنگ جهانی دوم، منافع گسترده مالیات بر ارزش افزوده باعث شده است تا این نوع مالیات در سال ۱۹۴۸ در فرانسه به منظور تأمین هزینه‌های بازسازی و پرداخت بدھی‌های دوران جنگ جهانی دوم معرفی شود. این مالیات ابتدا در بخش صنعت به کار گرفته شد و کالاهای سرمایه‌ای را شامل می‌شد، اما در سال ۱۹۵۴ به صورت مالیات بر مصرف اعمال شد. بنابراین، از سال ۱۹۵۴ به بعد کشورهایی نظیر آلمان، فرانسه و دانمارک به عنوان پیشگامان به کارگیری نظام مالیات بر ارزش افزوده به دنبال جایگزینی این نظام مالیاتی جدید با سایر مالیات‌ها بوده‌اند. فرانسه در سال ۱۹۸۶، مالیات بر ارزش افزوده را به صورت مالیاتی جامع به مرحله خرده‌فروشی گسترش داد. در دهه ۱۹۶۰ بسیاری از کشورهای اروپایی از مزایای مالیات بر ارزش افزوده آگاه شدند و این مالیات به تدریج در نظام مالیاتی بسیاری از کشورهای اروپایی به کار

1. European Commission

2. Von Siemens

3. Adams

4. Sales & Turnover Taxes

5. Maurice Laure

گرفته شد. در اواسط دهه ۱۹۶۰ جامعه اروپا^۱ به منظور هماهنگ‌سازی نظام مالیاتی و بهبود جریان کالاها و خدمات، تمام کشورهای عضو را مکلف به پذیرفتن ساختار مالیات بر ارزش افزوده کرد و نیز پذیرش این مالیات را به عنوان یکی از پیش‌نیازهای لازم به منظور عضویت در جامعه اروپا قرار داد. بر این اساس، در دهه ۱۹۶۰ و ۱۹۷۰ بسیاری از اعضای جامعه مشترک کشورهای اروپایی این مالیات را پذیرفتند. دانمارک در سال ۱۹۶۷، آلمان غربی در سال ۱۹۸۶، هلند در سال ۱۹۶۹، لوکزامبورگ در سال ۱۹۷۰، بلژیک در سال ۱۹۷۱، ایرلند در سال ۱۹۷۲، ایتالیا در سال ۱۹۷۳ و انگلستان در سال ۱۹۷۳ اقدام به وضع مالیات بر ارزش افزوده کردند. در همین زمان و در دهه‌های بعدی کشورهای دیگری از قبیل برزیل، اروگوئه، مکزیک، آرژانتین، شیلی، ساح عاج، آمریکا، ژاپن، استرالیا، نروژ، سوئد، الجزایر، مغرب و تونس نظام مالیات بر ارزش افزوده را جایگزین برخی مالیات‌های دیگر از قبیل مالیات بر فروش کالاهای کارخانه‌ای، مالیات بر کل فروش و مالیات بر درآمد شرکت‌ها کرده‌اند (تایل^۲). ۱۹۹۱)

مهم‌ترین دلیل مقبولیت مالیات بر ارزش افزوده در کشورهای اروپایی، به سیاست هماهنگ‌سازی سیستم مالیاتی و بهبود جریان کالاها و خدمات تمام کشورهای عضو اتحادیه اروپا بر می‌گردد، به طوری که اتحادیه اروپا یکی از پیش‌نیازهای لازم به منظور عضویت در جامعه اروپا را پذیرش مالیات بر ارزش افزوده توسط کشور مربوطه در نظر گرفته است. به علاوه، انتقال از سیستم برنامه‌ریزی متمرکز به سیستم متکی به مکانیزم بازار نیز لزوم تغییر سیستم مالیاتی را در کشورهای اروپایی موکری و شرقی ایجاد کرد. کشورهای مجری مالیات بر ارزش افزوده دارای ساختارها و سطح درآمدی متفاوت از یکدیگر هستند. این بدان معنا است که مالیات بر ارزش افزوده نه تنها در کشورهای توسعه‌یافته قابلیت اجرا دارد، بلکه امکان پیاده‌سازی آن در کشورهای در حال توسعه و کمتر توسعه‌یافته نیز وجود دارد. با این وجود، اکثر کشورهایی که به عنوان پیشرو در اجرای مالیات بر ارزش افزوده بوده‌اند، کشورهای توسعه‌یافته و اروپایی هستند و سایر کشورها به تدریج با مشاهده موفقیت کشورهای مذکور و آگاهی از مزایای مالیات بر ارزش افزوده آن را در نظام مالیاتی خود

1. European community

2.Tail

معرفی کرده‌اند. در این ارتباط، مالیات بر ارزش افزوده سال‌های اخیر در کشورهایی بوسنی (۲۰۰۶)، گویان (۲۰۰۷)، تاجیکستان (۲۰۰۸)، ایران (۲۰۰۹)، لائوس (۲۰۰۹)، نیوئه (۲۰۰۹) و کنگو (۲۰۱۲) نیز اجرا شده است. در حال حاضر، بیش از ۱۶۰ کشور در جهان، مالیات بر ارزش افزوده (یا مالیات بر کالاها و خدمات)^۱ را اجرا می‌کنند (ایزدخواستی و عرب‌مازار، ۱۳۹۶). در جدول شماره (۱)، تعداد کشورهای مجری مالیات بر ارزش افزوده بر حسب منطقه ارائه شده است.

جدول ۱. کشورهای مجری مالیات بر ارزش افزوده بر حسب منطقه در جهان

| ردیف | منطقه | تعداد کشورهای مجری (۲۰۱۷) | تعداد کشورهای مجری (۲۰۰۱) | تعداد کشورهای مجری (۱۹۸۹) | تعداد کشورهای مجری (۱۹۷۹) |
|------|------------------|---------------------------|---------------------------|---------------------------|---------------------------|
| ۱ | آسیا و اقیانوسیه | ۳۳ | ۲۱ | ۹ | ۱ |
| ۲ | اروپا | ۵۳ | ۴۲ | ۶ | ۱۲ |
| ۳ | آمریکا | ۳۰ | ۲۲ | ۱۶ | ۱۲ |
| ۴ | آفریقا | ۴۴ | ۳۰ | ۶ | ۱ |
| | جمع | ۱۶۰ | ۱۱۵ | ۳۷ | ۲۶ |

مانند: The Worldwide VAT,GST and Sales Tax Guide, 2018

۳-۲. اثرات تثبیتی، توزیعی و تخصیصی مالیات بر ارزش افزوده

از جمله مسائلی که موجب شده پرداخت و وصول مالیات‌ها نقش بسیار مهم و تأثیرگذاری در اقتصاد کشورها داشته باشد، این است که از مالیات‌ها به عنوان یک ابزار می‌توان در جهت تحقق ثبات و رشد اقتصادی، توزیع عادلانه درآمدها و گسترش خدمات عمومی و ایجاد زیرساخت‌های اقتصادی

۱. مالیات بر ارزش افزوده در اکثر کشورهای مجری این مالیات تحت نام «مالیات بر ارزش افزوده» در حال اجراء است، اما در برخی از کشورها نام‌های متفاوتی برای این مالیات به کار گرفته می‌شود. برای مثال، مالیات بر ارزش افزوده در آرژانتین، مکزیک و اروگوئه تحت عنوان Impuesto al Vab Agregado و در کانادا و نیوزلند با نام مالیات بر کالاها و خدمات (GST) اجرا می‌شود.

توسط دولت استفاده کرد. بر این اساس، افزایش مالیات بر ارزش افزوده از مهم‌ترین موارد توسعه سیستم مالیاتی در دهه‌های اخیر بوده است (کین و لاکوود^۱، ۲۰۱۰).

- اثرات تثبیتی: رویکرد مالیات بر ارزش افزوده در مورد کالاهای سرمایه‌گذاری می‌تواند به عنوان مشوق سرمایه‌گذاری و تولید عمل کرده و زمینه‌های رشد اقتصادی را فراهم آورد، از سوی دیگر جانشینی مالیات بر ارزش افزوده به جای برخی از مالیات‌های پیشین سبب کارایی بیشتر نظام مالیات و در نتیجه رشد اقتصادی در بلندمدت گردد. مالیات بر ارزش افزوده علی‌رغم مزايا و ویژگی‌های مفید آن دارای معایبی است و ممکن است باعث افزایش سطح عمومی قیمت‌ها در ابتدای اعمال این مالیات شود (آیکپ و نیگ^۲، ۲۰۱۳). بانک جهانی (۱۹۹۰) در یک مطالعه جامع به بررسی اثر مالیات بر ارزش افزوده بر روی تورم پرداخته است. نتیجه حاصل از آن بیانگر این است که در ۲۲ مورد اجرای مالیات بر ارزش افزوده بدون اثر و در ۸ مورد منجر به افزایش یکباره در سطح عمومی قیمت‌ها شده است. تایت^۳ (۱۹۹۱) در یک بررسی جامع آثار تجربی پیاده کردن نظام مالیات بر ارزش افزوده بر تورم در ۳۵ کشور جهان بررسی کرده است و به این نتیجه رسیده که در ۲۹ مورد هیچ گونه افزایشی در تورم مشاهده نشده و در ۶ مورد افزایش تورم بعد از اعمال این نظام مشهود بوده است. در بررسی اثر تغییر در سیستم مالیات بر ارزش افزوده با استفاده از یک الگوی تعادل عمومی قابل محاسبه بر قیمت‌ها از طریق شبیه‌سازی بیانگر این است که تغییرات نرخ مالیات بر ارزش افزوده قیمت تمامی بخش‌های مصرفی را بین ۰/۳ تا ۶/۹ درصد افزایش داده است (بیل جت^۴، ۲۰۰۳). در پژوهشی دیگر، اجرای مالیات بر ارزش افزوده بیش ترین تورم را در بخش حمل و نقل، نوشیدنی‌های الکلی، ارتباطات و تباکو و کمترین تورم را در خدمات هتل و پوشاك در لتوانی ایجاد کرده است (بنکاسکیس و فادجووا^۵، ۲۰۱۴).

-
1. Keen & Lockwood
 2. Ikpe & Nteegah
 3. Tita
 4. GillJet
 5. Benkovskis & fadejeva

- اثرات توزیعی: بر اساس مبانی نظری، ساختار مالیات‌ها و نحوه هزینه کردن آن توسط دولت بر توزیع درآمد اثرگذار است. بنابراین، اگر درآمد حاصل از مالیات بر ارزش افزوده باعث تدارک کالاهای عمومی شود، از این طریق نابرابری درآمد را کاهش می‌دهد (آلادونکی و همکاران^۱، ۲۰۱۸). در شرایطی که مالیات بر ارزش افزوده بر کالاهای خدمات ضروری که عمدتاً دارای کشش قیمتی تقاضای پایینی هستند وضع شود، پرداخت کنندگان عمدۀ مالیات قشر کم درآمد جامعه هستند، چراکه سهم کالاهای ضروری در بودجه خانوارهای کم درآمد در مقایسه با خانوارهای با درآمد بالا بیشتر است. وضع این نوع مالیات هنگامی که با یک نرخ و پایه وسیع صورت می‌گیرد، فشار مالیاتی بیشتری را بر خانوارهای با درآمد پایین وارد می‌کند (رشتی و رفت میلانی، ۱۳۹۰). در پژوهشی دیگری که در کشورهای (OECD) انجام شده است، ساختار مالیات‌ها بر توزیع درآمد بررسی شده و این نتیجه حاصل شده است که افزایش نسبت مالیات بر نیروی کار به مالیات بر سرمایه و هچنین افزایش نسبت مالیات بر مصرف به مالیات بر سرمایه منجر به افزایش نابرابری درآمدی می‌شود. در مقابل، افزایش نسبت مالیات بر نیروی کار به مالیات بر مصرف نابرابری توزیع درآمد را کاهش داده است (لوسیفیدی و مایلونیدیس^۲، ۲۰۱۷). در پژوهشی دیگر تأثیر مالیات بر ارزش افزوده بر توزیع درآمد از کanal تأثیر بر قدرت خرید مصرف کنندگان بررسی شده است. نتایج این تحقیق نشان داده باعث کاهش نابرابری درآمدی می‌شود (متکوهی^۳، ۲۰۱۵). بنابراین در کشورهای در حال توسعه اینکه وضع این نوع مالیات مناسب می‌باشد یا خیر بهشدت مورد بحث است؛ زیرا برخی معتقدند که خانوارهای فقیر سهم بیشتری از درآمد خود را مصرف می‌کنند و خانوارهای با درآمد پایین بیش از خانوارهای با درآمد بالا تحت فشار هستند و توزیع درآمد با اجرای این مالیات بدتر می‌شود. این اثر مالیات‌های غیرمستقیم بر توزیع درآمد به اثر تنازلی معروف است. برای جبران اثر تنازلی مالیات بر ارزش افزوده معمولاً کالاهای اساسی مورد مصرف افسار کم‌درآمد و یا بخش‌های دارای ارزش افزوده پایین از پرداخت مالیات بر ارزش افزوده معاف می‌شوند (فارابی، ۱۳۹۰).

1. Alavutunki et al.

2. Losifidi & Mylonidis

3. Metekohy

- اثرات تخصیصی: تأمین کامل مخارج جاری دولت از محل درآمدهای مالیاتی، از اهدافی است که همواره مورد توجه برنامه‌ریزان و سیاست‌گذاران کشورها بوده است. بنابراین، باثبات‌ترین ابزار قابل برنامه‌ریزی برای بودجه عمومی مالیات است. در برخی پژوهش‌های دیگر، دلیل محکمی برای اثبات اثر مثبت مالیات بر ارزش افزوده بر اندازه دولت وجود ندارد (لی و همکاران^۱، ۲۰۱۳). بنابراین، بر حسب سیاست‌های رفاهی کشورها و نحوه جایگزینی این مالیات با سایر مالیات‌ها نوع این اثر می‌تواند متفاوت باشد. علاوه بر این، هدایت درآمد مالیات بر ارزش افزوده برای هزینه‌های زیرساختی و بهبود خدمات دولتی از اهمیت ویژه‌ای برخوردار است (قادر عامر و همکاران^۲، ۲۰۲۰).

۴-۲. پیشنه تحقیق

قادر عامر و همکاران (۲۰۲۰)، در مقاله‌ای به بررسی تأثیر وضع مالیات بر ارزش افزوده بر اقتصاد عربستان با توجه به چشم انداز ۲۰۳۰ با استفاده از روش تحلیلی- استقرایی پرداخته‌اند. نتایج حاصل از آن بیانگر این است که وضع مالیات بر ارزش افزوده منجر به افزایش قیمت و به نوبه خود کاهش قدرت خرید مصرف کنندگان می‌شود. همچنین درآمد حاصل از مالیات بر ارزش افزوده در افزایش درآمد عمومی نقش دارد. علاوه بر این، هدایت درآمد مالیات بر ارزش افزوده برای هزینه‌های زیرساختی و بهبود خدمات دولتی را توصیه کرده‌اند.

آلواتونکی و همکاران (۲۰۱۸)، در پژوهشی رابطه بین مالیات ارزش افزوده و نابرابری توزیع درآمد را در کشورهای منتخب با استفاده از روش داده‌های تابلویی در دوره (۱۹۷۵-۲۰۱۰) بررسی کرده‌اند. در این تحقیق تولید ناخالص داخلی سرانه، حجم تجارت، سهم ارزش افزوده بخش کشاورزی در GDP و آموزش به عنوان متغیرهای کنترلی و اندازه دولت به عنوان متغیری از درجه دموکراسی در نظر گرفته شده است. نتایج حاصل از آن نشان می‌دهد که مالیات بر ارزش افزوده نابرابری توزیع درآمد را افزایش داده است و بر نابرابری مصرف اثرگذار نبوده است.

1. Lee et al.

2. Ghadeer Amer et al.

لوسیفیدی و مایلوندیس (۲۰۱۷) در پژوهشی تأثیر ساختار مالیات بر توزیع درآمد را با در نظر گرفتن مالیات بر نیروی کار، مالیات بر سرمایه و مالیات بر مصرف را با استفاده از روش داده‌های تابلویی در کشورهای (OECD) در دوره (۱۹۷۰-۲۰۰۱) بررسی کرده‌اند. نتایج حاصل از آن نشان می‌دهند که افزایش نسبت مالیات بر نیروی کار به مالیات بر سرمایه و هچین افزایش نسبت مالیات بر مصرف به مالیات بر سرمایه منجر به افزایش نابرابری درآمدی می‌شود. در مقابل، افزایش نسبت مالیات بر نیروی کار به مالیات بر مصرف نابرابری توزیع درآمد را کاهش داده است.

متکوهی^۱ (۲۰۱۵) در پژوهشی تأثیر مالیات ارزش افزوده را بر توزیع درآمد مصرف کننده در جاوه غربی با استفاده از روش توصیفی تحلیلی در سال (۲۰۱۵) بررسی کرده است. نتایج حاصل از آن بیانگر این است که این نوع مالیات به دلیل تأثیر بر قدرت خرید مصرف کنندگان باعث کاهش نابرابری درآمدی شده است.

بنکاسکیس و فادجو (۲۰۱۴)، در پژوهشی اثر مالیات بر ارزش افزوده بر تورم را با استفاده از شاخص قیمت مصرف کننده در لتوانی در دوره (۲۰۱۰-۲۰۱۳) بررسی کرده‌اند. نتایج حاصل شده بیانگر این است که پس از اجرای مالیات بر ارزش افزوده بیشترین تورم در بخش حمل و نقل، نوشتیدنی‌های الکلی، ارتباطات و تباقو صورت گرفته است و کمترین نرخ تورم مربوط به خدمات هتل و پوشاك بوده است.

لی و همکاران (۲۰۱۳)، در پژوهشی اثر مالیات بر ارزش افزوده را بر اندازه دولت را در ۲۹ کشور (OECD) در دوره (۱۹۷۰-۲۰۰۷) با استفاده از روش داده‌های تابلویی بررسی کرده‌اند. نتایج حاصل از آن نشان بیانگر این است که مالیات بر ارزش افزوده اثر کمی بر رشد اندازه دولت داشته است.

الانتاجی^۲ (۲۰۱۳)، در پژوهشی به بررسی رابطه مالیات بر ارزش افزوده و تورم به روش استنباط آماری پرداخته است. بر این اساس داده‌های تحقیق از طریق مصاحبه شفاهی، پرسشنامه و گزارش سالانه مرکز آمار نیجریه تهیه شده است. نتایج حاصل شده بیانگر این است که کاهش یا افزایش نرخ تورم به وسیله مالیات بر ارزش افزوده تحت تأثیر قرار نمی‌گیرد.

1. Metekohy

2. Olatunji

کوان کامینادا و همکاران^۱ (۲۰۱۲) در پژوهشی به بررسی رابطه نابرابری درآمد، مالیات‌ها و پرداخت‌های انتقالی در ۲۰ کشور عضو OECD در دوره زمانی (۱۹۸۰-۲۰۰۰) با استفاده از روش تجزیه بودجه پرداخته‌اند. نتایج حاصل از آن نشان می‌دهد که در بیشتر کشورها، میزان توزیع مجدد افزایش یافته است و حقوق بازنیستگی سالخوردگی عمومی و طرح بازماندگان ۶۰ درصد به افزایش توزیع مجدد در طی دوره ۱۹۸۵-۲۰۰۵ برای زیرمجموعه‌ای از کشورهای در نظر گرفته شده (با اطلاعات کامل مالیات / مزايا) نسبت داده شده است. همچنین، کمک‌های اجتماعی ۲۰ درصد و مزايا بیماری، بیماری و معلولیت حدود ۱۳ درصد از کل افزایش توزیع مجدد را تشکیل می‌دهد. انتقال‌های دیگر (مزايا شغلی نامعتبر، مزايا تحصیلات، مزايا نقدي مراقبت از کودک و سایر مزايا کودک و خانواده) ۲۲ درصد از کل افزایش توزیع مجدد را تشکیل می‌دهد. بر عکس، مالیات‌ها طی سال‌های ۱۹۸۵ تا ۲۰۰۵، ۱۷ درصد توزیع مجدد را کندر کرده‌اند.

انصاری سامانی و داوید (۱۳۹۶)، در پژوهشی به بررسی رابطه بین مالیات بر ارزش افزوده و تورم با استفاده از روش داده‌های تابلویی طی سال‌های (۱۳۹۲-۱۳۸۷) در استان‌های ایران پرداخته است. نتایج بیانگر این است که مالیات بر ارزش افزوده اثر مثبت و معناداری بر تورم در استان‌ها داشته است.

ایزدخواستي و عرب‌مازار (۱۳۹۶)، در پژوهشی به تحلیل عملکرد، کارایي وصول و چالش‌های اجرایي مالیات بر ارزش افزوده با استفاده از روش جدول داده ستانده و داده‌های سال ۱۳۸۹ در ايران پرداخته‌اند. نتایج حاصل از آن بیانگر اين است که پایه بالقوه مالیات بر ارزش افزوده ۴۰۴ هزار میليارد تومان برآورد شده است. همچنین، نتایج بیانگر این است که کارایي وصول مالیات بر ارزش افزوده به روش مصرف، بالحظظ کردن معافیت‌ها و تعدیلات لازم در قانون مالیات بر ارزش افزوده ۵۵ درصد محاسبه شده است.

علیزاده و مطلبی (۱۳۹۵)، در پژوهشی به بررسی تأثير مالیات بر ارزش افزوده بر محارج دولت با استفاده روش ARDL در دوره زمانی (۱۳۸۷:۴ تا ۱۳۹۵:۲) در ايران پرداخته‌اند. نتایج اين تحقیق

1. Koen Caminada et al.

نشان می‌دهد که مالیات بر ارزش افزوده بر مخارج دولت جاری و عمرانی دولت تأثیر مثبت و معنی‌داری داشته است.

امین رشتی و رفعت میلانی (۱۳۹۰)، در پژوهشی به بررسی اثر مالیات بر ارزش افزوده بر توزیع درآمد در کشورهای منتخب با استفاده از روش داده‌های تابلویی کشورهای منتخب در دوره زمانی (۲۰۰۵-۲۰۰۰) پرداخته‌اند. نتایج نشان می‌دهد که در کشورهای کم درآمد با افزایش سهم مالیات بر ارزش افزوده ضریب جینی افزایش می‌یابد، اما در کشورهای پردرآمد با افزایش سهم مالیات بر ارزش افزوده ضریب جینی کاهش می‌یابد و باعث کاهش نابرابری درآمد می‌شود.

طیب‌نیا و همکاران (۱۳۸۴) در پژوهشی به بررسی اثرات احتمالی اجرای مالیات بر ارزش افزوده بر نابرابری درآمد با استفاده از جدول داده و ستاندۀ در ایران پرداخته‌اند. نتایج حاصل شده بیانگر این است که اجرای مالیات بر ارزش افزوده براثر معناداری بر نابرابری درآمد در ایران نخواهد داشت.

۲-۵. حقایق آشکار شده

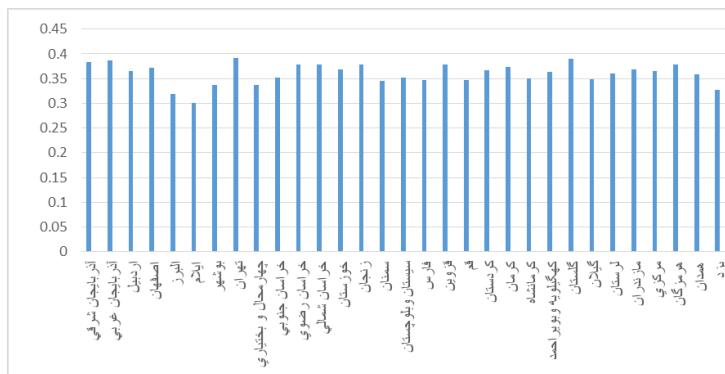
بر اساس آمارهای گزارش شده در جدول (۲)، سهم مالیات بر ارزش افزوده از کل درآمدهای مالیاتی در ایران از یک درصد در سال ۱۳۸۷ به ۲۳ درصد در سال ۱۳۹۶ افزایش یافته است. همچنین، سهم مالیات بر ارزش افزوده از مالیات بر کالاهای خدمات در ایران از ۱۵ درصد در سال اول اجرای آن به $67/3$ درصد در سال ۱۳۹۶ افزایش یافته است.

جدول ۲. شاخص‌های مالیاتی مرتبط با مالیات بر ارزش افزوده در دوره (۱۳۸۷-۱۳۹۶)

| سال مالیاتی (درصد) | نسبت مالیات بر ارزش افزوده به کل درآمدهای افزوده (درصد) | نسبت مالیات بر ارزش افزوده به کالاهای و خدمات به مالیات بر ارزش افزوده (درصد) | نسبت مالیات بر ارزش افزوده به کالاهای و خدمات به مالیات بر ارزش افزوده (درصد) |
|-----------------------|---|--|--|
| ۱۳۸۷ | ۱ | ۱۵ | ۰/۰۰۶ |
| ۱۳۸۸ | ۵/۳ | ۵۶/۷ | ۰/۰۳۹ |
| ۱۳۸۹ | ۷/۳ | ۵۵/۲ | ۰/۰۴۱ |
| ۱۳۹۰ | ۹ | ۵۴/۴ | ۰/۰۵۱ |
| ۱۳۹۱ | ۱۳ | ۷۶/۷ | ۰/۰۷۶ |
| ۱۳۹۲ | ۲۰ | ۷۵/۹ | ۱/۱ |
| ۱۳۹۳ | ۲۳/۵ | ۷۶/۹ | ۱/۲ |
| ۱۳۹۴ | ۲۵ | ۸۰ | ۱/۷ |
| ۱۳۹۵ | ۲۲ | ۶۶ | ۱/۶ |
| ۱۳۹۶ | ۲۳ | ۶۷/۳ | ۱/۷ |

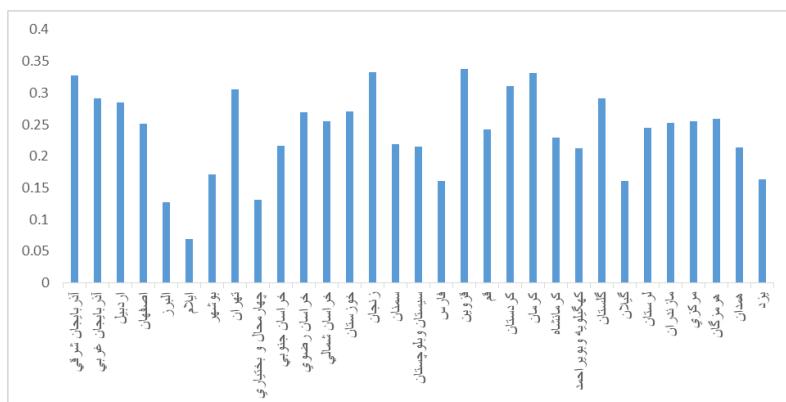
مأخذ: گزارش‌های عملکرد مالی دولت - معاونت نظارت مالی و خزانه‌داری کل کشور

میانگین ضریب جینی به عنوان یکی از شاخص‌های توزیع درآمد در استان‌های کشور طی سال‌های (۱۳۸۷-۱۳۹۵) در نمودار (۱)، نشان داده شده است. کمترین مقدار میانگین ضریب جینی ۰/۳ و مربوط به استان ایلام بوده است. همچنین، بیشترین مقدار میانگین ضریب جینی ۰/۰۳۹ و مربوط به استان تهران بوده است.



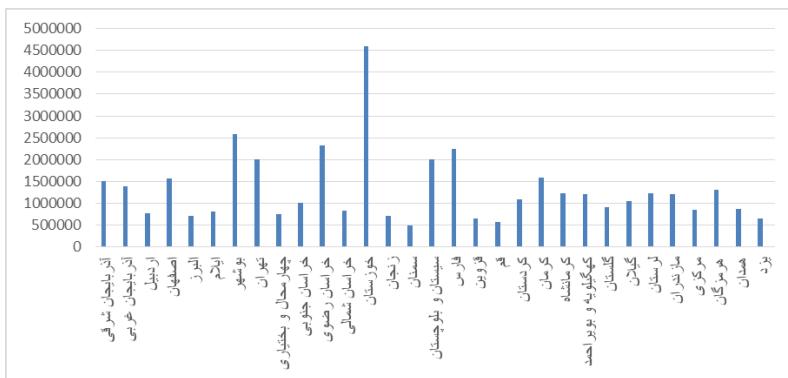
نمودار ۱. میانگین ضریب جینی استان‌های کشور در دوره زمانی (۱۳۸۷-۱۳۹۵)

میانگین نرخ تورم به عنوان یکی شاخص‌های بی‌ثباتی اقتصادی در استان‌های کشور را در طی دوره زمانی (۱۳۹۵-۱۳۸۷) در نمودار (۲)، نشان داده شده است. بررسی تغییرات تورم در بین استان‌های ایران نشان می‌دهد که بیشترین میانگین نرخ تورم مربوط به استان قزوین ($33/8$ درصد) و کمترین آن مربوط به استان ایلام ($6/9$ درصد) است. بر این اساس، خانوارهای ساکن استان قزوین به طور متوسط $8/3$ درصد بیشتر از میانگین کل کشور ($25/5$) و خانوارهای ساکن استان ایلام به طور متوسط $18/6$ درصد کمتر از میانگین کل کشور برای خرید یک مجموعه کالا و خدمات بیکسان هزینه کرده‌اند.



نمودار ۲. میانگین نرخ تورم استان‌های کشور در دوره زمانی (۱۳۹۵-۱۳۸۷)

میانگین تملک دارایی‌های سرمایه‌ای به عنوان یکی از شاخص‌های تخصیص منابع در استان‌های کشور در دوره (۱۳۹۵-۱۳۸۷) در نمودار (۳) نشان داده شده است. رتبه اول متوسط تملک دارایی سرمایه‌ای تحقیق یافته مربوط به استان خوزستان و کمترین میزان مربوط به استان سمنان بوده است.



نمودار ۳. میانگین تملک دارایی سرمایه‌ای استان‌های کشور در دوره زمانی (۱۳۹۵-۱۳۸۷) - (میلیون ریال)،

۳. روش تحقیق و داده‌ها

در ادامه با استفاده از مبانی نظری به تصریح الگوهای اقتصادسنجی به منظور بررسی آثار تثبیتی، توزیعی و تخصیصی مالیات بر ارزش افزوده در دوره اجرای آزمایشی آن در استان‌های ایران پرداخته می‌شود. با استفاده از مبانی نظری و به پیروی از آلاوتونکی و پیرتیلا^۱ (۲۰۱۵)، لوسيفیدی و مایلونیدیس (۲۰۱۷) و آلاوتونکی و همکاران (۲۰۱۸)، به بررسی اثر مالیات بر ارزش افزوده بر توزیع

$$gini_{it} = \alpha_0 + \alpha_1 lGDP_{it} + \alpha_2 lVAT_{it} + \alpha_3 lotherTAX_{it} + \alpha_4 inf_{it} + e_{it} \quad (1)$$

که در آن، $gini$ ، ضریب جینی استان i ام در سال t ام، $lGDP_{it}$ لگاریتم تولید سرانه استان i ام در سال t ام، $lVAT_{it}$ ، لگاریتم سهم مالیات بر ارزش افزوده در استان i ام در سال t ام، $lotherTAX_{it}$ لگاریتم in_{it} نرخ تورم در استان i سهم سایر مالیات‌ها از کل درآمدهای مالیاتی در استان i ام در سال t ام و e_{it} جمله اخلال است.

1 Alavuotunki & Pirttila

با استفاده از مبانی نظری و به پیروی از تایت^۱ (۱۹۹۱)، کرر و دانینگر^۲ (۲۰۰۸)، آیکپ و نیگ^۳، (۲۰۱۳) و بنکاسکیس و فادجوا^۴، (۲۰۱۴) به بررسی اثر مالیات بر ارزش افزوده بر تورم پرداخته می‌شود:

$$inf_{it} = \beta_0 + \beta_1 lGDPc_{it} + \beta_2 lVAT_{it} + \beta_3 lotherTAX_{it} + \beta_4 Gini_{it} + \beta_5 lGCU_{it} + \beta_6 lGCA_{it} + \varepsilon_{it} \quad (۲)$$

که در آن، inf_{it} نرخ تورم استان i در سال t است، $lGDPc_{it}$ لگاریتم تولید سرانه استان i در سال t ، $lVAT_{it}$ لگاریتم سهم مالیات بر ارزش افزوده در استان i در سال t است، $lotherTAX_{it}$ لگاریتم سهم سایر مالیات‌ها از کل درآمدهای مالیاتی در استان i در سال t است و $Gini_{it}$ ضریب جینی در استان i در سال t است لگاریتم سهم اعتبارات هزینه‌ای دولت در تولید استانی در استان i در سال t است، $lGCA_{it}$ لگاریتم سهم اعتبارات تملک دارایی‌های سرمایه دولت در تولید در استان i در سال t است و e_{it} جمله اخلال است.

افزایش مالیات بر ارزش افزوده و سایر مالیات‌ها چنانچه باعث افزایش درآمدهای دولت گردد و هزینه‌های دولت افزایش نیابد، می‌تواند منجر به کاهش کسری بودجه یا حتی تراز بودجه شود و از این منظر باعث کاهش تورم می‌گردد. از این دید می‌توان گفت که اجرای مالیات بر ارزش افزوده ممکن است باعث کاهش تورم گردد و اثر کل بر تورم می‌تواند ختنی یا حتی منفی گردد (ارشدی و همکاران، ۱۳۹۰).

بر اساس مبانی نظری هزینه‌های زیرساختی و بهبود خدمات دولتی از طریق افزایش رشد اقتصادی می‌تواند منجر به کاهش تورم و از طریق افزایش قدرت خرید مصرف کنندگان می‌تواند منجر به بهبود توزیع درآمد شود. بنابراین، انتظار بر این است که با افزایش سهم اعتبارات تملک دارایی‌های سرمایه دولت و ایجاد زیرساخت‌های اقتصادی در استان‌ها نرخ تورم نیز کاهش یابد. همچنین، بر اساس مبانی نظری و به پیروی از لی و همکاران (۲۰۱۳)، اثر مالیات بر ارزش افزوده

بر تملک دارایی‌های سرمایه‌ای دولت بررسی می‌شود:

$$lGCA_{it} = \beta_0 + \beta_1 lGDPc_{it} + \beta_2 lVAT_{it} + \beta_3 lotherTAX_{it} + \beta_4 lpop_{it} + \varsigma_{it} \quad (۳)$$

1. Tita
2. Carare & Danninger
3. Ikpe & Nteegah
4. Benkovskis & fadejeva

که در آن، $IGCA_{it}$ لگاریتم سهم اعتبارات تملک دارایی‌های سرمایه دولت در تولید در استان t ام، $IGDP_{C_{it}}$ لگاریتم تولید سرانه استان t ام در سال t ام، VAT_{it} لگاریتم سهم مالیات بر ارزش افزوده در استان t ام در سال t ام، $l_{other\ TAX_{it}}$ لگاریتم سهم سایر مالیات‌ها از کل درآمدهای مالیاتی در استان t ام در سال t ام و $l_{pop_{it}}$ لگاریتم جمعیت در استان t ام در سال t ام و ς_{it} جمله اخلاق است.

عملکرد اقتصادی و افزایش تولید استانی می‌تواند به عنوان یک عامل مهم در افزایش مخارج زیرساختی دولت با رویکرد منطقه‌ای باشد. همچنین ساختار مالیات‌ها و افزایش درآمدهای مالیاتی نقش مهمی در تأمین مالی دولت به عنوان یک منبع درآمدی پایدار دارد و می‌تواند منجر به افزایش مخارج زیرساختی دولت شود. چگالی جمعیت یا تراکم افراد در مناطق مختلف نقش قابل توجهی در تخصیص بودجه مناطق مختلف دارد. بنابراین انتظار بر این است که با افزایش چگالی جمعیت در استان‌ها سهم اعتبارت مربوط به تملک دارایی‌های سرمایه‌ای دولت نیز افزایش یابد.

داده‌های مالیات بر ارزش افزوده به تفکیک استانی از داده‌های گزارش شده دفتر پژوهش و بهبود فرایندهای سازمان امور مالیاتی کشور جمع‌آوری شده است. داده‌های مربوط به پرداخت اعتبارات هزینه‌ای دولت، تملک دارایی‌های سرمایه‌ای دولت و داده‌های سایر مالیات‌ها به تفکیک استانی از بخش شاخص‌های توزیع درآمد بانک داده‌های اقتصادی و مالی وزارت امور اقتصادی و دارایی گرفته شده است. همچنین، داده‌های تولید ناخالص داخلی از فصل حساب‌های استانی، نرخ تورم از فصل شاخص قیمت‌ها، نرخ بیکاری از فصل نیروی انسانی و جمعیت از فصل جمعیت استان‌ها در سامانه سالنامه آماری گزارش شده توسط مرکز آمار جمع‌آوری شده است.^۱ در ادامه در جدول (۳)، آمار توصیفی متغیرهای مدل‌های برآورده شده است:

۱. نویسنده‌گان مقاله داده‌های مالیات بر ارزش افزوده در سال‌های مختلف به تفکیک استانی را با ارسال نامه مکتوب به سازمان امور مالیاتی دریافت کرده‌اند. داده‌های مربوط به پرداخت اعتبارات هزینه‌ای دولت، تملک دارایی‌های سرمایه‌ای دولت و سایر مالیات‌ها به تفکیک استانی در سامانه دفتر آینده پژوهشی، مدلسازی و مدیریت اطلاعات وزارت امور اقتصادی و دارایی از سال ۱۳۸۷ گزارش شده است.

جدول ۳. آمار توصیفی متغیرهای مدل‌های برآورده در دوره زمانی (۱۳۸۷-۱۳۹۵)

| متغیر | میانگین | انحراف معیار | حداکثر | حداقل |
|---|---------|--------------|---------|--------|
| لگاریتم تولید سرانه استانی | ۴/۸۹۰۱ | ۰/۲۷۷۰ | ۴/۱۰۳۲ | ۴/۱۵۳۵ |
| لگاریتم سهم مالیات بر ارزش افزوده استانی | ۳/۰۲۶۵ | ۰/۴۶۰۰ | ۴/۶۷۷۶ | ۲/۱۳۳۴ |
| لگاریتم سهم سایر مالیات‌های استانی | ۳/۴۰۵۹ | ۰/۵۴۹۸ | ۵/۴۵۸۵ | ۲/۴۶۱۰ |
| لگاریتم سهم اعتبارات هزینه‌های استانی دولت | ۶/۸۹۸۳ | ۰/۳۵۹۷ | ۸/۱۸۷۳ | ۶/۲۴۹۳ |
| لگاریتم سهم اعتبارات تملک دارایی‌های سرمایه استانی دولت | ۶/۰۵۶۶ | ۰/۲۰۱۴ | ۶/۵۵۹۶ | ۵/۶۲۱۳ |
| ضریب جینی استانی | ۰/۳۶۰۲ | ۰/۰۷۱۸ | ۰/۵۴۵۰ | ۰/۲۳۰۰ |
| نرخ بیکاری استانی | ۱۱/۵۹۴۲ | ۳/۶۰۰۴ | ۳۵/۵۷۵۰ | ۵/۸۰۰۰ |
| نرخ تورم استانی | ۱۹/۰۸۸۸ | ۸/۸۲۶۴ | ۳۴/۷۰۰۰ | ۹/۰۰۰ |
| لگاریتم جمعیت استانی | ۶/۲۶۲۴ | ۰/۳۱۶۳ | ۷/۱۰۳۲ | ۵/۷۴۰۴ |

مأخذ: یافته‌های تحقیق

۴. برآورد الگوها و تحلیل نتایج

روش داده‌های تابلویی باعث تغییرپذیری بالاتر، همخطی چندگانه کمتر میان متغیرهای توضیحی، درجه آزادی بیشتر و کارآیی بالاتر تخمین زنده‌ها می‌شود و نسبت به روش داده‌های ترکیبی و سری زمانی دارای مزیت است (بالتأرجی^۱، ۱۹۹۵). در ابتدا لازم است که به منظور انتخاب بین روش‌های داده‌های تابلویی^۲ و داده‌های تلفیقی^۳، از آماره لیمر استفاده می‌شود. با رد فرضیه H_0 از روش داده‌های تابلویی برای برآورد استفاده می‌شود. برای برآورد مدل به روش اثرات ثابت^۴ و یا

-
1. Baltagi
 2. Panel Data
 3. Pooled Data
 4. Fixed Effects

اثرات تصادفی^۱ از آزمون هاسمن^۲ استفاده می‌شود. فرضیه H_0 در این آزمون روش اثرات تصادفی است. نتایج آزمون‌هایی لیمر (چاو) و هاسمن در جدول(۴)، گزارش شده است.

جدول ۴. نتیجه آزمون‌ی لیمر و هاسمن برای معادلات تصریح شده در دوره زمانی (۱۳۹۵-۱۳۸۷)

| نتیجه | آزمون هاسمن | نتیجه | آزمون‌ی لیمر | آزمون معادلات |
|--------------|------------------|------------------|-------------------|------------------|
| اثرات ثابت | ۱۷/۷۵ (۰/۰۰۱) | داده‌های تابلویی | ۹۸۷/۹۷ (۰/۰۰۰) | معادله اول |
| اثرات ثابت | ۴۹/۴۴ (۰/۰۰۰) | داده‌های تابلویی | ۸۵۸/۴۱ (۰/۰۰۰) | معادله دوم |
| اثرات تصادفی | ۷/۳۲ (۰/۱۱۹۸) | داده‌های تابلویی | ۲۱/۳۹ (۰/۰۰۰) | معادله سوم |

مقادیر داخل پرانتز مقدار احتمال است.

مأخذ: یافته‌های تحقیقی

از مهم‌ترین فروض رگرسیون کلاسیک، خودهمبستگی و واریانس همسانی است که نقض در هر یک از آنها می‌تواند نتایج به دست آمده از برآورد رگرسیون را مخدوش و نامناسب سازد. چنانچه یکی از فروض برقرار نباشد، برآورد مدل باید با استفاده از روش اثرات تصادفی تعمیم داده شده (GLS) صورت گیرد. در جدول(۵)، نتیجه آزمون خودهمبستگی و واریانس همسانی معادلات تصریح شده گزارش شده است:

1. Random Effects
2. Hausman Test

جدول ۵. نتیجه آزمون خودهمبستگی و واریانس همسانی معادلات تصريح شده

| نتیجه | آزمون واریانس همسانی | نتیجه | آزمون خودهمبستگی | آزمون معادلات |
|------------------|----------------------|------------|-------------------|---------------|
| واریانس ناهمسانی | ۱۸/۱۴ (۰/۰۰۰) | خودهمبستگی | ۹۵/۶۸ (۰/۰۰۰) | معادله اول |
| واریانس ناهمسانی | ۱۳۹/۷۵ (۰/۰۰۰) | خودهمبستگی | ۲۳۳/۶۵ (۰/۰۰۰) | معادله دوم |
| واریانس ناهمسانی | ۱۸۱/۲۹ (۰/۰۰۰) | خودهمبستگی | ۶۹/۷ (۰/۰۰۰) | معادله سوم |

مقادیر داخل پرانتز مقدار احتمال است.

مأخذ: یافته‌های تحقیق

بر اساس نتایج آزمون F لیمر معادله توزیع درآمد به روش داده‌های تابلویی تأیید می‌شود و بر اساس آزمون هاسمن روش اثرات ثابت تأیید می‌شود. نتایج حاصل از برآورد معادله توزیع درآمد به روش اثرات ثابت در جدول (۶) گزارش شده است:

جدول ۶. نتایج برآورد معادله تصريح شده توزیع درآمد در دوره زمانی (۱۳۹۵-۱۳۸۷)

| متغیر | ضریب برآورده | آماره آزمون | سطح معناداری |
|--|--------------|-------------|--------------|
| لگاریتم تولید سرانه استانی | -۰/۰۵۳۱ | -۲/۸۰ | ۰/۰۰۵ |
| لگاریتم سهم مالیات بر ارزش افزوده استانی | -۰/۰۶۱۲ | -۲/۳۹ | ۰/۰۱۸ |
| لگاریتم سهم سایر مالیات‌های استانی | ۰/۳۰۴۷ | ۳۶/۰۵ | ۰/۰۰۰ |
| نرخ تورم استانی | ۰/۰۰۰۲ | ۲/۵۴ | ۰/۰۱۲ |
| عرض از مبدا | ۱/۰۲۸ | ۱۱/۰۸ | ۰/۰۰۰ |

مأخذ: یافته‌های تحقیق

نتایج حاصل شده در جدول (۶) بیانگر این است که بین مالیات بر ارزش افزوده و ضریب جینی در استان‌های کشور رابطه منفی و معناداری وجود دارد. به عبارت دیگر، با افزایش مالیات بر ارزش افزوده در استان‌های کشور توزیع درآمد بهبود یافته است. بنابراین، با توجه به معاف بودن

کالاهای ضروری از مالیات بر ارزش افزوده اقشار کم‌درآمد سهم کمتری از مالیات بر ارزش افزوده را در مقایسه با اقشار پردرآمد می‌پردازند. این امر می‌تواند منجر به بهبود توزیه درآمد در بین گروه‌های مختلف شود. همچنین، بین سهم سایر مالیات‌ها از کل درآمدهای مالیاتی و ضریب جینی در استان‌های کشور رابطه مثبت و معناداری وجود دارد. دلیل این امر می‌تواند نظام مالیاتی ناکارآمد باشد که در آن بیشترین مالیات پرداختی مربوط به مالیات بر درآمد اشخاص حقیقی و حقوقی است و سهم مالیات بر دارایی ناچیز است و این باعث افزایش نابرابری در بین گروه‌های مختلف درآمدی شده است.

همچنین، یافته‌ها نشان داده است که نرخ تورم تأثیری مثبت و معنادار بر ضریب جینی دارد. به بیان دیگر با افزایش نرخ تورم میزان نابرابری درآمدی افزایش می‌باید که این می‌تواند ناشی از کاهش قدرت خرید حقوق‌بگیران و افزایش نابرابری درآمدی در استان‌ها باشد.
بر اساس نتایج آزمون F لیمر معادله تورم نیز به روش داده‌های تابلویی تأیید می‌شود و بر اساس آزمون هاسمن روش اثرات ثابت تأیید می‌شود. نتایج حاصل از برآورد معادله تورم به روش اثرات ثابت در جدول (۷) گزارش شده است:

جدول ۷. نتایج برآورد معادله تصریح شده تورم در دوره زمانی (۱۳۸۷-۱۳۹۵)

| متغیر | ضریب برآورده | آماره آزمون | سطح معناداری |
|---|--------------|-------------|--------------|
| لگاریتم تولید سرانه استانی | ۰/۸۹۷۰ | ۲/۲۳ | ۰/۰۲۶ |
| لگاریتم سهم مالیات بر ارزش افزوده استانی | -۲/۰۰۶۹ | -۵/۹۰ | ۰/۰۰۰ |
| لگاریتم سهم سایر مالیات‌های استانی | -۰/۲۷۱۵ | -۰/۳۴ | ۰/۷۳ |
| ضریب جینی استانی | -۳/۸۶۰ | -۶/۹۲ | ۰/۰۰۰ |
| لگاریتم سهم اعتبارات هزینه‌ای دولت در استان | ۱/۰۰۹ | ۳/۲۶ | ۰/۰۰۱ |
| لگاریتم سهم اعتبارات تملک دارایی‌های سرمایه دولت در استان | -۰/۰۰۹۵ | -۰/۵۵ | ۰/۵۸ |
| عرض از میدا | ۱/۰۶۶ | ۰/۴۱ | ۰/۶۸ |

مأخذ: یافته‌های تحقیق

نتایج حاصل شده در جدول (۷) بیانگر این است که مالیات بر ارزش افزوده اثر منفی و معنادار بر نرخ تورم در استان‌های کشور داشته است. مالیات بر ارزش افزوده چنانچه باعث افزایش درآمدهای دولت گردد و هزینه‌های دولت افزایش نیابد، می‌تواند منجر به کاهش کسری بودجه یا حتی تراز بودجه شود و از این منظر باعث کاهش تورم می‌گردد. از این دید می‌توان گفت که اجرای مالیات بر ارزش افزوده ممکن است باعث کاهش تورم گردد و اثر کل بر تورم می‌تواند خنثی یا حتی منفی گردد (ارشدی و همکاران، ۱۳۹۰).

سایر مالیات‌ها اثر معناداری بر نرخ تورم نداشته‌اند. بر اساس مبانی نظری، وضع مالیات بر ارزش افزوده بر تمام کالاهای خدمات باعث افزایش قیمت آن‌ها در سال اول اجرای آن می‌شود، اما از آنجایی که در اغلب موارد پایه تولیدی برای مالیات بر ارزش افزوده در نظر گرفته نمی‌شود و معافیت‌هایی نیز وجود دارد، انتظار بر این است که مالیات بر ارزش افزوده در سال‌های بعد اثری بر تورم نداشته باشد. تجربه کشورهای مختلف در این زمینه نیز نشان می‌دهد که آثار غیرمستقیم ناشی از وضع مالیات بر ارزش افزوده بیشتر به انتظارات قیمتی ایجاد شده و افزایش دستمزدهای ناشی از جهش قیمت اولیه بر می‌گردد که در صورت عدم کنترل می‌تواند شدت یابد و باعث تورم شود. در این راستا، اطلاع رسانی کامل و مناسب در زمینه اجرای مالیات بر ارزش افزوده و معرفی مالیات به عنوان جایگزین سایر مالیات‌های غیرمستقیم و نظارت و کنترل قیمت‌ها و جلوگیری از بروز اختلال در بازارها می‌تواند تا حد زیادی تورم ایجاد شده از این کانال را از بین برد و پس از مدتی ثبات قیمت‌ها را به اقتصاد برگرداند.

همچنین، یافته‌های تحقیق نشان می‌دهد که اعتبارات هزینه‌ای دولت نیز بر تورم استانی تأثیری مثبت و معنادار دارد، اما تملک دارایی‌های سرمایه دولت اثر معناداری بر تورم نداشته است. بنابراین، بزرگ‌تر شدن اندازه دولت از طریق فشار بر تقاضا منجر به تورم شده است. هرچند افزایش سهم اعتبارات تملک دارایی‌های سرمایه دولت در استان می‌تواند منجر به بهبود زیرساخت‌های اقتصادی و افزایش رشد اقتصادی و کاهش نرخ تورم در هر منطقه شود.

بر اساس نتایج آزمون F لیمر معادله تملک دارایی‌های سرمایه‌ای دولت به روش داده‌های تابلویی تأیید می‌شود و بر اساس آزمون هاسمن روش اثرات تصادفی تأیید می‌شود. نتایج حاصل از

برآورد معادله تملک دارایی‌های سرمایه‌ای دولت به روش روش اثرات تصادفی در جدول(۸)
گزارش شده است:

جدول ۸ نتایج برآورد معادلات تصریح شده تملک دارایی‌های سرمایه‌ای در دوره زمانی (۱۳۸۷-۱۳۹۵)

| متغیر | ضریب برآورده | آماره آزمون | سطح معناداری |
|--|--------------|-------------|--------------|
| لگاریتم تولید سرانه استانی | ۰/۲۳۶۱ | ۳/۷۶ | ۰/۰۰۰ |
| لگاریتم سهم مالیات بر ارزش افزوده استانی | -۰/۱۴۱۹ | -۲/۶۰ | ۰/۰۰۹ |
| لگاریتم سهم سایر مالیات‌های استانی | -۰/۱۰۶۷ | -۳/۶۳ | ۰/۰۰۰ |
| لگاریتم جمعیت استانی | ۰/۶۷۱۹ | ۹/۰۶ | ۰/۰۰۰ |
| عرض از مبدا | ۱/۰۳۸۶ | ۱/۱۸۶ | ۰/۰۶۳ |

مأخذ: یافته‌های تحقیق

نتایج حاصل در جدول (۸) نشان می‌دهد که مالیات بر ارزش افزوده و سهم سایر مالیات‌ها از کل درآمدهای مالیاتی دولت بر تملک دارایی سرمایه‌ای دولت در استان‌ها تأثیری منفی و معنادار دارد. دلیل این امر وابسته بودن بودجه دولت به درآمدهای رانتی در اقتصاد و سهم کمتر از ۴۰ درصدی درآمدهای مالیاتی در تأمین مالی هزینه‌های جاری دولت است. بر این اساس، دولت مجبور به تأمین مالی اعتبارت تملک دارایی‌های سرمایه‌ای از طریق منابع صندوق توسعه ملی و یا انتشار اوراق خواهد بود. همچنین، نتایج بیانگر ارتباط مثبت و معنادار بین تولید ناخالص داخلی سرانه و اعتبارت تملک دارایی‌های سرمایه‌ای است. بر این اساس، افزایش تولید سرانه که تحت تأثیر درآمدهای نفتی است، می‌تواند منجر به تأمین مالی دولت در زمینه اجرای طرح‌های عمرانی و زیرساختی در استان‌ها شود. به علاوه، بین چگالی (تراکم) جمعیت و اعتبارت تملک دارایی‌های سرمایه‌ای استان‌ها ارتباط مثبت و معنادار وجود داشته است. به عبارت دیگر، تخصیص اعتبارت استانی بر اساس رویکرد کارایی محور بوده است.

۵. نتیجه‌گیری و پیشنهادات

مالیات‌ها به عنوان اصلی‌ترین، باثبات‌ترین و پایدارترین منبع تأمین مالی دولت‌ها در جهان محسوب می‌شوند. بر این اساس، مالیات بر ارزش افزوده به عنوان مالیاتی غیر مستقیم که بر مصرف کالاها و خدمات وضع می‌شود، در بیش از ۱۶۰ کشور جهان وضع می‌شود. استقرار مالیات بر ارزش افزوده در ایران به عنوان بخش مهمی از تحولات نظام مالیاتی کشور محسوب می‌شود که از سال ۱۳۸۷ اجرای شده و نرخ آن از ۳ درصد در سال اول اجرا به ۹ درصد در سال ۱۳۹۸ افزایش یافته است. هرچند اجرای این طرح، مخالفان و موافقانی را نیز به همراه داشته است. در این تحقیق عملکرد درآمدی مالیات بر ارزش افزوده بر تورم، توزیع درآمد و تملک دارایی‌های سرمایه‌ای دولت در استان‌های ایران در دوره (۱۳۸۷-۱۳۹۵) با استفاده از مدل‌های داده‌های تابلویی مورد بررسی قرار گرفته است. نتایج حاصل شده نشان داده است که مالیات بر ارزش افزوده تأثیری منفی و معنادار بر نابرابری درآمدی داشته است و با افزایش سهم مالیات بر ارزش افزوده در درآمدهای مالیاتی، توزیع درآمد بهبود یافته است. هرچند، سهم سایر مالیات‌ها از کل درآمدهای مالیاتی در استان‌ها باعث افزایش ضریب جینی و بدتر شدن توزیع درآمد شده است. این امر می‌تواند ناشی از ناکارامدی نظام مالیاتی باشد که بیشترین مالیات‌ها بر درآمد اشخاص حقیق و حقوقی وضع می‌شود و سهم مالیات بر ثروت در درآمدهای مالیاتی ناچیز است.

از سوی دیگر، مالیات بر ارزش افزوده تأثیری منفی و معنادار بر تورم در استان‌ها داشته است. تجربه کشورهای مختلف در این زمینه نشان می‌دهد که آثار غیرمستقیم ناشی از وضع مالیات بر ارزش افزوده بیشتر به انتظارات قیمتی ایجاد شده و افزایش دستمزدهای ناشی از جهش قیمت اولیه بر می‌گردد که در صورت عدم کنترل می‌تواند شدت یابد و باعث تورم شود. بر این اساس، اطلاع رسانی کامل و مناسب در زمینه اجرای مالیات بر ارزش افزوده و معرفی آن به عنوان جایگزین مالیات بر عوامل تولید تا حد زیادی می‌تواند تورم حاصل شده را تعدیل و پس از مدتی ثبات قیمت‌ها را به اقتصاد برگرداند.

همچنین، سهم مالیات بر ارزش افزوده در درآمدهای مالیاتی بر تملک دارایی سرمایه‌ای دولت در استان‌ها تأثیری منفی و معنادار دارد. دلیل این امر وابسته بودن بودجه دولت به درآمدهای رانتی

در اقتصاد است و درآمدهای مالیاتی کمتر از ۴۰ درصد هزینه‌های جاری دولت را تأمین مالی می‌کند. بر این اساس، دولت مجبور به تأمین مالی اعتبارت تملک دارایی‌های سرمایه‌ای از طریق منابع صندوق توسعه ملی و یا انتشار اوراق خواهد بود.

در راستای نتایج حاصل شده و اثراتی که مالیات بر ارزش افزوده بر توزیع درآمد، تورم و تملک دارایی‌های سرمایه‌ای در استان‌ها داشته است، پیشنهاد می‌شود که سازمان امور مالیاتی با فراهم آوردن زیرساخت‌های سخت‌افزاری و نرم‌افزاری لازم برای اجرای کامل قانون مالیات بر ارزش افزوده را فراهم کند. همچنین، با اطلاع‌رسانی دقیق و آموزش مقررات مربوط به مالیات بر ارزش افزوده به مؤدیان و ممیزان مالیاتی و شناسایی دقیق و به روز اعتبار مالیاتی مؤدیان مالیاتی و فعالان اقتصادی مانع از شکل‌گیری انتظارات تورمی شود. به علاوه، انتظار بر این است که با افزایش سهم مالیات بر ارزش افزوده و معرفی پایه‌های جدید مالیاتی، نرخ مالیات بر عوامل تولید تعدیل شود تا با کاهش بار مالیاتی ناشی از آن، منجر به رونق تولید و بهبود توزیع درآمد و افزایش اعتبارات تملک دارایی‌های سرمایه‌ای دولت در اقتصاد و استان‌ها شود.

منابع

- ارشدی، علی؛ نجفی‌زاده، سید عباس و مهدی مهران (۱۳۹۰). "تأثیر مالیات بر ارزش افزوده بر قیمت‌های ایران". *فصلنامه پژوهش‌ها و سیاست‌های اقتصادی*. سال نوزدهم، شماره ۵۸، صص ۱۲۷-۱۵۸.
- امین رشتی، ناویس و مژگان رفعت میلانی (۱۳۹۰). "بررسی اثر مالیات بر ارزش افزوده بر توزیع درآمد در کشورهای منتخب"، *پژوهشنامه مالیات*، جلد ۱۹، شماره ۱۱، صص ۸۴-۶۳.
- انصاری سامانی، حبیب و راضیه سادات داودی (۱۳۹۶). "بررسی اثر مالیات بر ارزش افزوده بر تورم در استان‌های ایران". *فصلنامه اقتصاد و توسعه منطقه‌ای*، سال بیست و چهارم، دوره جدید شماره ۱۳، صص ۸۶-۱۱۱.
- ایزدخواستی، حجت و عباس عرب‌مازار (۱۳۹۶). "تحلیل عملکرد، کارایی وصول و چالش‌های اجرایی مالیات بر ارزش افزوده در ایران"، *پژوهشنامه مالیات*، شماره سی و ششم (مسلسل ۸۴)، صص ۷۹-۴۳.

جعفری صمیمی، احمد (۱۳۸۴). ارائه سیستم حسابداری مالیات بر ارزش افزوده و اجرای آن برای شرکت‌ها و صاحبان مشاغل در استان مازندران. گزارش نهایی طرح تحقیقاتی. تهران: وزارت امور اقتصادی و دارایی.

ضیائی بیگدلی، محمد تقی و فرهاد طهماسبی بلداجی (۱۳۸۴). مالیات بر ارزش افزوده مالیاتی مدرن، انتشارات پژوهشکده امور اقتصادی، چاپ دوم.

طیب‌نیا، علی؛ رفعتی، علی و محسن یزدان‌پناه (۱۳۸۴). "بررسی اثرات احتمالی اجرای مالیات بر ارزش افزوده در ایران بر نابرابری". تحقیقات اقتصادی، دوره ۴۰، شماره ۶۸، صص ۳۳۶-۳۰۵.

علیزاده، محمد و معصومه مطلبی (۱۳۹۵). "بررسی تأثیر مالیات بر ارزش افزوده بر اندازه دولت در اقتصاد ایران (با استفاده از آزمون کرانه‌ها)", فصلنامه مالسازی اقتصادستنجی، سال دوم، شماره اول، صص ۱۵۶-۱۳۵.

Alavuotunki K., Haapanen M. and J. Pirttila (2018). The Effects of the Value-Added Tax on Revenue and Inequality, *The Journal of Development Studies*, 55 (4): 490-508.

Alavuotunki K. and J. Pirttila (2015). The consequences of the value-added tax on inequality; *Working paper*, 111. New York: United Nations.

Baltagi B.H. (1995). Econometric Analysis of Panel Data, John Wiley and Sons, New York.

Benkovskis K. and L. fadejeva (2014). The effect of VAT rate on inflation in Latvia: evidence from CPI microdata. *Applied Economics*, 46 (21), pp. 2520-2533.

Carare A. and S. Dannerger (2008). Inflation Smoothing and the Modest Effect of VAT in Germany, *IMf Working Paper*, P/08/175.

Ghadeer Amer A., Basma A., Lama A.S., Modhi A., Hadeel A. H., Haifaa A. and A. Muneerah (2020). The Value-Added Tax (VAT): Effects on Saudi Economy in The Light of the Saudi Vision 2030, *International Journal of Scientific Research in Science and Technology*, 7(2), pp. 201-214.

GillJet B.S. (2003). The Nuts and Bolts Of Revenue Administriation Reform, Washington DC, World Bank, Mimeo.

Keen M. and B. Lockwood (2010). "The Value added tax: Its causes and consequences". *Journal of Development Economics*, 92(2), pp. 138-151.

Koen C., Kees G. and W. Chen (2012). Disentangling Income Inequality and the Redistributive Effect of Taxes and Transfers in 20 LIS Countries over Time, *Working Paper Series*, No. 581.

Lin S. (2008). "Chinas value – added tax reform, capital accumulation, and welfare implications", *China Economic Review*, 19(2), pp. 197-214.

Losifidi M. and N. Mylonidis (2017). "Relative effective taxation and income inequality: Evidence from OECD countries", *Journal of European Social Policy* 27(1), pp. 57-76.

- Metekohy S.** (2015). The Influence of Value Added Tax (Vat) Assessment on Income Distribution of Consumer of Garment in West Java. *Review of European Studies*, 7(7), pp. 69-79.
- Olatunj O. C.** (2013). Value Added Tax (VAT) and Inflation in Nigeria (1990 to 2003). *Asian Journal of Humanities and Social Sciences*, 1(1), pp. 123-135.
- Tail A.A.** (1991). Value Added Tax: Administrative and Policy Issues, Occasional Paper, *IMf*, No 8.
- Tait Alan A.** (1991). The Value Added Tax: Administrative and Policy Issues, *IMf Occasional Paper*, No. 88, Washington: International Monetary fund.
- Worldwide VAT GST and Sales Tax Guide** (2017). Available at:
http://www.ey.com/en_gl/tax-guides/worldwide-vat--gst-and-sales-tax-guide.