

امکان جایگزینی درآمد مالیاتی با درآمد نفت «مطالعه موردی ایران»

مهسا مالیان^۱

دانشگاه آزاد اسلامی، واحد خوراسگان (اصفهان)، دانشجوی کارشناسی ارشد گروه علوم اقتصادی

mahsa.malian@yahoo.com

دکتر مجید صامتی

دانشگاه آزاد اسلامی، واحد خوراسگان (اصفهان)، گروه علوم اقتصادی

majidsameti@ase.ui.ac.ir

دکتر همایون رنجبر

دانشگاه آزاد اسلامی، واحد خوراسگان (اصفهان)، گروه علوم اقتصادی

hranjbar@khuisf.ac.ir

چکیده

در قالب تئوری‌های اقتصاد متعارف، مالیات اصلی‌ترین منبع درآمد دولت‌هاست. مالیات‌ها از ابزارهای سیاست‌های مالی دولت هستند که از مهم‌ترین ارکان هر نظام مالی تلقی می‌شوند. در ایران فروش نفت عمده‌ترین منبع درآمدی دولت به حساب می‌آید. به دلایل مختلف از جمله، نوسان‌های قیمتی نفت و از دست رفتن یک ذخیره ملی با ارزش، این روش قابل تایید نیست و این مساله که باید سیستم مالیاتی کشور اصلاح گردد تا جایگزین مناسبی برای تامین مخارج دولت باشد، اجتناب ناپذیر به نظر می‌رسد.

مطالعه‌ی حاضر به بررسی روابط فوق در ایران با در نظر گرفتن داده‌های دوره‌ی ۱۳۸۷-۱۳۵۷ ایران پرداخته است. در این خصوص، این فرضیات آزمون شده است که افزایش درآمد مالیاتی کشور، کاهش در درآمد نفتی را نمی‌تواند جبران کند، و این که افزایش درآمد مالیاتی تاثیری بر کاهش کسری بودجه نخواهد داشت. بدین منظور از برآورد یک سیستم معادلات هم-زمان به روش رگرسیون‌های به ظاهر نامربط (روش SUR) استفاده شده است.

نتایج حاصل از تخمین نشان می‌دهد که توجه بیشتر دولت به درآمدهای مالیاتی، کاهش درآمدهای نفتی و جایگزینی درآمدهای مالیاتی در سیستم درآمدی دولت، می‌تواند وابستگی بیش از حد اقتصاد ایران را به درآمد نفتی کاهش دهد. همچنین در بلند مدت این درآمدهای مالیاتی هستند که بیشترین اثر را بر کاهش کسری بودجه دولت می‌گذارند.

واژگان کلیدی: کسری بودجه، درآمد مالیاتی، درآمد نفت، تولید خالص داخلی، مخارج دولت، کل درآمدهای دولت.

^۱ - نویسنده مسئول

مقدمه

ایجاد رضایت و امنیت خاطر برای جامعه و افزایش سطح رفاه مردم از اولویتهای اساسی کشورها است. این امر به طور طبیعی در گرو تأمین درآمدهای دولت می باشد که درآمدهای مالیاتی از مهم ترین آنها است. پرداخت مالیات و انتقال بخشی از قدرت خرید و پس انداز جامعه و صاحبان درآمد به دولت، جهت انجام فعالیتهایی نظیر بهداشت، آموزش، امنیت و اجرای دیگر خدمات عمومی بسیار مهم است. اما مالیات، نقش سیاستهای مالی را نیز ایفا می کند، چرا که سیاستهای مالیاتی مناسب علاوه بر ایجاد زیرساختهای لازم برای توسعه پایدار، به بسیاری از فعالیتهای اقتصادی و مالی جامعه جهت می بخشد.

درآمدهای نفتی و اتکای جوامع نفت خیز به این منبع درآمدی به همراه نوسانات شدید قیمت آن اثرات نامطلوب و زیانبار اقتصادی فراوانی را به همراه داشته است. از آن جمله، اقتصاد تک محصولی و عدم توجه به منابع درآمدی دیگر چون کشاورزی و صنعت، ایجاد تورم، افزایش سطح عمومی قیمتها و دستمزدها، کاهش ارزش پول کشور، گسترش بخش عمومی و نابودی بخشهای خصوصی را می توان ذکر نمود، از طرف دیگر تأثیرپذیری قیمت نفت از تصمیمات سیاسی سایر دولتها و نتیجه تأثیر آن در اقتصاد داخلی کشورهای صادرکننده از دلایل دیگری است که موجب شده تا کشورهای نفت خیز به دنبال جایگزینهای درآمدی مناسب دیگری به جای آن باشند و درآمدهای نفتی را نه برای هزینههای جاری و مصرفی، که در جهت امور زیربنایی و تقویت امور صنعتی و تولیدی و بهره مندی نسلهای آینده از عایدات ناشی از سرمایه گذاریهای مناسب آن صرف نمایند.

در نظام مالیاتی ایران به علت وجود معافیتهای متعدد و عدم وجود مالیات عمومی بر مصرف، از پایه مالیاتی کل به طور مناسب استفاده نمی شود. برای مثال، درآمد بخش کشاورزی که بخشی از تولید ناخالص داخلی است (به عنوان پایه مالیاتی کل)، از پرداخت مالیات معاف است. به بیان دیگر در عمل، پایه مالیاتی ما کوچکتر از پایه مالیاتی کل است. بدیهی است این امر در پایین بودن نسبت درآمدهای مالیاتی به محصول ناخالص داخلی یا ملی (T/GDP) در ایران موثر است. مقایسه نسبت (T/GDP) کشوری چون کشور ما با کشورهای پیشرفته، مقایسه چندان معقولی به نظر نمی رسد. زیرا که کشورهای پیشرفته نه تنها دارای قوانین مالیاتی و شیوههای اجرایی منسجم تر و کارآمدتری هستند، بلکه ساختار و بافت اقتصادی متفاوتتری دارند. آنها در کنار نظام مالیاتی پیشرفته، دارای نظام تأمین اجتماعی تکامل یافته تر و بخشهای اقتصادی مدرن و پیشرفته هستند. در حالی که کشورهای در حال توسعه با پدیده دوگانگی روبه رو می باشند. به این معنا که ساختار اقتصادی این جوامع از دو بخش مدرن و سنتی تشکیل شده است. بدیهی است که دستگاه وصول کننده مالیات نمی تواند با شیوهی واحدی با این دو بخش مدرن و سنتی برخورد نماید. به علاوه کشورهای در حال توسعه فاقد نظام تأمین اجتماعی مناسب هستند. وجود نظام تأمین اجتماعی کارآمد در کشورهای پیشرفته در ارتقاء فرهنگ مالیاتی در این جوامع بسیار مؤثر بوده است. به بیان دیگر، در این بحث تنها طراحی یک نظام مالیاتی (شامل قوانین و شیوههای اجرایی) کارآمد کافی نیست، بلکه بخشهای مختلف اقتصادی (کشاورزی، خدمات، صنعتی، بازارهای مالی و ...) و نظام تأمین اجتماعی نیز باید همگام با سیستم طراحی شده در جهت مدرنیزه شدن و تکامل حرکت کند.

در واقع پایین بودن نسبت (T/GDP) تا حدی به کاستیهای نظام مالیاتی ایران (مشکلات ساختاری و اجرایی) بر می گردد. لذا برای اینکه سیاست گذاریها، مقایسهها و قضاوتهای صحیح در چارچوب نظام مالیاتی صورت گیرد، باید ساختار نظام

مالیاتی تغییر کند و اصلاح شود. ناکارآمدی عملکرد نظام مالیاتی موجود و ناتوانی در مالیات ستانی درست و مناسب پایه های مالیاتی موجود، معافیت های گسترده، فرار مالیاتی، محدود بودن پایه های مالیاتی، مشکلات موجود در قوانین مالیاتی و طولانی بودن فرآیند گردآوری مالیات همه از عمده ترین دلایل کم بودن درآمد مالیاتی در ایران است. هدف از ارائه این تحقیق امکان اجرای جایگزینی مالیات ها به جای درآمدهای نفتی، و فرضیات مورد بررسی یکی با افزایش درآمدهای مالیاتی، نمی توان کاهش در درآمد نفتی را جبران کرد، و دیگری این که افزایش درآمدهای مالیاتی تاثیری بر کاهش کسری بودجه دولت نخواهد داشت، دنبال شده است.

پیشینه مطالعات

مطالعات خارجی:

آربو و تورسن^۲ (۱۹۹۷)، در بررسی اصلاح مالیاتی کشور نروژ، در مقاله ای تحت عنوان "اصلاح مالیاتی نروژ؛ اثرات توزیعی و واکنش گروه با درآمد بالا" با توجه به داده های مالیاتی سال ۱۹۹۱ الی ۱۹۹۴ و با استفاده از روش داده های تابلویی، متوجه شدند که یک عدم تعادل پس از اصلاح مالیاتی سال ۱۹۹۲ مشاهده شده است، در حالی که متوسط سطح درآمد ثابت و بدون تغییر باقی مانده است. در رابطه با اقتصاد کوچک و آزاد نروژ، جابه جایی سرمایه بسیار مهم است، و واکنش به نرخ نهایی مالیاتی بسیار اندک می باشد. عقیده ی عموم بر این است که، کاهش در نرخ نهایی مالیات هیچ افزایش جانشینی در درآمد مالیاتی را منجر نمی شود. همچنین متوجه شدند که افزایش عدم تعادل پس از اصلاح مالیاتی ناشی از یک افزایش در سود سهام آن دوره بوده است. تغییرات مختلف بر مالیات اشخاص بررسی شده و ممکن است بر عدم تعادل موثر باشد. بنابراین، اینطور نتیجه گرفتند که اصلاح مالیاتی منجر به افزایش ظرفیت ها می شود ولی توزیع ظرفیت ها و تعادل نامناسب است.

برد^۳ (۲۰۰۵)، در بررسی خود تحت عنوان "توزیع مجدد از طریق وضع مالیات: نقش مالیات درآمد شخصی"، با استفاده از روش تحلیل آماری داده های سال ۱۹۹۵ تا ۲۰۰۲، مطرح می کند که در کشورهای در حال توسعه، مالیات درآمد، ناقص و غیر تصاعدی است و هزینه های اجرایی و سیاسی اجرای سیستم مالیات تصاعدی بالا است. بنابراین نمی توان از این سیستم برای بهبود توزیع درآمد استفاده کرد. وی تقویت مالیات مصرف و سیاست های هزینه ای در جهت منافع فقرا را از روش های جایگزین جهت کاهش فقر و نابرابری معرفی می کند.

سونجا پپینی^۴ (۲۰۰۶)، در تحقیق خود تحت عنوان "تحلیل اثر سیستم های مالیاتی بر توزیع درآمد، فقر و رفاه بشر" به آنالیز ارتباط بین مالیات ها و عملکرد اقتصادی پرداخته است. در واقع به اثر مالیات و سیستم پرداخت ها بر روی رفاه اجتماعی را از سه بعد توزیع درآمدی، فقر و رضایت جمعی مورد بررسی قرار داده است. وی مشخص می کند که هر سیستم مالیاتی تا چه حد منجر به ایجاد رفاه اجتماعی شده است و چه تغییراتی در سیستم های مالیاتی می تواند منجر به رشد مثبت در رفاه اجتماعی شود. همچنین با استفاده از آزمون چپو و آزمون F^۵ به این نتیجه رسیده است که یک سیستم مالیاتی و سیستم پرداخت های انتقالی، تصاعدی بسیار خوب است و این سیستم مالیاتی تصاعدی با فقر و نابرابری درآمدی ارتباط منفی

² -Karl Ove Aarbu and Thor Olav Thoresen

³ - Bird

⁴ - SONJA ENGELI PIPPIN, M.S., M.S.

⁵ -Chow test

⁶ -F-tests

دارد. همچنین اظهار داشت که روابطی بین نرخ مالیات تصاعدی و مالیات درآمد و رضایت جمعی وجود دارد. مثلاً ارتباط منفی بین نرخ بیکاری و نابرابری درآمدی و فقر وجود دارد، به طور مشابه حقیقت این است که قسمتی از درآمد مالیاتی از مالیات مصرف است که با نابرابری درآمد و فقر ارتباطی منفی دارد.

مانکیو^۷ (۲۰۱۱)، در مقاله ای با عنوان "مالیات بندی بهینه در عمل و تئوری" به بررسی تئوری مالیاتی بهینه و مقایسه‌ی آن با سیاست‌های مالیاتی دهه‌های اخیر کشورهای OECD پرداخته است. وی عنوان می‌کند که آیا به کارگیری تئوری‌های مالیاتی بهینه در کشورهای توسعه یافته، منجر به رشد سیاست‌های مالیاتی شده‌اند. عده‌ای به سیاست‌های مالیاتی فقط به عنوان بخش موفقی از یک تئوری مالیاتی بهینه نگاه می‌کنند. همچنین عده‌ای معتقدند که سیستم‌های مالیاتی با نرخ-های مالیاتی کم نوسان‌تر، ممکن است با تئوری‌های مالیاتی متناقض باشد، اما مانکیو با استفاده از مدل میرلس^۸ (۱۹۷۱)، یک چارچوبی در جهت حرکت به سمت نرخ مالیاتی بهینه ایجاد می‌کند که این نرخ بهینه به سمت یک نرخ با ثبات کم نوسان گرایش دارد و در واقع با این موضوع نشان می‌دهد که سیستم‌های مالیاتی با نرخ‌های کم‌نوسان، هیچ‌گونه تعارضی با تئوری‌های موجود ندارند. از طرف دیگر عنوان می‌کند که بسیاری از تئوری‌های مالیاتی بهینه به سادگی قابل شناسایی در سیاست‌های مالیاتی موجود نمی‌باشند. تئوری، مبحثی واضح و مشخص است. اما گاهی سیاست‌مداران و عموم مردم قابلیت درک آن را ندارند و همچنین از طرف دیگر، بسیاری از رفتارهای مالی مردم در تئوری‌های نوظهور امروزی نادیده گرفته شده است.

مطالعات داخلی:

آقایی و کمیجانی^۷ (۱۳۷۴)، در مقاله ای با عنوان "مبانی نظری مالیات ارزش افزوده و مزایای آن در راستای اصلاح نظام مالیاتی" بیان می‌دارند این مالیات از ارزش افزوده بنگاه‌ها در مراحل مختلف تولید و توزیع دریافت می‌شود و مزایای متعددی مانند پایین بودن نرخ مالیاتی، کاهش انگیزه فرار مالیاتی، خنثی بودن نسبت به متغیرهای اقتصادی را دارد، لذا منبع قابل اعتمادی برای کسب درآمد برای دولت می‌باشد. همچنین بیان می‌دارند که قابلیت انعطاف مالیات ارزش افزوده بسیار زیاد است و با توجه به معضلات نظام مالیاتی در ایران، این مالیات می‌تواند به عنوان یک راه حل برای رفع معضلات موجود مد نظر قرار گیرد. در این مالیات رفتار خاص با بخش‌ها و یا تولیدات مختلف می‌تواند از طریق اعمال معافیت‌ها، یا از طریق اعمال نرخ‌های مختلف، انجام شود. با توجه به خصوصیات انواع این مالیات، نوع مصرفی آن نسبت به انواع دیگر (درآمدی و تولیدی) از سهولت بیشتری برخوردار بوده و دارای قابلیت اجرایی بیشتری است. این مقاله بیان می‌دارد که بررسی ویژه‌گی‌ها و تجارب برخی کشورها در زمینه مالیات بر ارزش افزوده نشان می‌دهد که اصلاح ساختار کنونی نظام مالیاتی با اجرای موفقیت‌آمیز آن انجام خواهد گرفت و به طور کلی اثرات آن بر روی رشد اقتصادی و سرمایه‌گذاری مثبت بوده، به شرطی که ملزومات و بستری لازم به دلیل جدید و خاص بودن این شیوه مالیاتی فراهم شود.

پژویان و درویشی^۸ (۱۳۸۹)، در مقاله‌ای تحت عنوان "اصلاح ساختاری در نظام مالیاتی ایران" با استفاده از روش تحلیل آماری و بررسی ساختاری نظری، با هدف بهبود نظام مالیاتی کشور اصلاحات ساختاری زیر را ارائه کرده‌اند. ابتدا پایه‌های مالیاتی جدید، که در این زمینه، مالیات محیط زیست، مالیات عایدی سرمایه و مالیات‌های محلی معرفی شده‌اند. سپس، بهبود عملکرد پایه‌های مالیاتی موجود که در دو بخش هزینه و درآمد اصلاحات مورد نیاز، در قالب معرفی پایه مالیات بر مجموع درآمد و مالیات ارزش افزوده ارائه شده است و در پایان، نیز با توجه به اجرای سیاست‌های مرتبط با طرح تحول اقتصادی، به-

7- Mankiw, N. Gregory

8-Mirrlees (1971) model

خصوص در بخش انرژی، سیاست‌های مالیاتی مورد نیاز برای صرفه‌جویی در مصرف انرژی معرفی گردیده‌اند. در بخش مالیات‌های مستقیم، معرفی مجدد پایه مالیات بر مجموع درآمد اشخاص، ضرورت نخست برای پیشبرد اصلاحات در مجموعه مالیات‌های مستقیم تلقی می‌شود. در بخش مالیات‌های غیر مستقیم نیز پیشنهاد مشخص ایشان این است که، نخست، پایه‌های مالیات محیط زیست و مالیات‌های انتخابی (کالاهای تجملی) شناسایی و تعیین شده و سپس مالیات ارزش افزوده بصورت پایه مکمل مالیات‌های بر بازار طراحی و به اجرا درآید. در مورد مالیات بر مشاغل نیز عنوان کرده‌اند که بهتر است پایه این نوع مالیات به سمت دو پایه‌ی مالیاتی دیگر، یعنی پایه‌های مالیات ارزش افزوده و مالیات بر مجموع درآمد تغییر یابد. در مورد سیاست‌های مالیاتی مرتبط با طرح تحول اقتصادی در راستای بهینه‌سازی مصرف انرژی نیز دو پیشنهاد ارائه نموده‌اند. اعمال نرخ‌های تبعیضانه مالیاتی، که در آن پرداخت، به صورت ترکیبی از پول و شاخص صرفه‌جویی در مصرف انرژی تعیین می‌شود و تعیین نرخ استهلاک انرژی به گونه‌ای که رابطه‌ای بین معافیت مالیاتی استهلاک و شاخص‌های بهینه‌سازی در مصرف انرژی برقرار گردد.

فلاحتی و مرادپور اولادی (۱۳۹۰)، در مطالعه‌ی خود تحت عنوان "بررسی اثر شوک‌های مالیاتی در اقتصاد ایران" با ارائه یک مدل اقتصادی شامل متغیرهای تولید ناخالص داخلی، مصرف خصوصی، سرمایه‌گذاری خصوصی و شاخص بهای کالاها و خدمات، به عنوان متغیرهای کلان اقتصادی و شوک‌های مخارج دولت و مالیات‌ها به عنوان ابزارهای سیاست مالی، به کمک مدل خود رگرسیون برداری روابط بین این متغیرها را برای دوره ۱۳۵۰ تا ۱۳۸۵ مورد آزمون قرار داده‌اند. با توجه به نتایج بدست آمده، به طور کلی در اقتصاد ایران، در صورتی که، به بخش درآمدهای مالیاتی ایران شوکی وارد شود، اثری منفی بر اقتصاد بجای خواهد گذاشت. همچنین افزایش هر یک از اجزای مخارج دولت به عنوان شوک، منجر به افزایش تولید ناخالص داخلی می‌گردد. با توجه به نتایج حاصل از تجزیه واریانس برای مصرف خصوصی، سهم بی‌ثباتی مصرف خصوصی در اثر شوک مالیات ثروت، با افزایش دوره‌ها افزایش یافته است. سرمایه‌گذاری بخش خصوصی نیز در اثر شوک ایجاد شده در مخارج اجتماعی دولت، پس از سه دوره افزایش یافته و مجدداً کاهش می‌یابد. پس، افزایش هر یک از اجزای مخارج دولت به صورت شوک، منجر به افزایش تولید ناخالص داخلی واقعی می‌شود. همچنین شوک افزایش مخارج دولت با سرمایه‌گذاری خصوصی و تورم، رابطه مستقیم و شوک افزایش مالیات‌ها با سرمایه‌گذاری خصوصی و تورم رابطه معکوس دارند. بنابراین با توجه به اقتصاد، بسیار وابسته به درآمد نفتی ایران، سیستم دقیقی در بخش مالیات وجود ندارد و دولت، بیشتر اقدام به اجرای سیاست مالی از طریق مخارج دولتی می‌نماید. به این ترتیب مخارج دولتی باید بیشترین نوسانات را در متغیرهای کلان اقتصادی ایجاد کند.

- بررسی اقلام عمده مالیاتی در ایران

مالیات شرکت‌ها

در بین انواع مالیات‌ها، مالیات شرکت‌ها به جز چند سال محدود، در بقیه سال‌ها بیشترین سهم در بین مالیات‌های مستقیم و کل درآمدهای مالیاتی را داشته است. آمار ثبت شده در مورد مالیات شرکت‌های دولتی و غیر دولتی، مشخص می‌کند که تا سال ۱۳۶۳، مالیات شرکت‌های دولتی سهم عمده را در مالیات شرکت‌ها داشته است، اما از سال مزبور با فعال‌تر شدن بخش غیر دولتی، سهم مالیات شرکت‌های غیر دولتی افزایش یافت، به طوری که در سال ۱۳۷۴، بیش از ۶۸ درصد از کل مالیات شرکت‌ها، از مالیات شرکت‌های غیر دولتی اخذ شده است.

مالیات درآمد

مالیات درآمد، مشتمل بر مالیات حقوق کارکنان بخش‌های عمومی و خصوصی، مالیات مشاغل و نیز مالیات مستغلات و املاک می‌باشد. سهم مالیات درآمد از کل درآمدهای مالیاتی با نوسانات شدیدی همراه بوده است. به طور گسترده سهم بزرگی از مالیات درآمد را مالیات حقوق تشکیل می‌دهد. در دوره ۱۳۵۷-۱۳۵۰، سهم مالیات حقوق کمتر از ۶۰ درصد بوده است. از دیگر اقلام مالیات درآمد، مالیات درآمد املاک (مستغلات) می‌باشد که سهم آن در سال‌های یاد شده معمولاً کمتر از ۱۰ درصد بوده است (کردیچه، ۱۳۷۵).

مالیات ثروت

مالیات ثروت مشتمل بر مالیات درآمد انفاقی، مالیات ارث، مالیات نقل و انتقالات و سر قفلی، مالیات تعاون، مالیات سالانه املاک و مالیات مستغلات مسکونی خالی می‌باشد. طبق بررسی فوق مشخص می‌شود مالیات ثروت در بین انواع مالیات‌های مستقیم، یعنی مالیات درآمد و شرکت، سهم کمتری را به خود اختصاص داده است و در تامین درآمدهای مالیاتی اهمیت کمتری دارد. علی‌رغم تلاش‌های صورت گرفته، به منظور متنوع ساختن این نوع مالیات، از جمله طرح مالیات تعاون ملی و افزودن آن به مجموعه مالیات ثروت از سال ۱۳۶۸، مالیات ثروت جایگاه شایان توجهی در درآمدهای مالیاتی ندارد.

مالیات واردات

مالیات واردات به منظور حمایت از تولیدات داخلی و جلوگیری از ورود کالاهای غیر ضروری و تجملی، کسب درآمد برای دولت و در نتیجه تخصیص بهینه منابع، اعمال می‌گردد. سهل الوصول بودن این نوع مالیات انگیزه وصول آن را تقویت می‌کند. حقوق گمرکی، سود بازرگانی، واردات وزارت‌خانه‌ها و موسسات دولتی، عواید جایگزین دروازه‌ای، صدی سی ارزش اتومبیل‌های وارداتی، حق ثبت سفارش کالا و کارمزد ثبت سفارشات از اجزای عمده این نوع مالیات محسوب می‌شوند. بعد از انقلاب اسلامی با توجه به کاهش درآمدهای ارزی، تغییر نگرش مصرف‌کنندگان در مورد خرید محصولات خارجی، آغاز جنگ و وجود تحریم‌های تجاری، تعطیلی بسیاری از کارخانه‌ها و تنها ورود کالاهای استراتژیک، سهم مالیات بر واردات از درآمدهای مالیاتی کاهش یافت.

مالیات مصرف و فروش

مالیات مصرف و فروش به ارقامی مانند فروش فرآورده‌های نفتی، فروش فرآورده‌های الکلی-صنعتی، فروش نوشابه‌های غیر الکلی، صدی پانزده ارزش اتومبیل‌های تولید داخل، نوار ضبط صوت و تصویر، فروش سیگار، نقل و انتقالات اتومبیل، حق اشتراک تلفن‌های خودکار، فروش خاویار، حق تمبر، چک، برات، سفته، عوارض گذرنامه و غیره تعلق می‌گیرد (صبری بقایی و محمد زاده اصل، ۱۳۸۲). بررسی سهم مالیات مصرف از درآمدهای مالیاتی در سری زمانی ۱۳۵۷-۱۳۸۷، نمایانگر این مطلب است که مالیات مصرف و فروش در ایران شکل کلی معینی نداشته است. با نگاهی به اقلام عمده تشکیل دهنده این نوع مالیات مشخص می‌شود مالیات مصرف همواره بنابر بر مقتضیات زمانی بر کالاهای متفاوتی اعمال گردیده است.

- وضع موجود ساختار و درآمدهای مالیاتی در ایران

وابستگی اقتصاد ایران به درآمدهای نفتی از صادرات نفت خام و وجود انحصارات و رانت‌های ناشی از آن در بخش‌های مختلف اقتصاد، باعث شده است تا مالیات‌ها همواره سهم اندکی از درآمدهای دولت را تشکیل دهند. آمارها نشان می‌دهد که بیش از ۶۰ درصد درآمدهای دولت متأثر از فروش نفت خام یا سایر درآمدهایی بوده است که آن‌ها نیز به طریقی به درآمدهای نفت

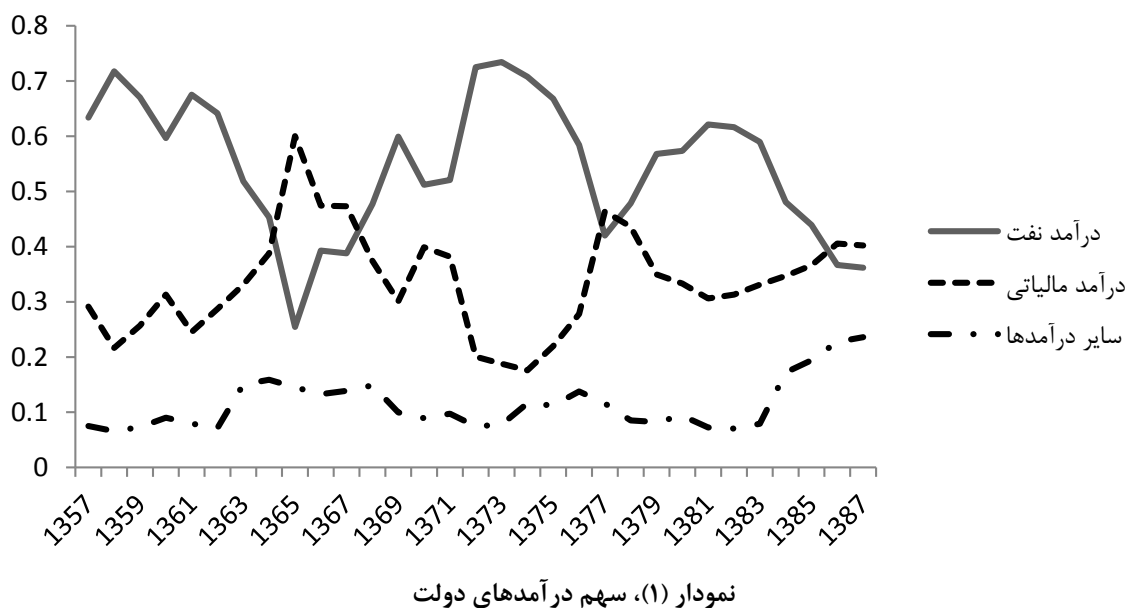
وابسته هستند (نماگرهای بانک مرکزی ایران). جدول شماره (۱) منابع مالی مورد استفاده دولت، طی سال‌های ۱۳۵۰ تا ۱۳۸۷ را با فواصل زمانی ۵ ساله نشان می‌دهد.

جدول (۱) ساختار درآمدهای دولت، میلیارد ریال

سال	درآمد نفت	درآمد مالیاتی	سایر درآمدها	کل درآمدها
۱۳۵۰	۱۵۵/۳	۸۰/۶	۲۲/۴	۱۸۶/۳
۱۳۵۵	۱۴۲۱/۵	۳۴۲/۹	۷۲	۱۸۳۶/۴
۱۳۶۰	۱۰۵۶/۴	۵۵۴/۱	۱۵۹/۶	۱۷۷۰/۱
۱۳۶۵	۴۳۴/۷	۱۰۲۴/۶	۲۴۸	۱۷۰۷/۳
۱۳۷۰	۳۵۴۴/۳	۲۷۶۵/۲	۶۲۴	۶۹۳۳/۵
۱۳۷۵	۳۸۱۵۳	۱۲۵۶۰/۲	۶۴۰۸/۷	۵۷۱۲۱/۹
۱۳۸۰	۷۱۹۵۷/۱	۴۱۷۸۶/۱	۱۱۷۳۶/۳	۱۲۵۴۷۹/۵
۱۳۸۷	۱۸۱۸۸۱/۲	۱۵۱۶۲۰/۹	۸۰۴۲۵/۹	۴۱۳۹۲۸

منبع: ترازنامه بانک مرکزی ایران سال‌های مختلف

همان گونه که مشاهده می‌شود، سهم درآمدهای مالیاتی در مقایسه با سهم مجموع درآمدهای نفت و گاز و سایر درآمدهای عمومی دولت، همواره بخش کوچک‌تری از هزینه‌های دولت را پوشش داده است. به منظور مشخص‌تر شدن بهتر مساله به نمودار شماره (۱) مراجعه شود. این نمودار نشان می‌دهد که سهم سه منبع درآمدی نفت، مالیات‌ها و سایر منابع درآمدی در تامین هزینه‌های دولت چگونه است.



عملکرد نظام مالیاتی کشور حاکی از آن است که قبل از افزایش سهم درآمدهای نفتی در ترکیب درآمدهای عمومی دولت، درآمدهای مالیاتی بخش عمده‌ای از دریافت‌های دولت را تشکیل می‌داده است. ولی با افزایش بهای نفت در سال ۱۳۵۳، رشد سریع درآمدهای مالیاتی در کل درآمدهای عمومی، روندی نزولی را آغاز کرده است و از ۳۶/۲ درصد در سال ۱۳۴۲ به ۱۱/۳ درصد در سال ۱۳۵۳ کاهش یافته است. در سال‌های اولیه پس از پیروزی انقلاب، سهم درآمدهای نفتی در کل درآمدهای عمومی دولت به دلایل کاهش بهای نفت محاصره اقتصادی و محدودیت سهمیه تولید اوپک با کاهش مواجه شده و در مقابل، سهم درآمدهای مالیاتی افزایش یافت. به طوری که در سال ۱۳۶۷، درآمدهای مالیاتی از رشد متوسط سالانه‌ای معادل ۷/۵ درصد برخوردار بود و سهم آن در درآمدهای عمومی دولت به ۴۷ درصد رسید. پس از خاتمه جنگ و آغاز برنامه اول توسعه اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی، که در درون خود برنامه تعدیل اقتصادی را به همراه داشت، از یک سو و افزایش نسبی تولید و صادرات نفت از سوی دیگر، باعث شد تا شاهد افت ناگهانی در درآمدهای مالیاتی تا سهم ۱۹/۹ درصد در سال ۱۳۷۲ باشیم. این روند کاهشی تا سال ۱۳۷۴ ادامه داشت (کردیچه، ۱۳۷۵). از آن سال به بعد سهم مالیاتی دوباره روبه افزایش گذاشت و بخش بزرگتری از هزینه‌های دولت را پوشش داد، به طوری که در سال ۱۳۸۶، مالیات‌ها با سهم ۴۰.۵۵ درصدی از کل درآمدهای عمومی دولت، توانسته است ۳۳ درصد از هزینه‌های جاری دولت را پوشش دهد.

اگر چه در سال‌های گذشته به ویژه در سال‌های اخیر، حجم جاری درآمدهای مالیاتی به سرعت افزایش یافته اما بررسی آن به قیمت‌های ثابت دیدگاه مناسب‌تری را در اختیار قرار می‌دهد و می‌توان تفسیر صحیح‌تری از چگونگی دریافت درآمدهای مالیاتی ارائه داد. طی سال‌های ۱۳۴۲-۱۳۸۶، میزان مالیات به قیمت ثابت روندی کم و بیش افزایشی داشته و از رقمی در حدود ۹۲/۸ میلیارد ریال در سال ۱۳۵۰ به رقمی در حدود ۲۷۰ میلیارد ریال در سال ۱۳۵۶ و ۳۶۰/۶ میلیارد ریال در سال ۱۳۸۶ رسیده است. از طرف دیگر در یک مقایسه درصدی ملاحظه می‌شود که در سال ۱۳۶۸ نسبت به سال ۱۳۵۶، ۶۲/۷ درصد کاهش در درآمد مالیاتی به وجود آمده که نشان دهنده وضعیت نابسامان اقتصادی در دوران بعد از جنگ و

ناکارآمدی شدید سیستم مالیاتی در این زمان است. پس از آن با ارائه و اجرای دو برنامه توسعه اقتصادی کشور، که جهت گیری آن به سمت قطع وابستگی از درآمدهای نفتی و بهبود کارایی سیستم مالیاتی بوده است، شاهد بهبود روند درآمدهای مالیاتی با سیری صعودی ولی با شتابی اندک هستیم (صبری بقایی و محمد زاده اصل، ۱۳۸۲).

- تصریح الگو

در این پژوهش از الگوی تعدیل شده‌ی ادواردز استفاده شده است. این مدل ترکیبی از مدل ادواردز^۹ (۱۹۸۷) تعدیل شده برای اقتصاد ایران با توجه به ساختار مالیات و درآمدهای نفتی تنظیم شده است. ادواردز در مقالات خود به بررسی عوامل موثر بر نرخ ارز، تولید ناخالص داخلی و سطح عمومی قیمت ها پرداخته است. وی در یکی از مقالات با عنوان قیمت کالاهای صادراتی و نرخ ارز حقیقی و تولید ناخالص داخلی در کشورهای متعدد به تاثیر تغییرات قیمت نفت و قهوه بر نرخ ارز حقیقی، تولید ناخالص داخلی و سطح قیمت ها پرداخته است. وی در این مقاله برای برآورد مدل خود از روش های دو مرحله ای (2SLS)^{۱۰} و سه مرحله ای (3SLS)^{۱۱} حداقل معمولی استفاده کرده است.

با توجه به ترکیب ساختاری درآمد دولت از سه منبع نفت، مالیات و سایر منابع، هر یک به نوعی تحت تأثیر متغیرهای مربوطه نظیر قیمت جهانی نفت، مقدار مصرف داخلی، قیمت فرآورده ها، در بحث مالیات نظیر ترکیب پایه های مالیاتی، نرخ و نوع مالیات و سایر منابع نظیر سایر معادن، حقوق و عوارضات بخش های مختلف و ... می توان الگوی زیر را تعریف کرد:

$$Tax_t = \beta_0 + \beta_1 Tax_{t-1} + \beta_2 Oil_{t-1} + \beta_3 TGR_t + \beta_4 P_t + \beta_5 Y + U_{1t} \quad (1)$$

$$Oil = \theta_0 + \theta_1 Pw_t + \theta_2 Pro_{t-1} + \theta_3 Slo_{t-1} + \theta_4 Def_{t-1} + U_{2t} \quad (2)$$

$$P_t = \alpha_0 + \alpha_1 Tax_{t-1} + \alpha_2 Oil_{t-1} + \alpha_3 (X_t - M_t) + \alpha_4 Def_{t-1} + U_{3t} \quad (3)$$

$$TGR = \varphi_0 + \varphi_1 Oil_{t-1} + \varphi_2 Tax_{t-1} + \varphi_3 Y_{t-1} + \varphi_4 TGR_{t-1} + U_{5t} \quad (4)$$

$$Def = \lambda_0 + \lambda_1 Tax_{t-1} + \lambda_2 Oil_{t-1} + \lambda_3 GE_{t-1} + U_{4t} \quad (5)$$

معادلات فوق نشان می دهد که یک رابطه ساختاری یا سیستماتیک، بین متغیرهای برون زا و درون زا برقرار است، به گونه ای که درآمد ملی متأثر از درآمد مالیاتی، نفت و سایر درآمدهای دولت و همچنین مالیات ها تابعی از درآمد ملی و نفت و فروش نفت تابعی از درآمد ملی، تولید و قیمت جهانی نفت است. از طرفی درآمد مالیاتی تابعی از ترکیب درآمد ناشی از پایه های مختلف مالیاتی است. ضرایب برآوردی هر یک از معادلات نظیر $\varphi, \beta, \theta, \alpha, \lambda$ می تواند ضمن تحلیل حساسیت روابط متغیرهای درون زا و برون زا، به عنوان رابطه علت و معلولی به صورت سیستماتیک، پاسخ فرضیات تحقیق و اهداف را تأمین کند، به گونه ای که سناریوهای مختلف حذف درآمدهای مالیاتی، اثر آن را بر درآمد ملی، شاخص قیمت ها و جایگزینی درآمدهای مالیاتی نشان خواهد داد.

پس از ساخت معادلات، از روش SUR^{۱۲} برای تخمین استفاده شده است. لذا با توجه به نتایج هم بستگی دوجه دوی اجزاء خطای الگوی مورد بررسی (بر مبنای برآورد حداقل مربعات معمولی برای معادلات آن) ارائه شده در جدول (۲) که نشان

⁹-Edwards(1994)

¹⁰2SLS

¹¹3SLS

¹²Seemingly Unrelated Regression

از همبستگی بین اجزاء خطا دارد، جهت برآورد الگو از روش رگرسیون‌های به ظاهر نامرتبط (SUR) استفاده می‌گردد. برای دستیابی به برآوردهایی سازگار از ضرایب، از روش حداقل مربعات تعمیم یافته (GLS) مبتنی بر به‌کارگیری ماتریس واریانس کوواریانس خطاهای معادلات استفاده می‌شود^{۱۴}.
 ماتریس زیر نشان دهنده‌ی ارتباط معنادار بین ضرایب خطاست. با توجه به ارتباط هم‌زمان خطاهای این معادلات، اقدام به برآورد از روش SUR شده است.

جدول (۲)، ماتریس ضرایب خطا

	tax	oil	pt	TGR	def
tax	۱	-۰,۱۷۸۳۳	۰,۱۶۵۴۶۶	-۰,۰۵۳۳۳	-۰,۰۰۳۲۴
oil	-۰,۱۷۸۳۳	۱	-۰,۱۰۰۶۶	۰,۱۷۱۳۵۲	-۰,۱۰۶۲۲
pt	۰,۱۶۵۴۶۶	-۰,۱۰۰۶۶	۱	۰,۳۸۳۰۶۹	۰,۴۹۷۸۰۴
TGR	-۰,۰۵۳۳۳	۰,۱۷۱۳۵۲	۰,۳۸۳۰۶۹	۱	-۰,۲۵۹۰۶
def	-۰,۰۰۳۲۴	-۰,۱۰۶۲۲	۰,۴۹۷۸۰۴	-۰,۲۵۹۰۶	۱

منبع یافته‌های محقق از نرم‌افزار Eviews

-ضرایب برآوردی مدل از طریق روش SUR

جدول (۴)، ضرایب برآوردی مدل

معادله	متغیر	ضریب	آماره t
Tax_t	tax(-1)	۰,۲۷۶۷۵	۲,۵۲
	oil(-1)	-۰,۳۰۲۸۹	-۴,۸۲
	TGR	۰,۲۹۹۶۶۹	۶,۱۹
	pt	-۱۲,۰۸۶۳	-۰,۶۹

^{۱۴} در این روش برای برآورد ضرایب از فرمول

$$\hat{\beta}_{sur} = (X'\Omega^{-1}X)(Y'\Omega^{-1}Y)$$

استفاده می‌شود که در آن Ω ماتریس واریانس-کوواریانس خطاهای دستگاه معادلات مورد برآورد است.

	y	۰,۰۲۵۴۴۷	۲,۱۳
		R^2	۰,۹۹
		DW	۱,۲۷
Oil	pw	۱۳۵۵,۳۹۳	۰,۷۱
	Pro(-1)	۱۰۱,۱۱۷۴	۳,۲۱
	Slo(-1)	-۹۱,۹۸۲۹	-۲,۶۵
	def(-1)	-۱,۱۰۹۴۴	-۴,۳۶
		R^2	۰,۷۹
		DW	۱,۳۲
P_t	tax(-1)	۰,۰۰۲۱۷۷	۳,۱۲
	oil(-1)	۰,۰۰۱۵۸۳	۴
	xm	-۰,۰۰۰۸۱	-۵,۱۲
	def(-1)	۰,۰۰۱۴۱۲	۲,۷۳
		R^2	۰,۹۳
		DW	۱,۵۸
TGR	oil(-1)	۲,۰۵۳۴۵۴	۷,۷۵
	tax(-1)	۲,۴۶۵۵۲۸	۳,۵۱
	y(-1)	۰,۲۶۱۲۳۶	۷,۵۰
	TGR(-1)	-۱,۹۳۳۱۲	-۵,۶۸
		R^2	۰,۹۹
		DW	۲,۱۵

Def	tax(-1)	-۱,۳۳۴۲۶	-۳,۲۴
	oil(-1)	-۰,۴۱۹۶۸	-۲,۰۶
	ge(-1)	۰,۵۶۳۹۸۷	۲,۵۴
	R²		۰,۸۹
	DW^{۱۰}		۱,۸۱

منبع یافته‌های محقق از نرم‌افزار Eviews

باتوجه به این که معیارهای اندازه‌گیری متغیرها از هم متفاوت است، برای تحلیل مناسب‌تر الگو از کشش‌های بلند مدت استفاده شده است که واحدهای اندازه‌گیری در آن‌ها متاثر نیستند.

جدول (۵)، برآورد کشش‌های بلند مدت (متوسط دوره‌ی مورد بررسی)، متغیرهای موجود در مدل

معادله	متغیر	کشش
Tax_t	tax(-1)	۰,۲۷۶۷۵
	oil(-1)	-۰,۴۰۴۳۷
	tgr	۰,۸۳۴۲۶۹
	pt	-۰,۰۲۹۰۵
	y	۰,۳۴۳۰۱۸
Oil	pw	۰,۲۲۹۴۴۱
	pro(-1)	۶,۷۳۳۰۷۹
	slo(-1)	-۳,۹۶۲۴۱
	def(-1)	-۰,۷۳۳۵۲
P_t	tax(-1)	۰,۹۰۵۸۶۷
	oil(-1)	۰,۸۷۹۳۹
	xm	-۰,۰۰۰۸۷
	def(-1)	۰,۵۱۸۶۱۶
TGR	oil(-1)	۰,۹۸۴۷۲۶
	tax(-1)	۰,۸۸۵۶۱۵

^{۱۰} در معادله آخر جهت رفع خود همبستگی از AR(1) استفاده شده است.

	y(-1)	۱,۲۶۴۸۸
	tgr(-1)	-۱,۹۳۳۱۲
Def	tax(-1)	-۱,۵۱۱۶
	oil(-1)	-۰,۶۳۴۷۵
	ge(-1)	۰,۸۹۳۹۵۳

کشش درآمد مالیاتی دوره قبل نسبت به درآمد مالیاتی برابر ۰,۲۷ و معنادار است. این بدین معنی است که افزایش درآمد مالیاتی دوره قبل منجر به افزایش درآمد مالیاتی گردیده و تاثیر مثبتی خواهد داشت. همانطور که انتظار می‌رفت تاثیر درآمدهای نفتی دوره قبل بر درآمدهای مالیاتی جاری منفی و معنادار است. زیرا افزایش درآمد نفتی دوره قبل همانطور که در معادله (۲) اثبات شده است، منجر به کاهش صادرات نفت گردیده و همین کاهش در صادرات فرآورده‌های نفتی منجر به کاهش مالیات ستانی از طریق مالیات واردات می‌گردد. از طرف دیگر افزایش درآمد نفتی انگیزه برای تولید را کاهش می‌دهد در نتیجه به طور مستقیم منجر به کاهش مالیات ستانی و به طور غیر مستقیم تاثیر روی واردات سرمایه‌ای و واسطه‌ای خواهد گذاشت، که همین مساله درآمد مالیاتی را کاهش می‌دهد. از سویی با افزایش درآمدهای نفتی دوره قبل، دیگر دولت نیازی به درآمد مالیاتی ندارد. تاثیر کل درآمدهای دولت بر روی درآمدهای مالیاتی مثبت است. کشش برآوردی ۰,۴ است. شاخص قیمت‌ها رابطه معناداری را با درآمدهای مالیاتی نشان نداده و در واقع مسیر علیت طبق ضرایب برآوردی در معادله (۱) و معادله (۲) از شاخص قیمت‌ها به سمت مالیات یک طرفه است. زیرا در این مقطع مورد بررسی مالیات قیمت اجرا نشده است، اما از سال ۱۳۸۷ به بعد با اجرای مالیات ارزش افزوده امکان وجود رابطه علی دوطرفه بین درآمد مالیاتی و شاخص قیمت‌ها وجود دارد. در آخر نیز کشش تولید خالص داخلی رابطه مثبت و معناداری را با درآمدهای مالیاتی نشان می‌دهد.

در معادله درآمدهای نفتی (۲)، شوک‌های نفتی سال‌های ۱۳۵۸ و ۱۳۸۵ تاثیر معناداری را بر درآمدهای نفتی نشان نداده‌اند و به همین علت متغیرهای شوک وارد مدل نشده‌اند.

نتایج حاصل از تخمین نشان می‌دهد که تولید نفت و صادرات نفت دوره قبل با کشش‌های ۶,۷۳ و ۳,۹۶- تاثیر بر درآمد نفتی دارند. ضریب معنادار و منفی صادرات نفت نشان از نقض قانون عرضه‌ی کالای نرمال در رابطه با نفت دارد. به دلیل تک-محصولی بودن نفت، افزایش قیمت نفت و دیگری افزایش تقاضای جهانی با توجه به محدود بودن ظرفیت تولید و کاهش عرضه نفت، بدیهی است که افزایش قیمت نفت، GDP را افزایش خواهد داد که ضرورت آن کاهش صادرات کل به لحاظ تک‌محصولی بودن آن‌هاست. در تمامی کشورهای صادر کننده نفت، افزایش قیمت نفت و درآمدهای باد آورده باعث افزایش مصرف در آن کشورها شده، به طوری که درصد افزایش مصرف بیش از درصد افزایش درآمد نفت می‌باشد و صادرات نفت همیشه با توجه به سهمیه‌های موجود انجام شده است. Pw_t هم در هر سطحی تاثیری بر درآمدهای نفتی ندارد و معنادار نمی‌باشد.

در رابطه شاخص قیمت‌ها (۳)، مثبت بودن کشش درآمدهای نفتی بدین معنا است که درآمدهای نفتی به صورت تبدیل به پول داخلی منجر به افزایش نقدینگی گشته و تقاضای موثر را افزایش داده، در حالی که تولید رشد نکرده است و این موجب افزایش سطح عمومی قیمت‌ها می‌شود. از سوی دیگر کاهش درآمدهای نفتی نیز از طریق کاهش واردات و تاثیر مستقیم بر طرف عرضه و همچنین بروز کسری بودجه و در برخی موارد رشد نقدینگی، به افزایش تورم داخلی دامن زده است. براین

اساس به نظر می‌رسد افزایش و کاهش‌های شدید درآمدهای نفتی، هر یک تاثیر فزاینده‌ای از کانال‌های مختلف بر تورم داخلی اقتصاد ایران برجای گذارده‌اند. تاثیر تورم بر درآمدهای مالیاتی واقعی در کشورهای در حال توسعه‌ای که مالیات درآمد تصاعدی در آن‌ها اهمیتی ندارد و مالیات‌های ویژه اهمیت بیشتری دارند و تاخیر وصول مالیات‌ها نیز اغلب زیاد است، احتمالاً منفی خواهد بود. وقتی که خالص صادرات افزایش می‌یابد در واقع ذخیره‌های ارزی افزایش خواهد یافت و این افزایش در ذخیره‌های ارزی به نوعی منجر به کاهش سرعت رشد نقدینگی گشته و از این طریق منجر به کاهش شاخص قیمت‌ها می‌گردد. در مقطع مورد مطالعه، هر چه صادرات افزایش یابد به لحاظ کسب درآمد ارزی بیش‌تر، واردات تسهیل می‌شود و این واردات قابل توجهی که اتفاق افتاده است می‌تواند با وقفه زمانی به طور نسبی، منجر به کاهش قیمت شود. استدلال مشخص ما در واقع مصداق قیمت اتومبیل و کالای بادوام است. افزایش کل صادرات، علاوه بر افزایش قیمت برخی کالاها، قیمت این گونه کالاها افزایشی نداشته و در برخی موارد با کاهش روبه‌رو خواهد بود. کاهش‌های درآمدهای مالیاتی دوره قبل و نیز کسری بودجه دوره قبل با مقادیر ۰٫۹ و ۰٫۵۱، افزایش شاخص قیمت‌ها را بر اثر افزایش درآمدهای مالیاتی دوره قبل و کسری بودجه دوره قبل نشان می‌دهند.

در جدول (۵)، کاهش درآمدهای نفتی دوره قبل به میزان ۰٫۹۸، گویای رابطه مثبت و معنادار درآمدهای نفتی با کل درآمدهای دولت است. همانطور که قبلاً بیان شده، مهم‌ترین و عمده‌ترین درآمد دولت، درآمد نفتی است که این ضریب گویای اهمیت این نوع منبع درآمدی می‌باشد. همچنین درآمد مالیاتی دوره قبل با کاهش ۰٫۸۸ تاثیر کم‌تری بر افزایش کل درآمدهای دولت خواهد گذاشت. تولید خالص داخلی دوره قبل با کاهش ۱٫۲۶ رابطه مثبت و معناداری را با کل درآمدهای دولت دارد. کاهش منفی کل درآمدهای دولت در دوره قبل نسبت به کل درآمدهای دولت در زمان جاری گویای عدم نیاز دولت به افزایش درآمد در دوره جاری است.

نتایج حاصل از برآورد مدل کسری بودجه در جدول (۵) نشان داده شده است. کسری بودجه در این مدل به صورت تفاضل مخارج دولت از درآمدهای دولت در نظر گرفته شده است. افزایش درآمدهای مالیاتی منجر به کاهش کسری بودجه می‌گردد، این موضوع را کاهش ۱٫۵۱- منفی و معنادار درآمدهای مالیاتی نشان می‌دهد. همچنین افزایش درآمدهای نفتی با کاهش ۰٫۶۳- منجر به کاهش بدهی‌های دولت به بانک مرکزی گشته و از این طریق کسری بودجه را کاهش می‌دهد، که از نظر آماری نیز معنادار می‌باشد. افزایش درآمد نفتی منجر به عرضه دلارهای نفتی در کشور و موجب کاهش قیمت ارز نسبت به پول داخلی خواهد شد، از آن جایی که بخش اعظم مخارج کشور از طریق تبدیل درآمدهای نفت به پول داخلی تامین می‌شود، چنانچه عرضه برنامه‌ریزی نشده صورت گیرد و نرخ دلار نسبت به پول داخلی کاهش شدید یابد، بدیهی است که کسری بودجه افزایش خواهد یافت. همچنین زمانی که قیمت نفت افزایش می‌یابد، به دلیل ماهیت مصرفی اقتصاد و عدم وجود شفافیت در مدیریت دلارهای نفتی، بودجه‌های موازی ایجاد می‌شود که این امر سبب کسری بودجه و افزایش آن می‌گردد. دلیل دیگر اینکه بی‌ثباتی قیمت نفت ابتدا بر مخارج مالی دولت‌ها اثر گذاشته و این امر سبب انحراف در عملکرد مالی و بودجه‌ای می‌شود که در نهایت منجر به کسری بودجه می‌گردد. به همین دلیل بلند مدت اثر درآمد نفتی بر روی کسری بودجه بهترین راه، جایگزینی و افزایش درآمد مالیاتی است. از طرفی افزایش مخارج دولت منجر به افزایش کسری بودجه می‌گردد. کاهش مخارج دولت نسبت به کسری بودجه ۰٫۸۹ است.

- نتیجه گیری

برای حذف درآمد نفتی و جایگزینی درآمد مالیاتی، با توجه به نتایج حاصل از تخمین معادلات و ضرایب برآوردی، هرچند کاهش درآمد نفتی با کاهش منفی ۰,۴- نسبت به درآمد مالیاتی، منجر به افزایش درآمد مالیاتی خواهد گشت. معناداری کاهش درآمدهای مالیاتی ۰,۸۸- نسبت به کل درآمدهای دولت، نشان می‌دهد که افزایش درآمدهای مالیاتی توانایی افزایش درآمدهای دولت و تا حدودی جبران کاهش درآمدهای نفتی را دارا می‌باشد. با کاهش درآمد نفتی و افزایش درآمد مالیاتی می‌توان تا حدودی کاهش در کل درآمدهای دولت را جبران کرد. بدین معنی که حذف درآمد نفتی با کاهش ۰,۹۸- نسبت به کل درآمدهای دولت، ملزم به افزایش درآمدهای مالیاتی و سایر درآمدهای دولت و افزایش تولید خالص داخلی می‌باشد. کاهش در درآمد نفتی مستقیماً بر روی یکی از عمده ترین منابع درآمد مالیاتی که مالیات واردات است، تاثیر خواهد گذاشت. در مجموع حدود ۳۵ تا ۴۵ درصد از درآمدهای مالیاتی به طور مستقیم و غیرمستقیم وابسته به درآمد نفت است که این امر حاکی از ساخت نامناسب و نامطلوب این درآمدها می‌باشد. کاهش این نوع مالیات منجر به کاهش درآمدهای مالیاتی گشته و باید از طریق تمرکز بر سایر منابع مالیاتی، کاهش معافیت‌های عظیم مالیاتی و فرار مالیاتی، توجه به مالیات عمومی بر مصرف، مالیات ستانی درست و مناسب پایه های مالیاتی موجود میزان پایه مالیاتی کل را افزایش داد. استفاده بیش تر از درآمدهای مالیاتی، مشکل نوسانات قیمت نفت و تاثیرات سوء آن را کاهش می‌دهد و درآمد قابل اتکاتری نسبت به درآمد نفتی پدید می‌آید.

افزایش درآمدهای مالیاتی منجر به کاهش کسری بودجه می‌گردد. اگر تعبیر از کسری بودجه تفاضل مخارج دولت از درآمدهای دولت باشد، این موضوع به وضوح نشان داده شده است. کاهش درآمدهای مالیاتی نسبت به کسری بودجه برابر با ۱,۵۱- و کاملاً معنادار بوده است. دو روش برخورد با کاهش کسری بودجه از طریق مکانیسم مالیاتی وجود دارد، یکی، روش مستقیم که با افزایش نرخ و پایه‌های مالیاتی، درآمد مالیاتی دولت را افزایش می‌دهد. روش دیگر با کاهش نرخ مالیاتی و افزایش درآمد قابل تصرف منجر به افزایش مصرف و نهایتاً درآمد مالیاتی دولت را افزایش خواهد داد. بدیهی است در روش اول مستقیماً قدرت خرید جامعه کاهش یافته و پس انداز خصوصی به صورت مالیات، به منظور تامین کسری بودجه دولت به کار گرفته می‌شود. در روش دوم در ابتدا ممکن است به دلیل کاهش نرخ و پایه مالیاتی در کوتاه مدت درآمد مالیاتی کاهش و کسری بودجه تشدید شود، لیکن در میان مدت و بلند مدت به خاطر افزایش درآمد قابل تصرف و قدرت خرید بخش خصوصی درآمد مالیاتی مربوطه کسری بودجه دولت را کاهش خواهد داد. در حالی که درآمدهای نفتی در کوتاه مدت، بیشترین اثر را بر کسری بودجه دولت می‌گذارند، اما در بلند مدت درآمدهای مالیاتی، به‌عنوان مهم‌ترین عامل موثر بر کسری بودجه در نظر گرفته می‌شود.

آنچه در مجموع برآورد حاصل از مدل‌ها می‌توان گفت این است که، توجه بیشتر دولت به درآمدهای مالیاتی می‌تواند وابستگی بیش از حد اقتصاد ایران را به درآمد نفتی کاهش دهد. در واقع تک محصولی بودن و وابستگی به درآمد نفت، ریشه اصلی مشکلات اقتصاد ایران است. افزایش سالانه درآمد نفتی از طریق تبدیل دلار نفتی به ریال و ورود به چرخه اقتصاد منجر به افزایش تورم و از طرفی کاهش درآمد نفتی از طریق کاهش واردات و بروز کسری بودجه مجدداً منجر به افزایش تورم خواهد گردید. این موضوع حساسیت عدم ثبات درآمدهای نفتی طی زمان را نشان می‌دهد و کاهش وابستگی اقتصاد به این منبع درآمدی می‌تواند از بروز مشکلات عمده از جمله تورم جلوگیری نماید. بی‌توجهی به مقوله مالیات ستانی یکی از عوامل اصلی تاخیر در روند توسعه اقتصادی است که پیامدهایی نظیر بی‌ثباتی اقتصاد کلان، نابرابری توزیع درآمد، فقر، بیکاری و رشد

نامتوازن را به دنبال دارد. بخش مهمی از درآمدهای مالیاتی در ایران به طور مستقیم و غیر مستقیم وابسته به درآمد نفت می- باشد که این امر، درآمدهای مالیاتی را در مقابل نوسانهای بازار جهانی نفت به شدت آسیب پذیر کرده است. جایگزینی درآمد مالیاتی از طریق توجه به انواع درآمدهای مالیاتی و سرمایه گذاری و برنامه ریزی بر روی یکی از مهم ترین منبع درآمد مالیاتی که همان مالیات اشخاص حقوقی است و اجرای مالیات ارزش افزوده، کاهش معافیت های عظیم مالیاتی و فرار مالیاتی و مالیات ستانی درست و مناسب پایه های مالیاتی موجود، می تواند ثبات درآمدی را در اقتصاد ایران تضمین نماید و حتی مشکلاتی چون کسری بودجه، تورم و ... را تا حد امکان کاهش دهد. همچنین در بلند مدت درآمدهای مالیاتی، به عنوان مهم ترین عامل موثر بر کسری بودجه در نظر گرفته می شود.

منابع

- آقای الف، کمیجانی الف. (۱۳۷۴). مبانی نظری مالیات بر ارزش افزوده و مزایای آن در راستای اصلاح نظام مالیاتی. پژوهشنامه اقتصادی.
- اکبری ن. (۱۳۸۶). فرهنگ اصطلاحات روزمره‌ی اقتصادی. موسسه کتاب همراه، تهران، چاپ سوم.
- باقری ب، عموری م. (۱۳۸۸). شناسایی و اولویت‌بندی نسبت‌های مالی اثر گذار بر درآمد مشمول مالیات. فصلنامه تخصصی مالیات، دوره جدید، شماره چهارم، سال هفدهم، بهار ۱۳۸۸.
- برانسونو. (۱۳۷۶). تئوری و سیاست‌های اقتصاد کلان. ترجمه عباس شاکری، نشر نی.
- برد ر. (۱۳۸۳). ابعاد اجرایی اصلاحات مالیاتی. ترجمه مریم حدادی، مجموعه مقالات دفتر طرح مالیات بر ارزش افزوده.
- پروین س، قره باغبان م. (۱۳۷۵). آثار توزیعی مالیات در ایران. مجله اقتصاد، دانشکده علوم اقتصادی و سیاسی دانشگاه شهید بهشتی، شماره ۱۵، بهار، ۴۶ تا ۲۵.
- پژویان ج. (۱۳۸۰). اقتصاد بخش عمومی (مالیاتها). پژوهشکده اقتصاد دانشگاه تربیت مدرس، تهران.
- پژویان ج، درویشی ب. (۱۳۸۹). اصلاحات ساختاری در نظام مالیاتی ایران. پژوهشنامه مالیات، شماره هشتم.
- پورمقیم ج، نعمت پور م. (۱۳۸۲). بررسی عوامل موثر بر سطح وصول درآمدهای مالیاتی در سیستم مالیاتی ایران. پژوهشنامه اقتصادی.
- تانزی و. (۱۳۶۴). تورم تاخیر در جمع آوری و ارزش واقعی درآمدهای مالیاتی. ترجمه محمد کردبچه و محسن طلایی، مجله حسابداری، ص ۱۰.
- تانزی و. (۱۳۷۵). شناخت بخش خدمات فعالیت‌های بازرگانی کشور در ارتباط با نظام مالیاتی موجود. ترجمه حمید کردبچه و محسن طلایی، ص ۲۳۶-۲۳۷.
- توانایان فرد ح. (۱۳۸۶). فرهنگ تشریحی اقتصاد. نشر الکترونیکی و اطلاع رسانی جهان رایانه، تهران چاپ دوم.
- تقی پور الف. (۱۳۷۸). مالیات و درآمدهای مالیاتی. برنامه و بودجه، سال ۴، ص ۳-۲۶.
- جعفری صمیمی الف. (۱۳۷۱). اقتصاد بخش عمومی. جلد دوم، انتشارات سمت.
- جعفری صمیمی الف، حسن زاده جوزدانی ع. (۱۳۸۰). اثر مالیات بر رشد اقتصادی: مروری بر تحلیلهای نظری و تجربی. پژوهش‌های اقتصادی، ۱ (۲).
- خلعتبری ف. (۱۳۷۳). مبانی اقتصاد نفت. تهران، انتشارات علمی و فرهنگی.
- دفتر بررسی‌های اقتصادی. (۱۳۷۷). بررسی نظام مالیاتی ایران. آذر ماه.
- رضایی م، خادمی جامخانه ح، منتظرالظهور م. (۱۳۸۹). جایگاه تحول و تمکین در اصلاحات نظام مالیاتی: تجربه جهانی و چالش‌های نظام مالیاتی ایران. پژوهشنامه مالیات، شماره نهم.
- سامتی م. (۱۳۷۹). مالیات‌پذیری اقتصاد ایران. پژوهش نامه بازرگانی، شماره ۱۵، تابستان ۷۹، صفحات ۱۱۷-۱۴۶.
- ستاری ر. (۱۳۸۲). اثر هزینه‌های دولت و مالیات‌ها بر رشد اقتصادی کشورهای عضو اوپک. رساله کارشناسی ارشد، دانشکده اقتصاد دانشگاه علامه طباطبایی.

- صامتی م. (۱۳۹۰). مشخصه ها و اثرات یک نظام مالیات ستانی بهینه در نظریه و کاربرد و تطبیق آن برای ایران. فرم پیشنهاد طرح تحقیقاتی .
- صبری بقایی الف، محمدزاده اصل ن. (۱۳۸۲). شناخت جنبه‌های مختلف اثر بخشی مالیات در اقتصاد ایران. فصل‌نامه پژوهش نامه اقتصادی.
- عرب مازار ع، باجلان ع. (۱۳۸۷). نرخهای بهینه مالیات بر کالاها و خدمات در ایران. پژوهشنامه اقتصادی، ۸ (۳۰)، ۴۱-۶۹.
- عسگریان م. (۱۳۸۸). تحلیل تاثیر درآمدهای نفتی بر اشتغال در ایران (طی سال‌های ۱۳۴۰-۱۳۸۵). رساله کارشناسی ارشد، دانشکده علوم تربیتی خوراسگان اصفهان، ص ۵.
- فلاحتی ع، مراد پور اولادی م. (۱۳۹۰). پژوهشنامه مالیات، شماره دوازدهم.
- کردبچه م. (۱۳۷۵). بررسی درآمدهای مالیاتی در ایران. مجله برنامه و بودجه، شماره ۵.
- کمبجانی الف، ورهامی و. (۱۳۹۱). برآوردی از نقش عوامل موثر بر کسری بودجه در ایران. فصلنامه راهبرد، شماره ۶۴، پاییز ۱۳۹۱.
- گجراتی د. (۱۳۸۵). مبانی اقتصاد سنجی. ترجمه حمید ابریشمی، ج اول، چ چهارم، انتشارات دانشگاه تهران.
- گجراتی د. (۱۳۸۵). مبانی اقتصاد سنجی. ترجمه حمید ابریشمی، ج دوم، چ چهارم، انتشارات دانشگاه تهران.
- گیلک حکیم آبادی م. (۱۳۸۳). درس‌هایی از روند اصلاحات مالیاتی در جهان، مطالعه موردی ایران. پژوهش نامه علوم انسانی و اجتماعی، ۴ (۱۳)، ۱۵۸-۱۲۹.
- گزارش اقتصادی و ترازنامه بانک مرکزی، سال‌های مختلف
- نماگرهای بانک مرکزی، سالهای مختلف
- نماگرهای مالیاتی، سازمان امور مالیاتی کشور، سال‌های مختلف

- Aarbu K. Thoresen T. (1997). The Norwegian Tax Reform; Distributional Effects and the High-income Response. Discussion Papers No. 207.
- Albanesi S. (2006). Optimal Taxation of Entrepreneurial Capital with Private Information. NBER Working Paper 12419, March.
- Albanesi S. Sleet C. (2006). Dynamic Optimal Taxation with Private Information. Review of Economic Studies 73. pp. 1-30.
- Alesina A. Ardagna S. Perotti R. Schiantarelli F. (2002). Fiscal policy, profits and investment. American Economic Review 92, 571-589.
- APlesko G (2003). An evaluation of alternative measures of tax corporate tax rates. Journal of Accounting and Economics. vol. 35, pp. 201-226.
- Becker J. Fuest C. (2011). Optimal tax policy when firms are internationally mobile. International Tax and Public Finance, 2011, 18(5), Pages 580-604.
- Bird M. (2005). Redistribution via Taxation: the limited Role of the personal income tax in Developing Countries. Internet Document.
- Bishop JA. Johm Pf. Peter L (2007). Redistribution through the income tax: the vertical and Horizontal effect of Noncompliance and tax evasion. Department of Economics, university of New York, discussion paper number 99/13

- Bird R. (2005). Redistribution via Taxation: Role of the Personal Income Tax. International Studies Program. University of Toronto.
- Econometric. 2007. Available from: <http://WWW.Regibourbounnais.com>. Edition 7.
- Edwards S (1987). Commodity export prices and the real exchange rate in developing countries coffee in colombia. Working paper, no 1570.
- Feldstein M. Summers L. (1979). Inflation and the taxation of capital income in the corporate sector. National Tax Journal, vol. 32, 4, pp. 445-471.
- Mankiw NG. Matthew CW. Ferris Yagan D. (2009). Optimal taxation in theory and practice. Journal of Economic Perspectives 23(4): 147-174.
- Rohac D (2005). Taxation and Economic Growth: Reconciling Intuition and Theory. WWW.irefeurope.org
- PIPPIN S. ENGELI. (2006). An Analysis of the Impact of Tax Systems on Income Distribution, poverty, and human well-being: evidence from cross-country comparisons, a dissertation in business administration (ACCOUNTING). Texas Tech University.
- W Scully G. (2008). Optimal Taxation, Economic Growth and Income Inequality in the United States, national center for policy analysis. policy report no. 316.
- Yan C. Gong L. (2009). Government expenditure, taxation and long-run growth. Frontiers of Economics in China, 2009, Volume 4, Number 4, Pages 505-525.