

به فام لیزو منا



وزارت علوم، تحقیقات و فناوری
پژوهشگاه علوم انسانی و مطالعات فرهنگی
پژوهشکده اقتصاد و مدیریت

تحلیل اثر پیچیدگی مالیاتی روی رشد اقتصادی (یک مطالعه میان کشوری)

نگارش:

سهیلا آزادپور

استاد راهنما:

دکتر ابراهیم التجایی

استاد مشاور:

دکتر بیژن باصری

پایان نامه برای دریافت درجه کارشناسی ارشد
رشته علوم اقتصادی

مهر ۱۳۹۷

ارز یابی ها

سپاس فدای را که سفنوران، در ستودن او بمانند و شمارندگان، شمردن نعمت‌های او ندانند و کوشندگان، مق او را گزاردن نتوانند.

بدون شک جایگاه و منزلت معلم، اچل از آن است که در مقام قدردانی از زحمات بی‌شائبه اش، با زبان قاصر و دست ناتوان، پی‌ری بنگاریم.

اما از آنجایی که تجلیل از معلم، سپاس از انسانی است که هدف و غایت آفرینش را تأمین می‌کند و سلامت امانت‌هایی را که به دستش سپرده‌اند، تضمین؛ بر مسب وظیفه و از باب " من لم یشکر المنعم من المفلوقین لم یشکر الله عزّ و جلّ " :

از استاد با کمالات و شایسته؛ جناب آقای دکتر ابراهیم التجایی که در کمال سعه صدر، با مسن خلق و فروتنی، از هیچ کمکی در این عرصه بر من دریغ نمودند و زحمت راهنمایی این رساله را بر عهده گرفتند.

از استاد فرزانه و دلسوز ، جناب آقای دکتر بیژن باصری که زحمت مشاوره این رساله را متقبل شدند.

و از استاد صبور و با تقوا ؛ جناب آقای دکتر جلال منتظری شورکچالی که زحمت داوری این رساله را متقبل شدند؛ کمال تشکر و قدردانی را دارم.

باشد که این فردترین، بفشی از زحمات آنان را سپاس گوید.

تقدیم به

هر آنکس که بر من حقی دارد....

چکیده

یکی از مهم‌ترین دغدغه‌های اقتصاددانان، شناسایی عوامل مؤثر بر رشد اقتصادی است. در این میان، عوامل نهادی اهمیت به‌سزایی دارند. پیچیدگی مالیاتی، یکی از معضلات نظام مالیاتی کشورها و یکی از عوامل نهادی است که سیستم مالیاتی را دچار مشکلات زیادی کرده است، در این راستا پژوهش حاضر یک مطالعه‌ی میان‌کشوری است که به بررسی اثر پیچیدگی مالیاتی روی رشد اقتصادی دو گروه از کشورها شامل ۴۲ کشور توسعه یافته و ۳۴ کشور درحال توسعه در دوره‌ی زمانی ۲۰۱۶-۲۰۰۸ پرداخته است. متغیرهای پیچیدگی مالیاتی شامل زمان لازم برای پرداخت‌های مالیاتی، تعداد پرداخت‌های مالیاتی و فاصله تا مرز یا سهولت پرداخت مالیات، زیرشاخص‌های نماگر «پرداخت مالیات» هستند که داده‌های آنها هر سال زیر عنوان گزارش «پرداخت مالیات» در بخش شاخص‌های فضای کسب‌وکار توسط بانک جهانی منتشر می‌شود. برآورد الگو با استفاده از روش اقتصادسنجی گشتاور تعمیم یافته «GMM» انجام شده است. یافته‌های حاصل از مدل داده‌های پانل پویا^۲ نشان می‌دهد که پیچیدگی مالیاتی روی رشد اقتصادی کشورها توسعه‌یافته‌ی منتخب مطالعه اثر منفی می‌گذارد. اما در مورد نمونه کشورهای درحال توسعه‌ی مورد مطالعه طبق مدل مورد نظر این قضیه صادق نیست؛ و اثر منفی پیچیدگی مالیاتی روی رشد اقتصادی در این گروه از کشورها تأیید نشد.

کلید واژه: پیچیدگی مالیاتی، رشد اقتصادی، فضای کسب‌وکار، گشتاور تعمیم یافته.

طبقه بندی JEL: E62, O47, M21, C13

¹ . Generalized Method of Moments

² . Dynamic Panel

عنوان	صفحه
فصل اول: کلیات تحقیق	
۱-۱. مقدمه.....	۲
۲-۱. بیان مسأله.....	۳
۳-۱. موضوع پژوهش.....	۴
۴-۱. قلمرو پژوهش.....	۶
۵-۱. اهمیت و ضرورت انجام پژوهش.....	۶
۷-۱. سوال های پژوهش.....	۷
۸-۱. فرضیه های پژوهش.....	۷
۹-۱. روش انجام پژوهش و دلیل انتخاب آن.....	۷
۱۰-۱. فنون و ابزار گردآوری اطلاعات.....	۷
فصل دوم: ادبیات نظری و تجربی	
۱-۲. مقدمه.....	۹
۲-۲. تعریف پیچیدگی مالیاتی.....	۱۰
۱-۲-۲. علت و منشأ پیچیدگی.....	۱۱
۳-۲. مبانی نظری.....	۱۲
۱-۳-۲. اثر مالیات ها روی رشد اقتصادی.....	۱۵
۲-۳-۲. تأثیر پیچیدگی مالیاتی روی رشد اقتصادی.....	۱۵
۱-۲-۳-۲. تأثیر پیچیدگی مالیاتی بر محیط کسب و کار.....	۱۸
۲-۲-۳-۲. تئوری کلان شکاف های مالیاتی در مورد کار و سرمایه.....	۲۱
۳-۲-۳-۲. کارایی سیستم های مالیاتی.....	۲۲
۴-۲-۳-۲. اثرات پیچیدگی مالیاتی بر تعدادی از متغیرهای مالیاتی.....	۲۴
۳-۳-۲. تشریح پیچیدگی مالیاتی و روش شناسی متغیرهای آن بر اساس گزارش بانک جهانی.....	۲۵
۱-۳-۳-۲. تعریف متغیرهای پیچیدگی مالیاتی (زیر مجموعه های نماگر پرداخت مالیات).....	۳۰
۴-۳-۲. خلاصه مبانی نظری.....	۳۴
۴-۲. مطالعات پیشین.....	۳۸
۱-۴-۲. خلاصه و نتیجه گیری از مطالعات پیشین.....	۳۹
۵-۲. جمع بندی و نتیجه گیری.....	۴۵
	۴۷

فصل سوم: روش شناسی پژوهش

۵۰

۵۱	۱-۳. مقدمه.....
۵۲	۲-۳. روش شناسی پژوهش.....
۵۲	۳-۳. حالت های مختلف مدل های تلفیقی.....
۵۳	۱-۳-۳. مدل داده های تلفیقی ایستا.....
۵۳	۲-۳-۳. مدل داده های تلفیقی پویا.....
۵۵	۱-۲-۳-۳. روش تخمین مدل های پانل پویا:.....
۵۵	۱-۱-۲-۳-۳. تخمین زنده های آندرسون - هشیائو:.....
۵۸	۲-۱-۲-۳-۳. تخمین زنده های آرلانو و باند:.....
۶۰	۳-۱-۲-۳-۳. تخمین زنده بلوندل و باند:.....
۶۱	۳-۳-۳. تعریف تخمین زنده GMM:.....
۶۳	۴-۳-۳. مزایای مدل گشتاور تعمیم یافته:.....
۶۴	۵-۳-۳. آزمون سارگان:.....
۶۷	۶-۳. جمع بندی و نتیجه گیری.....

فصل چهارم: ارائه مدل و تخمین و تفسیر نتایج

۶۹

۷۰	۱-۴. مقدمه.....
۷۰	۲-۴. معرفی متغیرهای پژوهش.....
۷۳	۳-۴. جامعه آماری.....
۷۴	۴-۴. روش جمع آوری داده ها.....
۷۴	۵-۴. روش تجزیه و تحلیل داده ها.....
۷۴	۶-۴. آزمون مانایی متغیرها.....
۷۵	۷-۴. ارائه مدل و تخمین و تفسیر نتایج آن.....
۷۶	۱-۷-۴. نتایج تخمین کشورهای توسعه یافته.....
۷۷	۱-۱-۷-۴. تفسیر نتایج:.....
۸۱	۲-۷-۴. نتایج تخمین کشورهای در حال توسعه.....
۸۱	۱-۲-۷-۴. تفسیر نتایج:.....
۸۴	۳-۸-۴. نتایج تخمین در حالت کلی.....
۸۵	۱-۳-۸-۴. تفسیر نتایج:.....
۸۶	۴-۸-۴. خلاصه نتایج تخمین.....
۸۸	۹-۴. جمع بندی و نتیجه گیری.....

فصل پنجم: جمع بندی، نتیجه گیری و توصیه های سیاستی

۹۱

۹۲	۱-۵. مقدمه.....
----	-----------------

۹۲	۲-۵. بیان مختصر موضوع و مسأله پژوهش و روش انجام کار
۹۴	۳-۵. نتیجه گیری
۹۶	۴-۵. توصیه ها و رهنمودهای سیاستی
۱	فهرست منابع
۷	پیوست ها
۷	۱- گروه کشورهای توسعه یافته ی پژوهش
۸	۲- گروه کشورهای در حال توسعه ی پژوهش
۹	۳- نتایج آزمون ریشه واحد برای تمام متغیرهای پژوهش طی سالهای ۲۰۰۸ تا ۲۰۱۶
۱۲	۴- نتایج تخمین ها و آزمون سارگان برای کشورهای توسعه یافته
۱۵	۵- نتایج تخمین ها و آزمون سارگان برای کشورهای در حال توسعه
۱۸	۶- نتایج تخمین ها و آزمون سارگان برای کل کشورها

فهرست جداول

صفحه

۴۵	جدول (۱-۲) خلاصه مطالعات پیشین
۷۴	جدول (۱-۴) نتایج آزمون مانایی متغیرها
۷۶	جدول (۲-۴) نتایج تخمین کشورهای توسعه یافته
۸۱	جدول (۳-۴) نتایج تخمین کشورهای در حال توسعه
۸۴	جدول (۴-۴) نتایج تخمین کل کشورها

پیشگفتار

پژوهش حاضر یک مطالعه‌ی میان‌کشوری است و به بررسی اثر پیچیدگی مالیاتی روی رشد اقتصادی دو گروه از کشورها (توسعه یافته و درحال توسعه) می‌پردازد. در فصل اول، کلیات تحقیق بیان می‌شوند. در فصل دوم ضمن بیان مبانی نظری و تجربی، فرضیه‌های پژوهش به لحاظ نظری مورد بررسی قرار می‌گیرند. همچنین متغیرهای پیچیدگی مالیاتی و روش جمع‌آوری آنها در این فصل مطرح می‌شوند. فصل سوم به بیان روش‌شناسی پژوهش می‌پردازد. در فصل چهارم مدل تحقیق ارائه شده و متغیرهای مورد بررسی بر اساس مدل GMM و با استفاده از نرم‌افزار ایویوز تخمین زده می‌شوند و نتایج حاصل از تخمین، تفسیر می‌شوند. فصل پنجم پیشنهادها و توصیه‌های سیاستی بر اساس نتایج تحقیق را ارائه می‌دهد.

فصل اول: کلیات تحقیق

رشد اقتصادی پیوسته در جایگاه مهم‌ترین متغیر کلان اقتصادی همواره از اساسی‌ترین دغدغه‌های سیاست‌گذاران و اقتصاددانان تلقی می‌شود. تنها رشد پیوسته و قابل ملاحظه است که اقتصادها را از وضعیت نامطلوب به وضعیت مطلوب رهنمون می‌کند، وگرنه رشدهای ناپیوسته و پرنوسان و نادر به مثابه واحه‌هایی در کویر نمی‌توانند اقتصادها را از فقر و بیکاری و شرایط مشابه برهانند. از این رو است که برای دستیابی به رشد پیوسته و قابل ملاحظه، شناسایی عوامل مؤثر بر رشد اقتصادی همواره مهم‌ترین دغدغه اقتصاددانان است.

در هر نظام اقتصادی، مالیات یکی از مهم‌ترین ارکان آن نظام محسوب می‌شود. گسترش و تنوع فعالیت‌های اقتصادی از یک سو و نقش رو به افزایش دولت‌ها از سوی دیگر، در جهت ایجاد و گسترش خدمات عمومی، تأمین اجتماعی و گسترش تعهدهای دولت در عرصه‌های اقتصادی و اجتماعی و تلاش در جهت تحقق رشد اقتصادی و توزیع عادلانه درآمد، پرداخت و دریافت مالیات را به مسأله‌ای مهم و تأثیرگذار تبدیل کرده است (فرامرزی و همکاران، ۱۳۹۴، ص: ۲).

یکی از معضلات نظام مالیاتی کشورها از جمله ایران، میزان فراوانی و حجم پیچیدگی‌های قوانین مالیاتی است. حجم بالای پیچیدگی‌های موجود در مجموعه قوانین و مقررات مالیاتی کشور و نیز تنوع حقوقی و فنی در حوزه‌ی بخش‌نامه‌ها، آیین‌نامه‌های اجرایی، تصویب نامه‌های هیئت دولت، آرای شورای عالی مالیاتی، آرای دیوان عدالت اداری کشور، دستورالعمل‌ها و همچنین مفاد مالیاتی سایر قوانین (همچون قوانین بودجه‌ی سال‌های مختلف، قانون تعاون ملی، قانون حمایت از آزادگان، تخفیف‌ها و معافیت‌های مالیاتی سایر قوانین و ...) مؤدیان را نیازمند مجموعه‌ای جامع، منسجم، کارآمد و در عین حال کاربردی و قابل فهم نموده است که ضمن آشنایی با حقوق خود (به عنوان مؤدی) بتوانند از حجم پیچیدگی‌ها و کاربری دشوار این قوانین کاسته و در راستای پرداخت صحیح و بهینه‌ی مالیات، مفاد قانون را استفاده نمایند که به دلیل نبود این مجموعه، پیچیدگی مالیاتی همچنان ادامه دارد.

وجود سیستم مالیاتی پیشرفته و اتکای دولت‌ها به این درآمدها حکایت از سلامت اقتصاد آن کشورها دارد (فرامرزی و همکاران، ۱۳۹۴، ص: ۲).

میزان و سطح پیچیدگی‌های ناشی از سیستم‌های مالیاتی مختلف با یکدیگر متفاوت است. سؤالی که این جا می‌توان مطرح کرد این است که پیچیدگی‌های ناشی از سیستم‌های مالیاتی چه تأثیری بر رشد اقتصادی دارد و یا چه رابطه‌ای بین این دو وجود دارد.

پیچیدگی مالیاتی یک مفهوم چند بعدی است که توسط افراد مختلف از دیدگاه‌های مختلف تعریف شده است (ایوانز و ترن‌نیم^۱، ۲۰۱۳). ایوانز و ترن‌نیم (۲۰۱۳) سه تعریف متفاوت از پیچیدگی مالیاتی را از منظر حسابداران مالیاتی، وکلای مالیاتی و مالیات‌دهندگان ارائه دادند. برای حسابدار مالیاتی، پیچیدگی مالیاتی به عنوان زمان لازم برای تهیه گزارش بازپرداخت‌های مالیات بر درآمد، از جمله برنامه‌ریزی برای ارائه اطلاعات مالیاتی و مشاوره، اشاره دارد. برای وکیل مالیاتی، پیچیدگی مالیاتی را می‌توان از لحاظ دشواری در خواندن، درک و تفسیر قوانین مالیاتی برای کاربرد آنها در تمکین مالیاتی بیان کرد. برای مالیات‌دهندگان، پیچیدگی مالیاتی از لحاظ زمان صرف‌شده و هزینه‌های وارد آمده به دلیل پیروی از قوانین مالیاتی مربوطه مشاهده می‌شود (اویوول^۲، ۲۰۱۴، ص: ۵۷۷).

در این فصل از پژوهش کلیات تحقیق حاضر که شامل: بیان مسأله، اهمیت انجام پژوهش و قلمرو و سؤال و فرضیه‌های پژوهش، همچنین روش انجام و روش گردآوری داده‌هاست ارائه می‌گردد.

۱-۲. بیان مسأله

یکی از مهم‌ترین اهداف اکثر کشورهای دنیا دستیابی به رشد اقتصادی بالا می‌باشد. اولویتی که همه‌ی نظام‌های اقتصادی به این هدف (رشد اقتصادی) می‌دهند پاسخی است دوگانه از یک سو برای بهبود و ارتقای سطح زندگی مردم (افزایش رفاه عمومی)، کاهش فقر، کاهش بیکاری، و از سوی دیگر توانایی مقابله هرچه بهتر در رقابت بین‌المللی برای دستیابی به نرخ رشد بالای اقتصادی. بنابراین شناسایی عوامل مؤثر بر رشد اقتصادی یک دغدغه مهم در مطالعات اقتصادی است.

عوامل و متغیرهای سیاستی متعددی روی رشد اقتصادی اثر می‌گذارند. برخی از این عوامل عبارتند از: منابع طبیعی، عوامل تولید، ساختارها و نهادهای اقتصادی و اجتماعی و ... در این میان دولت‌ها نیز از نقشی تعیین‌کننده در مسیر رشد و توسعه‌ی اقتصادی کشورها برخوردار هستند. یکی از مهم‌ترین منابع مالی دولت، مالیات‌ها هستند. از این رو شناخت آثار مالیات‌ها به عنوان مهم‌ترین ابزار مالی دولت و چگونگی اثرگذاری این عامل بر رشد اقتصادی کشورها از اهمیت ویژه‌ای برخوردار است. همان‌طور که در بالا اشاره شد یکی از عوامل بنیادی رشد

^۱. Evans & Tran-Nam

^۳. Oyewole

اقتصادی کشورها نهادها هستند که منجر به کاهش هزینه‌های مبادله و افزایش بهره‌وری از طریق تخصیص کردن فعالیت‌ها و فرایند مبادله می‌شوند. نهادها در واقع قواعد و قوانین رسمی، هنجارهای غیررسمی و خصایص اجرایی آنها هستند که رفتارهای اقتصادی مردم را معین می‌کنند، به عبارت دیگر رفتارهای اقتصادی جامعه در چارچوب نهادها معین می‌شوند.

یکی از این عوامل نهادی و همچنین یکی از مشکلات ناشی از وضع مالیات‌ها، پیچیدگی مالیاتی است. پیچیدگی مالیاتی یک مفهوم چندبعدی است. اسلمرود^۱ (۱۹۸۴) پیچیدگی مالیاتی را به صورت مجموعه‌ی هزینه‌های تمکینی که شامل زمان صرف شده توسط مؤدیان، مخارج پولی پرداخت شده توسط افراد و شرکت‌ها و هزینه‌های اداری که بر دولت تحمیل می‌شود تعریف می‌کند. بنابراین هزینه‌های تمکین:

۱. شامل مدت زمانی است که مؤدیان برای آماده‌سازی و پرکردن فرم‌های مالیاتی، یادگیری قوانین مالیاتی و نیز ثبت و نگهداری فعالیت‌های مالی خود برای مقاصد مالیاتی صرف می‌کنند.

۲. شامل هر نوع مخارج پولی است که افراد و شرکت‌ها به منظور امتناع و فرار مالیاتی، بابت آماده‌سازی فرم‌ها و اظهارنامه مالیاتی و پرداخت مالیات توسط دیگران و پاسخ به حساب‌برسان پرداخت می‌نمایند.

۳. شامل هزینه‌های اداری پرداخت شده توسط دولت است که شامل بودجه جمع‌آوری وصول مالیات توسط اداره مالیات و بودجه مرتبط با مالیات سایر دستگاه‌هایی است که به اداره مالیاتی در برنامه‌های شناسایی وصول مالیات کمک می‌کند.

در کشورهایی که سیستم‌های مالیاتی پیچیده‌ای دارند، هزینه‌های اضافی به بارآمده‌ی ناشی از پیچیدگی‌های مالیاتی که بر بخش‌های مختلف آن اقتصاد وارد می‌آید، اغلب از مبالغ خالص جمع‌آوری شده توسط دولت بیشتر است. همچنین از موارد دیگر ناشی شده از پیچیدگی‌های مالیاتی می‌توان به اتلاف زمان مؤدیان، هدررفتن بخشی از نیروی کار و سرمایه و افزایش هزینه‌های کسب‌وکار اشاره کرد که این موارد خود موجب کاهش بازدهی نیروی کار و سرمایه‌ی کشور می‌شود بدون اینکه درآمد اضافه‌ای برای دولت ایجاد کند. واضح و مبرهن است که افزایش هزینه‌های اضافی و اتلاف وقت و منابع تأثیری منفی روی اقتصاد هر کشوری می‌گذارد و GDP را کاهش می‌دهد.

^۱. Slemrod

در ایران نظام مالیاتی به لحاظ قوانین و مقررات، دستورالعمل‌ها، بخش نامه‌ها، آیین نامه‌ها و همچنین به لحاظ اجرا آن‌چنان پیچیده و در بعضی موارد متناقض است که به زعم اغلب کارشناسان به صورت یک مانع عمده در فضای کسب و کار و فعالیت‌های اقتصادی ایران درآمده است. از آنجا که در ایران اطلاعات و داده‌های کافی برای بررسی موضوع به صورت مستقل وجود ندارد این پژوهش تلاش می‌کند تا با استفاده از آمار و داده‌های میان کشوری این اثر را مورد بررسی قرار دهد. نتایج این بررسی می‌تواند یکی از عوامل مهم تعیین‌کننده‌ی رشد اقتصادی را برای ما بازشناساند و با تعمیم نتایج آن به اقتصاد ایران می‌توانیم رهنمودهای سیاستی لازم را برای افزایش رشد اقتصادی ایران ارائه دهیم.

۱-۳. موضوع پژوهش

با توجه به توضیحاتی که در قسمت مسأله پژوهش بیان شد، موضوع این پژوهش «تحلیل اثر پیچیدگی مالیاتی روی رشد اقتصادی»، انتخاب شده است. این پژوهش یک مطالعه‌ی تطبیقی است و موضوع پژوهش را در مورد دو گروه از کشورهای توسعه‌یافته و در حال توسعه مورد بررسی قرار می‌دهد.

۱-۴. قلمرو پژوهش

قلمرو مکانی: متناسب با در دسترس بودن داده‌ها، ۴۲ کشور توسعه‌یافته و ۳۴ کشور در حال توسعه انتخاب شده است.

قلمرو زمانی: متناسب با در دسترس بودن داده‌ها، از داده‌های سال‌های ۲۰۰۸ تا ۲۰۱۶ استفاده شده است.

قلمرو موضوعی: اقتصاد کلان و اقتصاد نهادی

۱-۵. اهمیت و ضرورت انجام پژوهش

نظام مالیاتی اکثر کشورهای دنیا (خواه مبتنی بر مخارج باشند خواه مبتنی بر درآمد، خواه چند نرخ باشند یا دارای نرخ واحد مالیات) از جمله ایران از نظر قوانین و مقررات، آیین‌نامه‌ها و بخش‌نامه‌ها و دستورالعمل‌های مالیاتی و همچنین اجرای آنها دارای ابهامات و پیچیدگی‌های زیادی است. بررسی و تحقیق در مورد این موضوع که پیچیدگی مالیاتی آثار منفی روی رشد اقتصادی می‌گذارد می‌تواند توصیه‌های سیاستی مهمی برای اقتصاد ایران داشته باشد. از جمله آثار منفی پیچیدگی مالیاتی روی رشد اقتصادی می‌توان به موارد زیر اشاره کرد: اتلاف زمان مؤدیان و افراد، اتلاف بخشی از نیروی کار و سرمایه، کاهش بازدهی نیروی کار و سرمایه، افزایش

هزینه‌های انجام کسب‌وکار، کاهش انگیزه برای کار و تولید و سرمایه گذاری، وارد آمدن هزینه‌های تحمیلی به اقتصاد، و کاهش توانایی رقابت در عرصه اقتصاد جهانی.

از آنجا که این ابهامات در نظام مالیاتی ایران نیز وجود دارد با تعمیم نتایج کشورهای مورد بررسی در این پژوهش به ایران می‌توان یکی از تعیین‌کننده‌های مهم رشد اقتصادی کشور را شناخت.

بررسی و مقایسه‌ی آثار پیچیدگی مالیاتی روی رشد اقتصادی دو گروه از کشورهای توسعه یافته و در حال توسعه.

۷-۱. سوال‌های پژوهش

- ۱- پیچیدگی مالیاتی چه تأثیری روی رشد اقتصادی کشورهای توسعه یافته می‌گذارد؟
- ۲- پیچیدگی مالیاتی چه تأثیری روی رشد اقتصادی کشورهای در حال توسعه می‌گذارد؟
- ۳- پیچیدگی مالیاتی چه تأثیری روی رشد اقتصادی کل کشورها می‌گذارد؟

۸-۱. فرضیه‌های پژوهش

- ۱- افزایش پیچیدگی مالیاتی اثر منفی روی رشد اقتصادی کشورهای توسعه یافته می‌گذارد.
- ۲- افزایش پیچیدگی مالیاتی اثر منفی روی رشد اقتصادی کشورهای در حال توسعه می‌گذارد.
- ۳- افزایش پیچیدگی مالیاتی اثر منفی روی رشد اقتصادی کل کشورها می‌گذارد.

۹-۱. روش انجام پژوهش و دلیل انتخاب آن

در قسمت نظری از روش تحلیلی-توصیفی استفاده می‌شود. در بررسی تجربی روش‌های کمی و اقتصادسنجی مورد استفاده قرار می‌گیرد و روش کمی متناسب با این موضوع با توجه اطلاعات در دسترس، روش داده‌های پانل پویا (GMM) می‌باشد و دلیل انتخاب این روش این است که تعداد مقاطع مورد مطالعه از تعداد سال‌های مورد مطالعه بیشتر است و روش GMM یکی از روش‌هایی است که این‌گونه مطالعات را مورد بررسی قرار می‌دهد.

۱۰-۱. فنون و ابزار گردآوری اطلاعات

به صورت مطالعات کتابخانه‌ای و اسنادی از منابع زیر تهیه می‌شود:

مقالات، پایان نامه‌ها، کتاب‌ها، سایت بانک جهانی

فصل دوم: ادبیات نظری و تجربی

در فصل قبل به بیان کلیات تحقیق از جمله: مسأله پژوهش، سوال‌ها و فرضیه‌های پژوهش و روش انجام کار پرداختیم و اهمیت توجه به پیچیدگی‌های مالیاتی موجود در کشورها و اثرات ناشی از آن را بیان کردیم.

هدف از این فصل بررسی مبانی نظری و مطالعات پیشین درباره اثر پیچیدگی مالیاتی روی رشد اقتصادی کشورها می‌باشد. در این فصل تلاش می‌شود فرضیه‌های پژوهش به لحاظ نظری مورد بررسی قرار گیرند و زمینه برای انجام آزمون تجربی فرضیه‌ها در فصل بعد فراهم شود.

رشد اقتصادی هدف نهایی کلیه نظام‌های اقتصادی محسوب می‌گردد و در هر کشور نماد پیشرفت آن کشور محسوب می‌شود. برخی پژوهشگران دو دلیل عمده را برای این موضوع در نظر می‌گیرند. یک دلیل آنها این است که کشورها بتوانند نیازهای مردم خود را تامین نمایند و سطح زندگی آنها را ارتقا دهند؛ دلیل دوم آنها این است که کشورها بتوانند توانایی رقابت بین‌المللی را حفظ کنند.

مالیات‌ها به علت اثری که بر بازده سرمایه‌گذاری‌های فیزیکی و انسانی دارند می‌توانند بر تصمیم‌گیری‌های اقتصادی و در نهایت بر نرخ رشد اقتصادی تأثیر بگذارند (لی و گوردون^۱، ۲۰۰۵).

وضع و اجرای مالیات‌ها در هر کشوری، آثار و نتایجی به دنبال دارد.

یکی از معضلات نظام مالیاتی کشورها از جمله ایران، میزان فراوانی و حجم پیچیدگی‌های قوانین مالیاتی است. پیچیدگی مالیاتی یک مفهوم چندبعدی است. اسلمرود (۱۹۸۴) پیچیدگی مالیاتی را به صورت مجموعه‌ی هزینه‌های تمکینی که شامل زمان صرف شده توسط مؤدیان، مخارج پولی پرداخت شده توسط افراد و شرکت‌ها و هزینه‌های اداری که بر دولت تحمیل می‌شود تعریف می‌کند.

در این فصل پس از بیان مفاهیم پیچیدگی مالیاتی به مبانی نظری پژوهش پرداخته می‌شود و پس از آن متغیرهای پیچیدگی مالیاتی تشریح می‌شوند. در قسمت آخر فصل نیز مبانی تجربی مرتبط با موضوع پژوهش، بیان می‌شوند.

^۱. Lee and Gordon

۲-۲. تعریف پیچیدگی مالیاتی

پیچیدگی مالیاتی یک مفهوم چندبعدی است. اسلمرود (۱۹۸۴) پیچیدگی مالیاتی را به صورت مجموعه هزینه‌های تمکینی که شامل زمان صرف شده توسط مؤدیان، مخارج پولی پرداخت شده توسط افراد و شرکت‌ها و هزینه‌های اداری که بر دولت تحمیل می‌شود تعریف می‌کند. بنابراین طبق این تعریف، هزینه‌های تمکین:

۱. شامل مدت زمانی است که مؤدیان برای آماده‌سازی و پرکردن فرم‌های مالیاتی، یادگیری قوانین مالیاتی و نیز ثبت و نگهداری فعالیت‌های مالی خود برای مقاصد مالیاتی صرف می‌کنند.
۲. شامل هر نوع مخارج پولی است که افراد و شرکت‌ها به منظور امتناع و فرار مالیاتی، بابت آماده‌سازی فرم‌ها و اظهارنامه مالیاتی و پرداخت مالیات توسط دیگران و پاسخ به حساب‌برسان پرداخت می‌نمایند.

۳. شامل هزینه‌های اداری پرداخت شده توسط دولت است که شامل بودجه جمع‌آوری وصول مالیات توسط اداره مالیات و بودجه مرتبط با مالیات سایر دستگاه‌هایی است که به اداره مالیاتی در برنامه‌های شناسایی وصول مالیات کمک می‌کند. هزینه‌های اداری اگر چه بر دولت تحمیل می‌شود، اما سرانجام این هزینه‌ها نیز بر دوش افراد و شرکت‌ها می‌افتد.

هزینه‌های اضافی به بارآمده‌ی ناشی از پیچیدگی‌های مالیاتی که بر بخش‌های مختلف یک اقتصاد وارد می‌آید در بسیاری از کشورها به مراتب از مبالغ خالص جمع‌آوری شده توسط دولت بیشتر است. همچنین از دیگر آثار پیچیدگی‌های مالیاتی می‌توان به اتلاف زمان مؤدیان، هدررفتن بخشی از نیروی کار و سرمایه و افزایش هزینه‌های کسب‌وکار اشاره کرد که این موارد خود موجب کاهش بازدهی نیروی کار و سرمایه‌ی کشور می‌شود بدون اینکه هیچ درآمد اضافه‌ای برای دولت ایجاد کند.

از این رو، با تعریف پیچیدگی به صورت مجموع هزینه‌هایی که بر افراد و دولت تحمیل می‌شوند، می‌توان با معیار کمی سیستم‌های مالیاتی مختلف را با یکدیگر مقایسه و نیز جنبه‌های مختلف یک سیستم مالیاتی خاص و تأثیراتی که بر عدالت، کارایی و درآمد مالیاتی دارد، ارزیابی کرد. با این حال در هنگام اندازه‌گیری پیچیدگی مالیاتی، مسائلی پیش می‌آید که باید به آنها توجه کرد. مسأله اول این است که هزینه‌های دائمی و موقتی ممکن است با یکدیگر تفاوت داشته باشند. معرفی یک مالیات جدید ممکن است در ابتدا هزینه‌های تمکین را تا زمانی که مردم با تغییرات جدید هماهنگ شوند به طور موقتی افزایش دهد. مثلاً در خصوص هزینه‌های اداری، هزینه مکانیزه کردن واحدهای مالیاتی و یا ارتقاء کامپیوترهای سازمان مالیاتی بجای سرشکن و مستهلک کردن آن در طول چند سال، ممکن است افزایش هزینه‌های بودجه سال جاری تلقی شود. ثانیاً، در هنگام محاسبه هزینه‌های پیچیدگی باید تنها هزینه افزایش یافته‌ی ناشی از وضع مالیات‌ها را در نظر بگیریم. به عنوان مثال، شرکت‌ها

حتی در شرایط عدم وجود مالیات نیز، لازم است درآمدها و هزینه‌های خود را به منظور محاسبه سود، ثبت و نگهداری کنند و لذا این نوع فعالیت‌ها نباید هزینه‌های تمکین تلقی شوند (اسلمرود، ۱۹۸۴).

به طور کلی سیستم‌های مالیاتی پیچیدگی زیادی دارند. تا جایی که پیچیدگی به یکی از ویژگی‌های سیستم‌های مالیاتی تبدیل شده است و چالش‌هایی را برای مالیات‌گذاران در مواجهه و تطبیق قوانین با نسبت‌های مالیاتی ایجاد کرده است. این چالش‌ها عبارتند از: تطبیق مالیات با تغییرات در قانون، هراس از تکمیل غیرواقعی پرسش‌نامه‌ها، فقدان دانش کافی برای اطمینان از روال امور مالیاتی و محاسباتی. زمینه ایجاد این چالش‌ها همگی از این فرض نشأت می‌گیرند که نظام مالیاتی دارای سیستمی پیچیده است و این پیچیدگی، مالیات‌دهندگان را به دلیل عدم آموزش در مورد نظام مالیاتی با مشکلاتی مواجه می‌نماید.

مطالعات قابل قبولی در زمینه پیچیدگی مالیاتی انجام شده که سعی زیادی در مهار این پیچیدگی داشته است لیکن در مورد اصول اولیه پیچیدگی و شناسایی آنها چندان تحقیقی انجام نشده است، گرچه نقدهای زیادی در این زمینه وجود دارد. برای مثال روگ (۲۰۱۲) عنوان می‌کند که کیفیت مالیات و پیچیدگی مالیاتی و نظارت بر آن بر حاکمیت ملی بخش عمومی و اقتصاد سایه‌ای تأثیر دارد. نک و همکاران (۲۰۱۲) نیز معتقدند که پیچیدگی نظام مالیاتی اثر منفی در مشارکت در بخش سایه-ای اقتصاد دارد. یعنی اینکه نظام مالیاتی وسیع و پیچیده با امکانات اجتناب مالیاتی قانونی می‌تواند مشارکت در بخش سایه‌ای را کاهش دهد.

۲-۱- علت و منشأ پیچیدگی

یکی از ویژگی‌های سیستم‌های مالیاتی پیچیدگی آنها است. منشأ این پیچیدگی می‌تواند هم در اهداف و کارکردهای نظام مالیاتی و هم در ارکان نظام مالیاتی باشد. عموماً برای یک نظام مالیاتی سه کارکرد درآمدی، اجتماعی و سیاست‌گذاری اقتصادی با درجات اهمیت متفاوت در نظر گرفته می‌شود. هدف درآمدی مالیات‌ها، تأمین مالی بودجه‌ی دولت است. استفاده از مالیات، منطقی‌ترین روش تأمین مخارج دولت‌ها است و در اغلب کشورهای جهان، به عنوان یگانه منبع درآمدی مطمئن و پایدار در تأمین مالی دولت‌ها شناخته می‌شود. چرا که مالیات‌ها حاصل فعالیت‌های اقتصادی در بخش‌های مختلف اقتصاد کشور و در واقع محصول درونزای اقتصاد کشور است. در بُعد اجتماعی، توزیع مناسب درآمد و به اصطلاح، کاهش فاصله‌ی طبقاتی به عنوان مهمترین هدف نظام مالیاتی برشمرده می‌شود. بعلاوه، تعامل گسترده سازمان اجرایی نظام مالیاتی با اشخاص در جامعه، می‌تواند پیامدهای اجتماعی گسترده‌ای داشته باشد. از این لحاظ کارکرد مناسب این نظام می‌تواند سطح رضایتمندی و اعتماد عمومی در جامعه و حس مسئولیت‌پذیری مردم در قبال مسائل ملی و منطقه‌ای را افزایش دهد. به

لحاظ سیاست‌گذاری اقتصادی، مالیات‌ها یک ابزار سیاست‌گذاری اقتصادی مناسب و قوی شناخته می‌شود. هدف این ابزار از این بُعد، تخصیص بهینه منابع، تثبیت نوسان‌های اقتصادی و فراهم کردن زمینه مناسب برای رشد اقتصادی در سطوح ملی و منطقه‌ای است.

این اهداف چندگانه که گاهی حتی جمع کردن آنها بسیار دشوار است، خود می‌تواند منشأ پیچیدگی نظام مالیاتی باشد. لافر^۱ و همکاران (۲۰۱۱) یکی از علت‌های پیچیدگی مالیاتی در اکثر کشورها را این می‌دانند که مالیات صرفاً به منظور کسب بودجه لازم برای انجام عملیات دولت که در ظاهر نخستین هدف مالیات‌هاست، وضع نمی‌شود، بلکه سیاست‌گذاران از سیاست‌های مالیاتی برای دستیابی به اهداف دیگر استفاده می‌کنند که در نهایت به نیازهای مالی دولت مربوط نیست. آنها می‌گویند که هدف از سیاست‌های مالیاتی، طراحی یک سیستم مالیاتی است که مقدار مطلوب درآمد را تولید کند و با حداقل کردن هزینه‌ها از طریق اهدافی دیگر از قبیل عدالت، شفافیت و مدیریت پذیری، تعادل ایجاد کند (لافر و همکاران، ۲۰۱۱، ص: ۱۰). پیچیدگی ناشی از نقص سیاست‌های مالیاتی، وصول صحیح و عادلانه مالیات را غیرواقعی و دور از انتظار نگه می‌دارد و سبب خواهد شد تا مدیریت نتواند در مورد چگونگی تحصیل منابع مالیاتی به درستی قضاوت نماید. بین نیازهای فنی و الزامات طراحی نظام مالیاتی تنش وجود دارد که با اعمال فشارهای سیاسی، پیچیدگی در این نظام را دو چندان می‌نماید. استفاده از ابزار مالیات برای سیاست‌گذاری مالی در راستای ایجاد تحرک و رشد اقتصادی و کاهش بیکاری و همزمان، پیشبرد اهداف اجتماعی و برابری، دائماً نیازمند تغییر در مقررات مالیاتی است. این تغییرات، پیچیدگی را افزایش می‌دهد.

بنابراین پیچیدگی همچنین به این دلیل بوجود می‌آید که هر ساله در قوانین مالیاتی اصلاحات و تغییرات جدید صورت می‌گیرد (لافر و همکاران، ۲۰۱۱، ص: ۱۰).

سطح پیچیدگی به عوامل متعددی نظیر پایه‌های مالیاتی، ساختار نرخ‌های مالیاتی، کسورات قانونی، معافیت‌ها، مشوق‌های مالیاتی، جرایم مالیاتی و به طور کلی به مؤلفه‌های ساختاری قانون مالیات و نیز به ویژگی‌های اداری مالیات ستانی بستگی دارد. معافیت‌ها، کسورات و یا اعتبار مالیاتی اگرچه پیچیدگی کمتری ایجاد می‌کنند اما اگر به صورت هدفمند تعریف روشنی از مالیات-دهندگان و فعالیت‌های آنها ارائه شود، ممکن است از نظر تمکین مشکلاتی ایجاد نماید. سرانجام، روش‌های مختلف اداره و یا مدیریت مالیات‌ها نیز در افزایش پیچیدگی مالیات تأثیر دارد. به طور کلی پیچیدگی سیستم مالیاتی حاصل طیف وسیعی از فشارهای داخلی و خارجی برای توسعه، اجرا و

^۱ . Laffer