

تأثیر حکمرانی خوب بر مالیات بر ارزش افزوده در کشورهای منتخب

ایمان فندرسکی جز^۱

کارشناسی ارشد، علوم اقتصادی، گرایش اقتصاد نظری، دانشگاه مازندران، بابلسر

چکیده

آنچه که امروزه مورد توجه اکثر کشورهای دنیاست و به یکی از دغدغه های اصلی دولت ها بدل شده، بحث تراز بودن بودجه و درآمدهای پایدار است که بهترین شیوه این نوع درآمدها از طریق مالیات صورت می گیرد. مالیات بر ارزش افزوده نیز نوعی از مالیات غیر مستقیم است که به دلیل گسترده بودن پایه های مالیاتی، کارایی بالا، شفافیت و ماهیت خودتنظیمی آن که موجب کاهش هزینه های مبادلاتی می شود، مورد توجه اکثر اقتصاددانان بوده و دولت ها نیز می توانند از آن بهره ببرند. اما آنچه بر میزان و نحوه اخذ مالیات بر ارزش افزوده می تواند موثر باشد، نحوه حکمرانی کشورها است که تحت عنوان حکمرانی خوب با توجه به شاخص های آن که توسط بانک جهانی معین شده است مورد سنجش قرار می گیرد. آنچه در تحقیق حاضر بررسی شده است، تأثیر حکمرانی خوب بر مالیات بر ارزش افزوده در کشورهای منتخب طی سال های ۲۰۰۵ تا ۲۰۱۸ با روش گشتاورهای تعمیم یافته برای ۶۱ کشور منتخب می باشد که علاوه بر بررسی میانگین شاخص حکمرانی، هر یک از شاخص های آن نیز مورد بررسی قرار گرفتند. نتایج بدست آمده از تحقیق حاضر نشان می دهد که هر یک از شاخص های حکمرانی خوب بر مالیات بر ارزش افزوده کشورهای منتخب تأثیر مثبت و معناداری دارند. در نتیجه بهبود شاخص های حکمرانی می تواند به افزایش درآمد مالیات ارزش بر افزوده کشورهای مورد بررسی منجر شود.

واژگان کلیدی: حکمرانی خوب، مالیات ارزش بر افزوده، گشتاورهای تعمیم یافته (GMM)

^۱ نویسنده مسئول: daneshdidanesh@gmail.com

باتوجه به نیاز گسترده کشورهای در حال توسعه به زیرساخت‌هایی از جمله بهداشت و درمان، آموزش و گسترش کیفیت شهرها وجود منبع درآمد مطمئن چون مالیات اهمیت می‌یابد. مالیات بر ارزش افزوده با توجه به اثرات سوء کمتر در مقایسه با سایر منابع درآمدی مالیاتی غیرمستقیم و همچنین اثر درآمدی بالاتر به دلیل گسترده بودن پایه‌های مالیاتی می‌تواند به یکی از منابع اصلی درآمدی دولت تبدیل شود. کیفیت حکمرانی^۲ به عنوان یکی از مهمترین مولفه‌های رشد و توسعه اقتصادی است که می‌تواند بر بهبود عملکرد نظام مالیاتی تاثیر به‌سزایی بگذارد. در بررسی صورت گرفته توسط بیرد^۳ و همکاران (۲۰۰۸) نشان داده شد که ساختار مالیات‌ها و حکمرانی وابستگی شدیدی به یکدیگر دارند. یعنی با بهبود ساختار حکمرانی و رفع برخی نواقص ساختاری حکومت و کنترل فساد منجر به افزایش اعتماد عمومی به دولت و کاهش فرارهای مالیاتی می‌شود. در نتیجه این مهم موجب افزایش درآمدهای مالیاتی دولت و بهبودی در عملکرد اقتصادی کشور خواهد شد. از جمله موضوعات عصر حاضر روابط سیاسی و اقتصادی است. نابرابری و عدالت، استبداد و مردم‌سالاری، نهادهای حکمرانی، دموکراسی بر شرایط اقتصادی تأثیرگذار هستند (ابونوری و همکاران، ۱۳۸۹). از آنجاکه درآمدهای مالیاتی بر رفاه جامعه تأثیرگذار است، چگونگی ارتباط حکمرانی خوب با درآمدهای مالیاتی از دیدگاه سیاست مهم است. به عبارتی زمانی افراد تمایل به پرداخت مالیات دارند که به دولت اعتماد داشته باشند. بنابراین، حکمرانی خوب به عنوان یکی از عوامل موثر بر اعتماد افراد به دولت، بر کسب درآمدهای مالیاتی اثرگذار می‌باشد.

بانک جهانی شاخص حکمرانی خوب را بر اساس شش مؤلفه معرفی می‌کند که شامل: کارایی دولت، حق اظهارنظر و پاسخگویی، حاکمیت قانون، ثبات سیاسی و عدم خشونت، کیفیت مقررات و کنترل فساد می‌باشد. با توجه به اینکه نظرات گوناگونی پیرامون تأثیر حکمرانی خوب بر درآمدهای مالیاتی وجود دارد و با توجه به اینکه نظام مالیات بر ارزش افزوده از جمله سیاست‌های مورد توجه بسیاری از اقتصاددانان و سیاست‌گذاران می‌باشد، ما در این پژوهش به بررسی تأثیر حکمرانی خوب بر مالیات بر ارزش افزوده می‌پردازیم.

اهمیت موضوع پژوهش

بر اساس بررسی‌های صورت گرفته از سوی صندوق بین‌المللی پول (IMF^۴) و طبق آخرین گزارش منتشر شده توسط این نهاد اکنون بیش از ۱۶۰ کشور جهان در حال پیاده‌سازی و اجرای نظام مالیات بر ارزش افزوده می‌باشند. و سایر کشورها نیز در سال‌های اخیر، اجرای این مالیات را در دستور کار خود قرار داده‌اند. آنچه از بررسی آمارهای بانک جهانی بدست می‌آید نسبت مالیات بر ارزش افزوده از کل درآمدهای مالیاتی طی دوره ۲۰۰۷ تا ۲۰۱۷ در کشورهای در حال توسعه به طور متوسط ۳۹٪ و در کشورهای توسعه یافته به طور متوسط ۵۳٪ و همچنین در ایران به طور متوسط حدود ۲۳٪ است. گفتنی است در هر یک از کشورهایی که نظام مالیات بر ارزش افزوده را اجرا می‌کنند سهم مالیات بر ارزش افزوده از کل درآمدهای مالیاتی در طیف گسترده‌ای از ۱۱٪ تا بیش از ۷۰٪ قرار می‌گیرد. این موضوع نشان می‌دهد که در بسیاری از کشورها، بیش از نیمی از کل درآمدهای مالیاتی را مالیات بر ارزش افزوده تشکیل می‌دهد. شواهد آماری نیز حاکی از افزایش سهم مالیات بر ارزش افزوده از کل درآمدهای مالیاتی طی ده سال اخیر می‌باشد که ایران نیز از آن مستثنی نمی‌باشد. (مهاجری و همکاران، ۱۳۹۹).

^۲ Good Governance

^۳ Bird(2008)

^۴ International Monetary Fund

با توجه به اهمیت مالیات بر ارزش افزوده در نظام مالیاتی باید انگیزه های لازم برای مردم جهت پرداخت آن ایجاد شود که این انگیزه به عوامل مختلفی چون بهبود فضای کسب و کار، اعتماد به دولت، شفافیت و امثال آن بستگی دارد. لذا بانک جهانی شاخصی به عنوان حکمرانی خوب را که بر اساس شش مولفه است را معرفی کرده است که ما در این تحقیق تاثیر این شاخص ها را بر مالیات بر ارزش افزوده در کشورهای منتخب مورد بررسی قرار می دهیم.

اهداف پژوهش

هدف پژوهش حاضر بررسی اثر حکمرانی خوب بر مالیات بر ارزش افزوده در کشورهای منتخب است از آنجایی که این نوع مالیات مستقیماً با زندگی افراد جامعه ارتباط دارد لذا تاثیر یکی از عوامل مهم موثر بر این نوع مالیات مورد بررسی قرار خواهد گرفت. بدین منظور با استفاده از رگرسیون گشتاورهای تعمیم یافته (GMM) اثر حکمرانی خوب بر مالیات بر ارزش افزوده برآورد و تجزیه و تحلیل می شود.

مبانی پژوهش

شاخص های حکمرانی خوب و اثرگذاری آن ها بر مالیات

بانک جهانی حکمرانی خوب را بر اساس شش شاخص حق اظهارنظر و پاسخگویی، ثبات سیاسی و عدم خشونت، کارایی دولت، کیفیت مقررات، حاکمیت قانون و کنترل فساد معرفی می کند و کشورهای مختلف را بر اساس همین شاخص ها که اعدادی بین ۲/۵ الی ۲/۵- مورد ارزیابی و رتبه بندی می کند.

حق اظهار نظر و پاسخگویی: شاخص حاکمیت شفافیت و قدرت جامعه مدنی در هر جامعه رami سنجند و شامل آزادی مطبوعات، آزادی مدنی، انتشار اطلاعات، انتخابات آزاد و سالم، و آگاهی های عمومی است که موجب شفافیت اقتصادی می شود. بر همین اساس، انجمن های صنفی، اتحادیه ها و جامعه مدنی به مردم یک جامعه قدرت بخشیده و موجب گسترده تر شدن مشارکت عمومی و بهره گیری از دانش اجتماعی خواهد شد. در نتیجه، نیروهای اجتماعی خطای سیاستگذاران را تحت کنترل خواهند گرفت. با بهبود این شاخص، میزان شفافیت، آگاهی های عمومی و قدرت جامعه مدنی افزایش می یابد، که این امر منجر به شفافیت بیشتر در اقتصاد شده و در نتیجه، زمینه افزایش اعتماد عمومی به دولت جهت پرداخت مالیات در آنها ایجاد خواهد شد.

ثبات سیاسی و عدم خشونت: بی ثباتی سیاسی در یک نظام، با محدود کردن احزاب سیاسی و نهادهای مدنی باعث کاهش تمایل مردم به مشارکت مستمر و نهادینه در مختلف کشور خواهد شد؛ در نتیجه، امید مردم به تغییرات مسالمت آمیز در جامعه نیز کاهش خواهد یافت. آشوب های شهری، ناآرامی های اجتماعی، کودتا، تنش های قومی، اعدام های سیاسی، نزاع های اجتماعی و اعتصاب ها، برخی از بی ثباتی های سیاسی در یک جامعه است. افزایش این شاخص، منجر به افزایش ثبات سیاسی در جامعه، افزایش مشارکت مردم و شکل گیری نهادهای مدنی خواهد شد. که این امر زمینه مشارکت متقابل مردم و دولت را فراهم می آورد و در نتیجه دولت بهتر می تواند به منظور تامین منابع درآمدی خود از طریق مالیات اقدام کند و فرار مالیاتی را کاهش دهد.

کارایی دولت: بخشی از مولفه های شاخص کارایی و اثربخشی دولت کیفیت خدمات عمومی از قبیل خدمات، آموزش، حمل و نقل و ارتباطات، بهداشت و سلامت، تعهد دولت به اجرای برنامه های دولت قبلی، کارایی نظام اداری و سرعت انجام

⁵ Generalized Method of Moments

⁶ Voice and Accountability

⁷ Political Stability

⁸ Government Effectiveness

کارها در نظام اداری می باشد. با بهبود شاخص کارآیی و اثربخشی دولت، مخارج دولت کاهش و بازدهی آن افزایش می یابد و نتایج آن به صورت افزایش رفاه اجتماعی نمود پیدا می کند. به دنبال آن نیاز به گسترش پایه های مالیاتی و افزایش نرخ های مالیاتی کمتر شده و در نتیجه فرارهای مالیاتی کاهش خواهد یافت.

کیفیت مقررات: منظور از کیفیت مقررات، هزینه های وضع مقررات اضافی بر فعالیت های اقتصادی است. نقل و انتقال ارز، محدودیت های حقوقی برای مالکیت غیرمستقیم افراد در بازار سهام، موانع غیر اصولی صادرات و واردات، مداخله های بیش از اندازه دولت در کنترل قیمت ها، میزان اثربخشی سیاست های ضد انحصاری و حجم مقررات غیر اصولی در حوزه صادرات و واردات، از جمله عناصر شاخص کیفیت مقررات است. با رفع موانع غیر اصولی، کاهش مداخله های بیش از اندازه دولت در نظام قیمت گذاری، کاهش هزینه های اعمال مقررات و رفع موانع حقوقی زمینه جهت بهبود عملکرد اقتصادی و در نتیجه، بهبود عملکرد نظام مالیاتی فراهم می شود.

حاکمیت قانون: احترام متقابل مردم و دولت مردان سنجشی است که می تواند حاکمیت قانون را در هر کشور اندازه گیری کند. میزان جرم و جنایت، میزان سرقت و هزینه های آن برای صاحبان کسب و کار، اعتماد مردم به مسولان در اجرای قانون، میزان اعتماد بخش خصوصی به نظام قضایی، پیش بینی پذیری دستگاه قضایی در بررسی میزان فرار مالیاتی، جرم های سازمان یافته و احتمال موفقیت شکایت علیه دولت و کارآیی نیروهای امنیتی از مهمترین عناصر تشکیل دهنده شاخص حاکمیت قانون در هر کشوری باشد. بنابراین با حاکم شدن قانون بر جامعه و افزایش اعتماد عمومی به مسولان دولتی، زمینه فرار مالیاتی و اجتناب از پرداخت مالیات کاهش می یابد و این فرایند می تواند در افزایش درآمدهای مالیاتی دولت مؤثر باشد.

کنترل فساد: فساد دولتی به معنی استفاده از امکانات عمومی در جهت منافع شخصی یا گروهی است که بر اساس نظرسنجی مردم و سرمایه گذاران خارجی و داخلی و همچنین با محاسبه و بررسی تعداد فسادهای کشف شده سنجیده می شود. این شاخص به طور کلی، فراوانی فساد در میان مقامات عمومی، میزان فساد در میان مقامات رسمی، تاثیر فساد بر جذابیت کشور برای فعالیت های اقتصادی، رواج فساد در نظام رسمی به منزله تهدید علیه سرمایه گذاران خارجی و رواج پرداخت رشوه برای دریافت مجوزهای اقتصادی را اندازه گیری می کند. افزایش سطح فساد دولتی در جامعه، نگرش مردم نسبت به فعالیت های دولت را تغییر داده و با تخریب اطمینان مردم به مراجع دولتی انگیزه آنها برای پرداخت مالیات را کاهش می دهد. همچنین، افزایش سطح فساد به ویژه در کشورهای در حال توسعه، باعث افزایش سهم اقتصاد زیرزمینی و فعالیت های قاچاق خواهد شد که این امر موجب کاهش سهم اقتصاد رسمی شده و ظرفیت مالیاتی را در اقتصاد کاهش می دهد و نیز هزینه و صول مالیات ها را هم افزایش خواهد داد (ایزدخواستی، ۱۳۹۴).

حاکمیت کشور یک عنصر بسیار مهم در اجرای موثر و کارآمد سیاست دولت، به ویژه در توزیع مجدد سیستم مالیاتی است. مطالعات گذشته نشان داد که کشورهایی با سطح بالایی از فساد درآمد کمتری از مالیات دارند. سطح بالایی از فساد، توانایی دولت را در تخصیص بودجه حاصل از جمع آوری مالیات برای بهبود جامعه کاهش می دهد (تانزی و دوودی، ۱۹۹۷) و فساد باعث نشد قابل توجهی در درآمد مالیاتی می شود (اجاز و احمد، ۲۰۱۵). کیفیت حکمرانی در تعیین موفقیت عملکرد دولت بسیار حیاتی است (لا پوتا^۴ و همکاران، ۱۹۹۹). حکمرانی بهتر به ثبات اقتصادی کمک می کند و منجر به توسعه اقتصادی بالاتر می شود، که به نوبه خود منابع مالیاتی را افزایش می دهد (اجاز و احمد، ۲۰۱۵). شاخص حق اظهار نظر و پاسخگویی

⁹ Regulatory Quality

¹ Rule of Law	0
¹ Control of Corruption	1
¹ Tanzi & Dvoodi	2
¹ Ajaz & Ahmad	3
¹ La Porta	4
¹ Ajaz & Ahmad	5

بر درآمدهای مالیاتی تأثیرگذار است. در شرایط آزادی سیاسی، مردم آگاه با انتقاد قرار دادن عملکرد حاکمان دولت‌ها را ناچار به عملکرد کارتر می‌کنند (سعیدی، ۱۳۸۶). همچنین، در جوامع با آزادی‌های مدنی سیاست‌هایی انتخاب خواهد شد که انباشت سرمایه انسانی را افزایش می‌دهد (انجرمن، ۱۳۹۹).

مالیات بر ارزش افزوده

ارزش افزوده که در زبان انگلیسی با عنوان Value added شناخته می‌شود، به ارزشی گفته می‌شود که در فرآیند تولید یک محصول به کالای واسطه‌ای یا همان مواد اولیه محصول اضافه می‌شود. البته ارزش افزوده مختص به یک کالا نیست، بلکه به فرآیند تولید مرتبط است. در یک تعریف دقیق ارزش افزوده به افزایش ارزش پولی کالا در طی مراحل تولید گفته می‌شود. با عبور یک کالا از هر مرحله از تولید محصول ارزشی به کالا اضافه می‌شود که به آن ارزش افزوده می‌گوییم. ارزش افزوده را می‌توانیم برابر با اختلاف بین ارزش محصول تولید شده با مجموع ارزش مواد اولیه یک محصول بدانیم. برای مثال اگر تهیه یک کیلو شیرینی، ۲۰۰ تومان شکر، ۳۰۰ تومان، ۳۰۰ تومان آرد، ۳۵۰ تومان تخم مرغ و ۴۵۰ تومان از دیگر موارد اولیه استفاده شده باشد و در نهایت محصول نهایی شده را به قیمت ۵۰۰۰ تومان بفروشیم، ارزش افزوده این یک کیلو شیرینی ۳۷۰۰ تومان خواهد بود.

مالیات بر ارزش افزوده، نوعی مالیات بر مصرف است که در مراحل مختلف زنجیره واردات، تولید، توزیع و مصرف، به تدریج توسط بنگاه‌های اقتصادی که در مراحل مختلف زنجیره قرار می‌گیرند، اخذ شده و از هر بنگاه به بنگاه بعدی انتقال می‌یابد تا نهایتاً به مصرف‌کنندگان منتقل گردد (ابریل و همکاران، ۲۰۰۱). طبق ماده ۳ قانون مالیات بر ارزش افزوده، به تفاوت بین ارزش کالاها و خدمات عرضه شده با ارزش کالا یا خدمات خریداری یا تحصیل شده در یک دوره معین، ارزش افزوده گفته می‌شود. این مفهوم به فرآیند تولید مربوط است و نه به کالای خاص. مالیات ارزش افزوده نوعی مالیات عام (بر عموم کالاها و خدمات مگر موارد معاف تعلق می‌گیرد) است که به صورت چند مرحله‌ای از اضافه ارزش کالاهای تولید شده یا خدمات ارائه شده در مراحل مختلف تولید و توزیع اخذ می‌شود.

به عبارت دیگر مالیات بر ارزش افزوده مالیاتی است که در طول فرآیند تولید و خدمات از محل تولید تا فروش کالا به مشتری نهایی، مرحله به مرحله اخذ می‌شود. مالیات ارزش افزوده برای مصرف طراحی شده است که مصرف‌کنندگان آن را در زمان خرید خود می‌پردازند که این مالیات توسط فروشندگان جمع‌آوری شده و از این طریق در اختیار سازمان امور مالیاتی قرار می‌گیرد. این مالیات به صورت غیر تصاعدی در این زنجیره قرار دارد: واردات، تولید، توزیع و مصرف که نهایتاً مصرف‌کنندگان پرداخت‌کننده آن هستند. در این مالیات، نباید مالیاتی توسط تولیدکنندگان پرداخت شود و باید مصرف‌کننده نهایی فقط این مالیات را بپردازد؛ بنابراین تولیدکنندگان پرداختی و مالیاتی که بابت خرید مواد اولیه و سایر کالاها را انجام داده‌اند از خریداران دریافت کرده و مابه‌التفاوت را به دولت پرداخت می‌کنند. بعد استقرار نظام مالیاتی در برخی کشورهای در حال توسعه و ایران که دارای منابع طبیعی همچون نفت بوده‌اند و همچنین وجود مشکلات ساختاری در اقتصاد این کشورها که به دلیل نبود زیرساخت‌های مناسب در آن هزینه‌های بیشتری نیز دارند، موجب کسری تراز پرداخت‌ها و نوسان‌های شدید قیمت و به تبع آن استقراض از بانک مرکزی و تورم را به دنبال داشته است، سیستم مالیاتی نیز در این کشورها کارایی لازم را نداشته و موجب به وجود آمدن مشکلات اقتصادی فوق‌شده است. با توجه به ضعف‌ها و نواقص موجود در این گونه اقتصادها که منابع کافی درآمدی جهت تولید بیشتر و ایجاد زیرساخت‌های مناسب جهت ایجاد رشد اقتصادی پایدار ندارند لذا وجود یک سیستم مالیاتی کارآمد به منظور تامین این منابع لازم و ضروری می‌باشد. مالیات بر ارزش افزوده نوعی مالیات چند مرحله‌ای بوده که در مراحل مختلف تولید و توزیع به شیوه‌های مختلف که

¹ Engerman

6

¹ Abriel et al

7

متفاوت از شیوه های سنتی است اخذ شده و به اعتقاد بسیاری از کارشناسان و صاحب نظران حوزه اقتصادی و مالیاتی نارسایی های سیستم مالیاتی را تا حد زیادی می تواند پوشش داده و منبع درآمدی پایدار و مطمئن برای دولت ایجاد نماید (فارابی، ۱۳۹۰). در نظام سنتی مالیات هر یک از بازاریان که شامل تولیدکنندگان، واردکنندگان و توزیع کنندگان در سطح عمده و خرده فروشی می شوند، به صورت مجزا مشمول مالیات بر فروش می شوند. اما در نظام مالیات بر ارزش افزوده هر یک از عاملین اقتصادی به تناسب سهمی که در ایجاد ارزش کلای خود دارند مالیات پرداخت می کنند. با اجرای مالیات بر ارزش افزوده برخی از نارسایی های تولیدی و سرمایه گذاری کاهش یافته و منابع مالیاتی به دلیل گسترده بودن پایه این نوع مالیات افزایش می یابد (بیگدلی و طهماسبی، ۱۳۸۳). هرچند مالیات بر ارزش افزوده در مراحل مختلف زنجیره اخذ می شود، اما وجود ویژگی اعتبار مالیاتی در این نظام، سبب شده است تا مؤدیان و فعالان اقتصادی بتوانند مالیاتی را که روی نهاده های خود پرداخت نموده اند، از مالیات های فروش کسر نموده و یا استرداد نمایند. این ویژگی مالیات بر ارزش افزوده سبب می شود تا پدیده "آبشاری بودن" که حتما در مورد مالیات فروش رخ میدهد، احتمال وقوع به مراتب کمتری در مالیات بر ارزش افزوده داشته باشد. البته تحقق این امر مستلزم دو شرط است، نخست آنکه بایستی کل زنجیره عرضه کالاها و خدمات، مشمول مالیات بر ارزش افزوده باشند و دوم، مؤدیان مالیاتی ارزش افزوده که در زنجیره حضور دارند، ترتیبات مقرر در حلقه های ارزش افزوده را کامل رعایت نمایند (مهاجری، ۱۳۹۶).

روش تحقیق

برای جمع آوری داده های مربوط به تحقیق حاضر از منابع معتبر بر اساس حداکثر داده های موجود از پایگاه اطلاعاتی بانک جهانی و صندوق بین المللی پول (IMF) استفاده شده است. یکی از پرکاربردترین موضوعات در اقتصادسنجی روش داده های تابلویی پویا^۱ می باشد، زمانی که محقق به دنبال تجزیه و تحلیل چندین بنگاه، خانوار یا کشور در طول زمان باشد. در تحقیق حاضر جهت برآورد الگو از روش گشتاورهای تعمیم یافته^۲ (GMM) با استفاده از نرم افزار استاتا^۳ و برای بررسی ایستایی متغیرها از نرم افزار ایویوز^۴ استفاده می شود. معیار انتخاب کشورها نیز بر اساس حداکثر داده های موجود در بانک اطلاعاتی بانک جهانی و صندوق بین المللی پول وجود داشت بوده است.

نتایج پژوهش

بررسی همخطی مدل

در جدول ۱- به بررسی وجود یا عدم وجود هم خطی بین سه متغیر توضیحی تورم، تولید ناخالص داخلی سرانه و درجه باز بودن تجاری می پردازیم. نتایج آزمون نشان می دهد که بین سه متغیر توضیحی فوق همخطی وجود نداشته و مشکلی در تخمین مدل پژوهش حاضر ایجاد نمی کند.

^۱ Generalized Method of Moments

^۲ stata

^۳ Eviews

0

1

جدول ۱- آزمون همخطی بین تورم، درجه باز بودن تجاری و تولیدناخالص داخلی سرانه

متغیر	<i>INF</i>	<i>GDPP</i>	<i>OPEN</i>
Coefficient variance	۹,۲۳۴	۱۲,۸۶۳	۷,۰۶۹
uncentered	۲۳,۸۷۰	۱۵,۸۹۴	۳۵,۰۹۷
centered	۶,۰۹۸	۳,۹۷۴	۸,۵۶۱

نتایج حاصل از تخمین الگو به روش *GMM* در کشورهای منتخب

با توجه به مطالب مطرح شده در فصل سوم، روش مورد استفاده جهت تخمین الگوی حاضر، داده های تابلیوی پویا می باشد. به طوری که این روش تاثیر وقفه متغیر وابسته را روی خود متغیر وابسته در نظر گرفته و در سمت راست مدل می آید و از این طریق می تواند مشکل درونزایی مدل را با استفاده از متغیرهای ابزاری رفع کند. در این روش به منظور حفظ سازگاری ضرایب برآورد شده، از روش دومرحله ای استفاده می شود؛ بنابراین ابتدا با استفاده از آزمون سارگان که بر مبنای آزمون *J* است معتبر بودن متغیرهای ابزاری را بررسی کرده و در ادامه مرتبه خودهمبستگی جمالت اختلال با استفاده از آزمون آرلانو و باند مورد آزمون قرار میگیرد. نحوه کار بدین صورت است که مالیات بر ارزش افزوده (*VAT*) به عنوان متغیر اصلی و وابسته به همراه مالیات بر ارزش افزوده با یک وقفه و متغیرهای کنترلی یعنی (*GDPPER*) و (*OPEN*) و (*INF*) به صورت ثابت در همه مدل ها بوده و هریک از شاخص های حکمرانی را به عنوان متغیرهای توضیحی وارد مدل کرده و آن را برآورد می کنیم.

مدل اول: همانطور که در جدول زیر مشاهده می شود همه متغیرها در سطح ۵ درصد معنادار می باشند.

تولیدناخالص داخلی سرانه کشورهای منتخب تاثیر مثبت و معناداری بر مالیات بر ارزش افزوده داشته به گونه ای که افزایش تولیدناخالص داخلی سرانه موجب بهبود عملکرد و موقعیت اقتصادی بنگاه ها و موسسات مختلف شده و در نتیجه سهم مالیات بر ارزش افزوده از *GDP* نیز افزایش می یابد. این نتیجه مطابق با مبانی نظری نیز می باشد بیکس و آندروسکیت (۲۰۱۳) در مقاله ای ارتباط بین شاخص های کلان اقتصادی و درآمدهای مالیات بر ارزش افزوده را طی سالهای ۲۰۰۴-۲۰۱۱ در کشورهای عضو اتحادیه اروپا مورد بررسی قرار می دهند. آنها نشان دادند که افزایش تولید ناخالص داخلی سرانه، افزایش مصرف خانوار و دولت سبب افزایش درآمدهای مالیات بر ارزش افزوده می شوند. همچنین هلیول و همکاران آذر سال ۲۰۱۸ نشان دادند که حکمرانی خوب از کانال افزایش بهره وری مالیات ها، موجب افزایش تولیدناخالص داخلی سرانه می گردند.

وقفه درآمدهای مالیاتی اثر مثبت و معنی داری بر سهم درآمدهای مالیاتی از تولید در کشورهای منتخب دارد به گونه ای که یک واحد تغییر در این متغیر(وقفه مورد نظر) حدود ۰/۴۳ به مالیات ارزش بر افزوده می افزاید. این نتیجه نشان می دهد که نتایج تغییرات ساختار نظام مالیات ارزش بر افزوده در یک دوره تنها به همان دوره ختم نشده و افزایش یا کاهش تغییرات ساختار نظام مالیاتی می تواند مالیات بر ارزش افزوده دوره های بعد را نیز تحت تاثیر قرار دهد.

درجه باز بودن تجاری نیز تاثیر مثبت و معناداری بر مالیات بر ارزش افزوده داشته به گونه ای که بر اساس مبانی نظری تعرفه های گمرکی در کشورهای منتخب در مجموع موجب افزایش درآمدهای مالیاتی ارزش بر افزوده گردیده است. دربرخی از کشورها با افزایش نرخ تعرفه بر روی کالاهای مصرفی کم کثش وارداتی، موجب افزایش درآمدهای مالیاتی دولت ها می

شود (زراء نژاد و همکاران، ۱۳۹۳). همانطور که مشاهده می شود یک واحد افزایش در درجه باز بودن تجاری موجب افزایش ۰/۰۱۱ واحدی مالیات بر ارزش افزوده می شود.

در برآورد صورت گرفته تورم اثر مثبت و معناداری بر مالیات بر ارزش افزوده دارد. مطالعات پیشین نشان می دهد با وجود افزایش نرخ تورم بر حجم مالیات های دریافتی نیز افزوده می گردد. در توضیح این مکانیسم می توان گفت در کوتاه مدت، مالیات (خصوصاً مالیات بر ارزش افزوده) و تورم اثر دو طرفه داشته و هر یک موجب تقویت دیگری می شود یعنی افزایش یکی به افزایش دیگری منجر می شود. چنانکه افزایش مالیات بر ارزش افزوده خود منجر به آثار تورمی شده در نتیجه تحمیل مالیات بیشتر بر بخش تولید و سرمایه گذاری می گردد (نبی زاده و لوکلایی، ۱۳۹۳). بر اساس مبانی نظری و با توجه به میانگین پایین نرخ تورم در کشورهای مورد مطالعه که حدوداً ۳/۵۷ می باشد، می توان گفت که تورم از کانال رشد اقتصادی می تواند بر مالیات بر ارزش افزوده اثر مثبت داشته باشد. زیرا تورم تا حد آستانه ای تورم می تواند بر روی رشد اقتصادی موثر باشد. وینایا (۲۰۱۳) در مقاله ای به روش پانل برای کشورهای آسیایی در دوره ۲۰۰۹-۱۹۸۰ نشان داد که تورم در حد آستانه ای زیر ۵ درصد تاثیر مثبتی بر روی رشد اقتصادی دارد.

در این مدل با وارد کردن شاخص کنترل فساد (CC) نتایج تخمین تاثیر مثبت و معنادار بر روی نسبت مالیات بر ارزش افزوده را نشان می دهد. به گونه ای که افزایش یک واحدی شاخص کنترل فساد ۰/۰۲۴ واحد بر مالیات ارزش بر افزوده می افزایش دهد. همانطور که بر اساس مبانی نظری پیش بینی می شد نتیجه تخمین نشان می دهد که هر چه قدر فساد و رانت در سیستم های دولتی و حکومتی کمتر بوده و از قدرت و امکانات عمومی کمتر در جهت منافع شخصی استفاده شود، و اثربخشی تدابیر ضد فساد در جامعه بیشتر شود، هزینه های مبادلاتی کاهش و به تبع آن رشد اقتصادی و درآمد مالیاتی از جمله مالیات بر ارزش افزوده افزایش خواهد یافت. آزمون سارگان نیز نشان می دهد فرضیه صفر رد نشده و متغیرهای ابزاری تعریف شده معتبر می باشن و بین متغیرهای ابزاری تعریف شده و اثرات ثابت یا انفرادی کشورها هیچگونه همبستگی وجود ندارد. نتایج همچنین نشان دهنده آن است که بین جملات اختلال تفاضل گیری شده خود همبستگی مرتبه اول برقرار بوده ولی خود همبستگی مرتبه دوم برقرار نبوده و از اینرو، روش آرلانو و باند روش مناسبی برای رفع همبستگی بین اثرات انفرادی کشورها و مقدار وقفه دار متغیر وابسته است.

مدل دوم: همه متغیرهای تورم، درجه باز بودن تجاری و تولید ناخالص داخلی سرانه مانند مدل اول تاثیر مثبت و معناداری بر مالیات بر ارزش افزوده دارند. با وارد کردن شاخص اثربخشی دولت (GE) در مدل نشان می دهد هر واحد تغییر در این شاخص ۰/۱۵۶ واحد بر نسبت مالیات ارزش بر افزوده می افزایشد و این شاخص تاثیر مثبت و معناداری بر نسبت مالیات بر ارزش افزوده کشورهای منتخب دارد. در توضیح این امر می توان گفت که سیاست گذاری های کلان دولت ها در امور اقتصادی، کارایی بالا در جمع آوری مالیات ها و سیستم های قوی مالیاتی از جمله مالیات ارزش بر افزوده، نظارت های درست بر شرایط و تحولات اقتصادی و اجتماعی، کیفیت بروکراسی و ... از جمله مواردی است که می تواند تاثیر مثبت بر نسبت مالیات بر ارزش افزوده بگذارد. آماره آزمون سارگان هم نشان از معتبر بودن متغیرهای ابزاری تعریف شده را دارد. ضمن آنکه در این مدل خود همبستگی مرتبه اول برقرار بوده ولی خود همبستگی مرتبه دوم برقرار نیست. پس روش آرلانو و باند قادر است همبستگی به وجود آمده میان اثرات ثابت کشورها و مقدار وقفه دار متغیر وابسته را رفع کند.

مدل سوم: این اعداد نشان می دهد متغیرهای تورم، درجه باز بودن تجاری و تولید ناخالص داخلی سرانه تاثیر مثبت و معناداری بر مالیات بر ارزش افزوده دارد. با وارد کردن شاخص ثبات سیاسی (PSA) مشخص می شود هر واحد تغییر در این شاخص ۰/۰۱۶ واحد تاثیر مثبت و معناداری بر مالیات بر ارزش افزوده دارد. نتیجه این تخمین با مبانی نظری همخوانی داشته به طوری که مقابله دولت ها و نظام سیاسی با هر گونه تنش داخلی و خارجی، مدیریت تضادها و اختلافات قومی و مذهبی

در جامعه در بهبود عملکرد اقتصادی تاثیر مثبت داشته و به تبع آن موجب افزایش درآمدهای مالیاتی ارزش برافزوده می گردد. آماره آزمون سارگان صحت متغیرهای ابزاری و آزمون خود همبستگی روش آرلانو و باندا را برای رفع همبستگی مورد تائید قرار می دهد.

مدل چهارم: در این مدل نیز همانند سه مدل گذشته نتایج تخمین مثبت و معنادار بودن متغیرهای تورم، درجه باز بودن تجاری و تولیدناخالص داخلی سرانه را در سطح ۵ درصد نشان می دهد. با افزودن شاخص کیفیت مقررات (RQ) به مدل شاهد مثبت و معنادار شدن آن بر مالیات بر ارزش افزوده خواهیم بود به طریقی که یک واحد افزایش در شاخص کیفیت مقررات موجب افزایش ۰/۰۶۸ واحدی مالیات بر ارزش افزوده به تولیدناخالص داخلی می گردد. نتیجه فوق نشان می دهد قوانین و مقررات کشورهای منتخب در تحقیق حاضر جهت حمایت و تسهیل فضای کسب و کار و فعالیت های اقتصادی بوده، و با بهبود در کیفیت مقررات توانسته اند در زمینه بانکداری، جذب سرمایه گذار داخلی و خارجی، ایجاد فضای شفاف و رقابتی و در سایر حوزه های مرتبط با اقتصاد و فعالیت های اقتصادی موفق تر کنند. نتایج آزمون سارگان و آزمون خودهمبستگی هم به ترتیب صحت متغیرهای ابزاری و روش آرلانو و باندا را نشان می دهد.

مدل پنجم: در این مدل همانند مدل های گذشته متغیرهای درجه باز بودن تجاری، تورم و تولیدناخالص داخلی سرانه تاثیر مثبت و معناداری بر مالیات بر ارزش افزوده دارد. با افزودن شاخص حاکمیت قانون (RL) مشاهده می شود که اثر مثبت و معناداری بر مالیات بر ارزش افزوده دارد به طوری که هر واحد افزایش در این شاخص موجب افزایش ۰/۱۲۷ مالیات بر ارزش افزوده به تولیدناخالص داخلی می گردد. نتیجه به دست آمده نشان می دهد که در جامعه ای که شهروندان و حاکمان آن مطیع قانون بوده و به آن احترام می گذارند، قراردادهای دولتی و خصوصی به درستی اجرا شده و عملکرد دستگاه قضایی نیز به خوبی انجام گیرد در این صورت شاهد بهبود در عملکرد اقتصادی کشور، فضای کسب و کار و همچنین افزایش تولید و فعالیت های اقتصادی خواهیم بود که به نوبه خود موجب افزایش درآمدهای مالیاتی من جمله مالیات ارزش برافزوده می گردد. آماره آزمون سارگان در این مدل دلالت بر معتبر بودن متغیرهای ابزاری دارد. همچنین نتایج نشان می دهد که بین جمالت اختلال تفاضل گیری شده، خودهمبستگی مرتبه اول برقرار بوده ولی خودهمبستگی مرتبه دوم برقرار نبوده و از این رو روش آرلانو و باندا روشی مناسب برای رفع همبستگی بین اثرات انفرادی کشورها و مقدار وقفه دار متغیر وابسته است.

مدل ششم: در این مدل نیز متغیرهای تولیدناخالص داخلی سرانه، تورم و درجه باز بودن تجاری تاثیر مثبت و معناداری بر مالیات بر ارزش افزوده داشته و با وارد کردن شاخص حق اظهارنظر و پاسخگویی (VA) در مدل نیز شاهد مثبت و معنادار شدن مالیات بر ارزش افزوده خواهیم بود. به گونه ای که یک واحد افزایش در این شاخص موجب افزایش ۰/۳۵۲ واحدی نسبت مالیات بر ارزش افزوده می گردد. آنچه به نظر می رسد بدین صورت می باشد که وجود آزادی های رسانه ای و سیاسی همانند آزادی بیان، مطبوعات و رسانه ها به طور متوسط در کشورهای منتخب مورد مطالعه از یک سو موجب تقویت آگاهی عمومی و مسئولین دولتی و همچنین گردش سریع اطلاعات، و بحث های کارشناسی می شود که موجب شناخت مردم از مالیات بر ارزش افزوده و سایر انواع مالیات می گردد. از طرف دیگر گردش سریع اطلاعات از طریق رسانه و مطبوعات در حوزه های اقتصادی-اجتماعی و نقد و بررسی آن در فضای جامعه توسط مردم و متخصصین سبب ایجاد قوانینی در جهت رونق تولید و رفع موانع مالیات ستانی در مالیات بر ارزش افزوده گشته است. نتایج آماره آزمون سارگان معتبر بودن متغیرهای ابزاری مورد استفاده و همچنین نشان می دهد بین جمالت اختلال همبستگی مرتبه اول وجود ندارد ولی همبستگی مرتبه دوم وجود دارد پس روش آرلانو و باندا معتبر می باشد.

مدل هفتم: در این مدل که شاخص حکمرانی خوب را که میانگینی از شش شاخص حکمرانی می باشد برآورد شده است. نتایج همانند شش الگوی گذشته نشان از مثبت و معنادار شدن تورم، درجه باز بودن تجاری و تولیدناخالص داخلی سرانه می دهد. همچنین میانگین شاخص حکمرانی نیز تاثیر مثبت و معنی داری بر مالیات بر ارزش افزوده دارد به گونه ای که هر واحد

تغییر در میانگین شاخص حکمرانی ۰/۱۱ واحد به مالیات بر ارزش افزوده می افزاید. این نتایج بیانگر آن است که هر چه شاخص حکمرانی خوب با کیفیت تر باشد درآمد مالیات بر ارزش افزوده نیز افزایشی خواهد بود. همچنین آزمون های سارگان و آرلانو و باند نیز صحت مدل و تخمین را نیز تایید می کنند.

جدول ۲- برای کشورهای منتخب GMM نتایج تخمین به روش

متغیرها	مدل اول	مدل دوم	مدل سوم	مدل چهارم	مدل پنجم	مدل ششم	مدل هفتم
VAT	۰/۴۳۰۲۷ (۰,۰۰۰)	۰/ ۴۱۸۸ (۰,۰۰۰)	۰/۴۳۴۵۳ (۰,۰۰۰)	۰/۴۲۶۳۸ (۰,۰۰۰)	۰/۴۲۱۰۹ (۰,۰۰۰)	۰/۴۲۴۴۶ (۰,۰۰۰)	۰/۴۲۳۴ (۰,۰۰۰)
GDP PER	۰/۰۱۱۶۴ (۰,۰۰۰)	۰/۰۱۱۶ (۰,۰۰۰)	۰/۰۱۲۰ (۰,۰۰۰)	۰/۰۱۲۱۸ (۰,۰۰۰)	۰/۰۱۱۴ (۰,۰۰۰)	۰/ ۰۱۰۱۷ (۰,۰۰۰)	۰/۰۱۱۱۸ (۰,۰۰۰)
OPEN	۰/۰۰۸۱۴ (۰,۰۰۰)	۰/۰۰۸۶۳ (۰,۰۰۰)	۰/۰۰۸۴ (۰,۰۰۰)	۰/۰۰۷۹۹ (۰,۰۰۰)	۰/۰۰۸۰۹ (۰,۰۰۰)	۰/۰۰۸۸۲ (۰,۰۰۰)	۰/۰۰۸۳۱ (۰,۰۰۰)
INF	۰/۰۰۳۸۷ (۰,۰۰۶)	۰/۰۰۲۹۰ (۰,۰۰۰)	۰/۰۰۳۱۶ (۰,۰۰۰)	۰/۰۰۴۰ (۰,۰۰۰)	۰/۰۰۳۲ (۰,۰۰۰)	۰/ ۰۰۳۷ (۰,۰۰۰)	۰/۰۰۳۲۶ (۰,۰۰۰)
CC	۰/۰۲۴۸۵ (۰,۰۰۶)						
GE		۰/ ۱۵۶۲ (۰,۰۰۰)					
PSA			۰/۰۱۶۱۵ (۰,۰۰۰)				
RQ				۰/۰۶۸۹۹ (۰,۰۲۹)			
RL					۰/ ۱۲۷۲۶ (۰,۰۰۳)		
VA						۰/ ۳۵۲۲۳ (۰,۰۰۰)	
GGI							۰/۱۱۸۹۲
آزمون سارگان	۱,۰۰۰	۱,۰۰۰	۱,۰۰۰	۱,۰۰۰	۱,۰۰۰	۱,۰۰۰	۱,۰۰۰
AR(1)	(۰/۰۰۱۸)	(۰/۰۰۱۹)	(۰/۰۰۱۷)	(۰/۰۰۱۸)	(۰/۰۰۱۸)	(۰/۰۰۱۹)	(۰/۰۰۱۸)
AR(2)	(۰/۱۸۲۴)	(۰/۱۸۹۷)	(۰/۱۸۰۷)	(۰/۱۸۳۵)	(۰/۱۸۶۰)	(۰/۱۸۴۰)	(۰/۱۸۳۲)

منبع: محاسبات محقق

اعداد درون پرانتز میزان احتمال را نمایش داده و اعداد خارج از پرانتز میزان ضریب را نمایش می دهند

نتیجه گیری

با تخمین مدل ارائه شده در این پژوهش به روش داده های تابلویی پویا و GMM نتایج بدست آمده به ما نشان دادند همانطور که از مبانی نظری نیز بدست می آمد هر یک از مولفه های حکمرانی خوب تاثیر مثبت و معنی دار بر مالیات بر ارزش افزوده دارند. به گونه ای که افزایش هر یک از این شاخص ها موجب افزایش درآمدهای مالیاتی از طریق مالیات بر ارزش افزوده می گردد. برای نمونه افزایش یک واحدی شاخص حاکمیت قانون و حق اظهارنظر و پاسخگویی به ترتیب موجب افزایش ۰/۳۵۲ و ۰/۱۲۷ واحدی نسبت مالیات بر ارزش افزوده می گردد. فیلیپس و سندل (۲۰۰۹) معتقدند که سیستم مالیاتی مناسب به حکمرانی خوب بستگی دارد، به طوری که در مراحل بعد این سیستم مناسب مالیاتی، حکمرانی خوب را ترویج میدهد. پس میتوان گفت یک رابطه دو طرفه بین کیفیت نهادهای حکومتی و عملکرد مالیاتی وجود دارد. متغیرهای کنترلی درجه باز بودن تجاری، تورم و تولید ناخالص داخلی سرانه نیز طبق مبانی نظری تاثیر مثبت و معنادار بر مالیات بر ارزش افزوده داشتند که این نتایج در مطالعات آندروسکیت (۲۰۱۳)، (زرار نژاد و همکاران، ۱۳۰۹، ۱۷۷)، (نبی زاده و لوکلایی ۱۳۹۳) و وینایا (۲۰۱۳) نشان داده شده اند. بدین ترتیب تاثیر فرضیه پژوهش مبنی بر "حکمرانی خوب تاثیر مثبت و معناداری بر مالیات بر ارزش افزوده کشورهای منتخب دارد" مورد تایید قرار می گیرد.

منابع

- ایزدخواستی، حجت (۱۳۹۵). تحلیل تاثیر فساد و کیفیت حکمرانی بر عملکرد نظام مالیاتی: رویکرد داده های تابلویی پویا، فصلنامه سیاست گذاری پیشرفت اقتصادی، (۴(۱۰)، ۹۳-۱۱۸.
- فارابی، هیرو (۱۳۹۰). مالیات بر ارزش افزوده و اثرات آن: تجربه کشورها و شیوه اجرا در ایران، مجله اقتصادی، ماهنامه بررسی مسائل و سیاست های اقتصادی شماره ۳ و ۴، ۶۳-۹۰.
- مهاجری، پریسا، طالبلو، رضا، ستاره ای، لیلا (۱۳۹۹). شناسایی عوامل موثر بر نسبت مالیات بر ارزش افزوده به تولید ناخالص داخلی با تأکید بر حد آستانه مثبت نام، پژوهشنامه مالیات، ۴۵(۹۳)، ۳۵-۷.
- نبی زاده و لوکلایی، حسن (۱۳۹۳). بررسی تاثیر متقابل تورم و مالیات بر ارزش افزوده در اقتصاد ایران، مجله اقتصادی ۸۵-۱۱۶
- Ajaz, T., & Ahmad, E. (2010). The effect of corruption and governance on tax revenues. *The Pakistan Development Review*, 405-417
- Alm, J., Liu, Y., (2018). Corruption, Taxation, and Tax Evasion, *Tulane Economics Working Paper Series* 1802
- Arellano, M. and S. Bond, 1991. Some tests of specification for panel data: Monte Carlo evidence and an application to employment equations, *Review of Economic Studies* 58: 277- 297
- Engerman, S. L., Mariscal, E.V & Sokolo, K.L., (1999). The persistence of inequality in the America: schooling and suffrage 1800-1945. Mimeo. UCLA
- Vinayagathan, Thanabalasingam (2013), Inflation and economic growth: a dynamic panel threshold analysis for Asian economies, *Journal of Asian Economics*, Vol. 26, pp.31-41