

## مقایسه اثر حکمرانی خوب بر درآمدهای مالیاتی در کشورهای در حال توسعه و توسعه یافته<sup>۱</sup>

حسین پناهی<sup>۲</sup>، فیروز فلاحي<sup>۳</sup> و سجاد مردم دار<sup>۴</sup>

تاریخ دریافت: ۱۳۹۵/۱۰/۱۲

تاریخ پذیرش: ۱۳۹۵/۱۲/۲۵

### چکیده

شناسایی عوامل تأثیرگذار بر درآمدهای مالیاتی که مبتنی بر ظرفیت‌های اقتصادی، سیاسی، اجتماعی و فرهنگی و در نتیجه توان بالقوه مالیات ستانی هست، در ادبیات اقتصاد کلان از اهمیت زیادی برخوردار است. مالیات به عنوان یکی از مهم‌ترین راه‌های تأمین مالی دولت‌ها، همیشه مورد توجه سیاست‌گذاران و برنامه‌ریزان اقتصادی بوده است. بحث مالیات‌ها از دیدگاه اقتصاد کلان و خرد دارای اهمیت فراوانی هست. در این راستا هدف اصلی این تحقیق، مقایسه اثر حکمرانی خوب بر درآمدهای مالیاتی در کشورهای در حال توسعه و توسعه یافته طی سال‌های ۲۰۱۳-۲۰۰۰ می‌باشد. برای این منظور، مدل تحقیق با استفاده از رهیافت داده‌های تابلویی و در قالب روش گشتاورهای تعمیم یافته برآورد شده است. نتایج تخمین، تأثیرگذاری مثبت و معنی‌دار شاخص حکمرانی خوب بر روی درآمدهای مالیاتی در کشورهای توسعه یافته و تأثیرگذاری منفی و معنی‌دار بر درآمدهای مالیاتی در کشورهای در حال توسعه را نشان می‌دهد. همچنین شاخص تحلیل حساسیت نیز بیانگر

۱. شناسه دیجیتال (DOI): 10.22051/edp.2018.16957.1106

۲. استاد گروه اقتصاد، دانشکده اقتصاد و مدیریت، دانشگاه تبریز (نویسنده مسئول)؛ Panahi@tabrizu.ac.ir

۳. دانشیار گروه اقتصاد، دانشکده اقتصاد و مدیریت، دانشگاه تبریز؛ ffallahi@tabrizu.ac.ir

۴. کارشناس ارشد اقتصاد دانشگاه تبریز؛ S.mardomdar@gmail.com

آن است که در کشورهای در حال توسعه، شاخص حکمرانی خوب بر روی تولید ناخالص داخلی و در کشورهای توسعه یافته بر روی درآمدهای مالیاتی تأثیرگذاری بیشتر و مستقیم دارد.

**واژگان کلیدی:** درآمدهای مالیاتی، شاخص حکمرانی خوب، روش گشتاورهای تعمیم یافته

**طبقه‌بندی JEL:** H20, H10, C33

## ۱. مقدمه

نیاز به اعتبار مالی برای ایفای درست وظایف و مسئولیت‌های خود در جامعه، دولت‌ها را بر آن می‌دارد تا از راه‌های گوناگون، به تأمین منابع اقدام کنند. در این راستا، مالیات به‌عنوان یکی از مهم‌ترین راه‌های تأمین مالی، همیشه مورد توجه سیاست‌گذاران و برنامه‌ریزان اقتصادی بوده، و از دیدگاه اقتصاد کلان و خرد دارای اهمیت فراوانی است. از دیدگاه کلان، درآمدهای مالیاتی یکی از عمده‌ترین ابزار سیاست‌های اقتصادی دولت محسوب شده و از نظر تحلیل خرد نیز درآمد مالیاتی دارای دو اثر تخصیصی و توزیعی می‌باشد.

از شاخص‌های مهم عملکرد مالیاتی دولت‌ها، شاخص نسبت درآمد مالیاتی به GDP است. بر اساس گزارش بانک جهانی<sup>۱</sup>، این نسبت در سال ۲۰۱۲ در کشورهای توسعه‌یافته‌ای چون بریتانیا، فرانسه و سوئد به ترتیب ۲۵، ۲۲ و ۲۱ درصد، و در همین سال برای کشورهای در حال توسعه‌ای مانند ترکیه، برزیل، روسیه و ایران، این نسبت، به ترتیب ۲۰، ۱۶، ۱۵ و ۸ درصد بوده است. همچنین در بسیاری از کشورهای توسعه‌یافته و صنعتی، بیش از ۹۰ درصد پرداخت‌های جاری دولت، از طریق مالیات‌ها تأمین می‌شود که این رقم برای ایران طی سال‌های گذشته بین ۲۵ الی ۴۰ درصد در نوسان بوده (شمس‌الدینی، ۱۳۹۱: ۲)، لذا شناسایی عوامل مؤثر بر عملکرد مالیاتی دولت‌ها از اهمیت فراوانی برخوردار است.

بررسی‌ها نشان می‌دهد، از جمله عواملی که در سال‌های اخیر بر جنبه‌های مختلف عملکرد اقتصادی دولت‌ها بویژه عملکرد مالیاتی تأثیر داشته، شاخص حکمرانی خوب<sup>۲</sup> است. شاخص حکمرانی خوب شامل مؤلفه‌های حق اظهار نظر و پاسخگویی<sup>۳</sup>، ثبات سیاسی<sup>۴</sup>، اثربخشی دولت<sup>۵</sup>، کیفیت مقررات<sup>۶</sup>، حاکمیت قانون<sup>۷</sup> و کنترل فساد<sup>۸</sup> است که از طریق کانال‌های متعددی بر عملکرد مالیاتی دولت‌ها تأثیرگذار می‌باشد. افزایش شاخص حکمرانی خوب از طریق ثبات

1. World Bank
2. Good Governance
3. Voice and Accountability
4. Political Stability
5. Government Effectiveness
6. Regulatory Quality
7. Rule of Law
8. Control of Corruption

سیاسی، وضع قوانین و مقررات کارا، اصلاح نظام اداری و حقوقی و افزایش مشارکت مردم موجب سیاست‌گذاری صحیح اقتصادی و ارتقای امنیت اقتصادی می‌گردد؛ بنابراین، امنیت اقتصادی با تأثیر بر فضای کسب‌وکار، موجبات رونق آن را از طریق افزایش سرمایه‌گذاری خارجی و داخلی فراهم می‌نماید که این امر خود به افزایش تولید و درآمد ملی و افزایش پایه مالیاتی و درنهایت، به افزایش درآمدهای مالیاتی کمک می‌کند (سلمانی بیشک و همکاران، ۱۳۹۳: ۷۶).

با توجه به اهمیت شاخص حکمرانی خوب در بهبود عملکرد درآمدهای مالیاتی، مطالعه حاضر به بررسی تأثیر شاخص حکمرانی خوب بر عملکرد مالیاتی دولت‌ها برای دو گروه از کشورهای درحال توسعه و توسعه‌یافته می‌پردازد. بیشتر مطالعات صورت گرفته در این زمینه غالباً به بررسی شاخص کنترل فساد بر روی درآمدهای مالیاتی پرداخته‌اند؛ اما در مطالعه حاضر، شاخص حکمرانی خوب تعریف گردیده و به مقایسه نحوه تأثیرگذاری این شاخص در کشورهای درحال توسعه و توسعه‌یافته در دوره زمانی ۲۰۱۳-۲۰۰۰ پرداخته خواهد شد؛ و درنهایت، به این سوال پاسخ داده خواهد شد که آیا حکمرانی خوب اثرگذاری معنی‌داری بر روی نسبت درآمدهای مالیاتی دارد؟

## ۲. حکمرانی خوب و درآمدهای مالیاتی

ابتدا فرض می‌شود که بر اساس قاعده رأی اکثریت به دولت‌ها و برنامه‌های آنها برای تولید و عرضه کالاهای عمومی، رأی داده شده و بدین ترتیب، رجحان‌های اقتصادی تعیین می‌گردد (فرجی دیزجی، ۱۳۹۲: ۶۳۴). همچنین فرض می‌شود که پس از تدارک کالاهای عمومی، هزینه آن به‌طور یکسان از افراد جامعه دریافت می‌شود؛ و فرض می‌شود تابع مطلوبیت فردی به شکل زیر و از نوع توابع همگن است:

$$U=U(x, y) \quad U_x > 0 \quad U_y > 0 \quad (1)$$

که در آن،  $x$  یک کالای خصوصی و  $y$  یک کالای عمومی است. مقدار تولید و مصرف کالای خصوصی توسط افراد از طریق مکانیسم قیمت‌ها قابل مشاهده و اندازه‌گیری است؛ اما مقدار تولید و مصرف کالای عمومی مثل بهداشت و امنیت ملی و... به‌صورت آشکار قابل اندازه‌گیری و مشاهده نیست. درنهایت، می‌توان فرض کرد که افراد، مقدار کالای عمومی تدارک شده برای خود را با استفاده از یک تابع اطلاعاتی از مؤلفه‌های شاخص حکمرانی خوب به شکل زیر استنتاج می‌کنند:

$$y = y(VA, PS, GE, RQ, RL, CC, \dots) \quad (2)$$

کالاهای عمومی را نمی‌توان مانند کالاهای خصوصی در بازار خرید و فروش کرد، پس می‌توان با استفاده از تعادل لیندال<sup>۱</sup>، یک مدل تعادل عمومی در دنیای دو کالایی را به دست

آورد. برای این منظور، فرض می‌کنیم که در اقتصادی دو مصرف‌کننده A و B، یک کالای خصوصی X، یک کالای عمومی Y و یک نهاده تولیدی L وجود دارد که به مقدار ثابتی عرضه می‌شود. فرض می‌کنیم که مقدار مطلوبیت مصرف‌کنندگان، تابعی از مقادیر مصرف کالاهای X و Y بوده و به میزان نهاده L ارتباطی ندارد؛ پس:

$$U_A = U_A(x_A, y) \quad (3)$$

$$U_B = U_B(x_B, y) \quad (4)$$

تابع تولید را نیز به صورت زیر فرض می‌کنیم:

$$f(x, y) = \bar{L} \quad (5)$$

$$x = x_A + x_B \quad (6)$$

$$\bar{L} = L_A + L_B \quad (7)$$

که در آن،  $L_A$  و  $L_B$  مقادیری از نهاده هستند که توسط مصرف‌کنندگان اول و دوم در اختیار تولیدکننده قرار داده می‌شود و میزان آنها ثابت است.

فرض می‌کنیم که قیمت هر واحد از نهاده برابر با  $w$  بوده و قیمت کالای X برابر با  $P_x$  و قیمت کالای عمومی Y برابر با  $P_y$  که نسبت  $a$  از آن، که  $a.P_y$  را مصرف‌کننده اول پرداخت کرده و مابقی قیمت کالای عمومی را که برابر  $(1-a).P_y$  است، مصرف‌کننده دوم پرداخت می‌کند. ( $0 < a < 1$ )

حال هر یک از مصرف‌کنندگان در شرایط تعادلی سعی خواهند کرد که میزان مطلوبیت‌شان را با توجه به قید بودجه‌شان حداکثر نمایند؛ پس:

$$\text{Max} U_A = U_A(x_A, y) \quad (8)$$

$$\frac{a.P_y}{P_x} = \frac{\frac{\partial U_A}{\partial y}}{\frac{\partial U_A}{\partial x_A}} \quad (10)$$

$$\text{s.t: } P_x \cdot x_A + a.P_y \cdot y = w\bar{L}_A \quad (9)$$

$$\text{max} U_B = U_B(x_B, y) \quad (11)$$

$$\frac{(1-a).P_y}{P_x} = \frac{\frac{\partial U_B}{\partial y}}{\frac{\partial U_B}{\partial x_B}} \quad (13)$$

$$\text{s.t: } P_x \cdot x_B + (1-a).P_y \cdot y = w\bar{L}_B \quad (12)$$

اگر روابط (۱۰) و (۱۳) را باهم جمع بزنیم، خواهیم داشت:

$$\frac{P_y}{P_x} = \frac{\frac{\partial U_A}{\partial y}}{\frac{\partial U_A}{\partial x_A}} + \frac{\frac{\partial U_B}{\partial y}}{\frac{\partial U_B}{\partial x_B}} \quad (14)$$

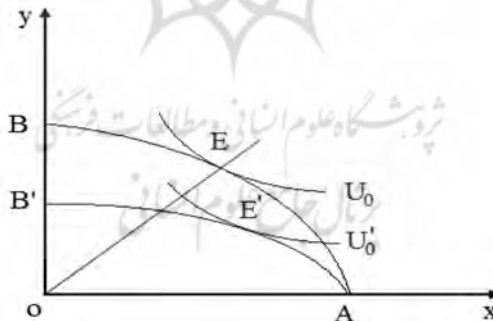
از طرف دیگر، شرط لازم جهت حداکثر کردن سود تولیدکننده نسبت به قید  $f(x, y) = \bar{L}$  به صورت زیر می باشد:

$$\frac{P_y}{P_x} = \frac{\frac{\partial f}{\partial y}}{\frac{\partial f}{\partial x}} \quad (15)$$

با توجه به رابطه (۱۴) و (۱۵) می توان گفت شرط تعادل لیندال جهت تولید کالای عمومی و حداکثر سازی مطلوبیت فردی در یک دنیای دو کالایی به صورت زیر خواهد بود (فرجی دیزجی، ۱۳۹۲: ۷۰۴-۷۰۲):

$$\frac{\frac{\partial U_A}{\partial y}}{\frac{\partial U_A}{\partial x_A}} + \frac{\frac{\partial U_B}{\partial y}}{\frac{\partial U_B}{\partial x_B}} = \frac{\partial f}{\partial y} \quad (16) \quad \Rightarrow \quad MRS_{y,x}^A + MRS_{y,x}^B = MRT_{y,x} \quad (17)$$

حال اگر شاخص حکمرانی خوب کاهش (حق اظهارنظر و پاسخگویی کاهش، ثبات سیاسی کاهش، حاکمیت قانون کاهش، کیفیت مقررات کاهش، اثربخشی دولت کاهش و فساد افزایش) یابد، تصور افراد با توجه به تابع اطلاعاتی شان این خواهد بود که دولت مردان و حاکمان به ازای یک سطح از مالیات، مقدار کالای عمومی کمتری را تدارک خواهند دید. پس تعادل اولیه را در نقطه‌ای مانند E در شکل زیر در نظر می گیریم که در آن، منحنی بی تفاوتی بر منحنی امکانات تولید مماس شده است.



نمودار ۱. نمودار منحنی بی تفاوتی و منحنی امکانات تولید

چنانچه شاخص حکمرانی خوب کاهش یابد، به عنوان مثال، فساد افزایش و اثربخشی دولت کاهش یابد، وقوع چنین حالتی، باعث می شود فرد این طور برداشت نماید که مقدار توانایی و پتانسیل دولت برای تولید کالاهای عمومی نسبت به قبل کمتر شده است که می توان این موضوع را با انتقال به سمت چپ و پایین تقاطع منحنی امکانات تولید بر روی محور عمودی نشان داد. با پدید آمدن چنین تغییری، نقطه E در تعادل نبوده و تعادل مجدد، جایی خواهد

بود که یک منحنی بی‌تفاوتی جدید بر منحنی امکانات تولید جدید  $AB'$  مماس شود. با توجه به فرض همگن بودن تابع مطلوبیت، نقطه تعادل جدید نمی‌تواند بر روی خط قطری  $OE$  باشد بلکه در نقطه‌ای مانند  $E'$  خواهد بود. واضح است در این نقطه نسبت به نقطه  $E$  از مقدار تولید و مصرف کالای عمومی کاسته شده و کالای خصوصی جانشین کالای عمومی شده است؛ بنابراین اگر از تمایل به استفاده از کالای عمومی کاسته شود آنگاه از تمایل به پرداخت مالیات برای تدارک و تهیه کالای عمومی کاسته خواهد شد (رحمانی و همکاران، ۱۳۹۰: ۳۹).

### ۳. پیشینه تحقیق

گورا<sup>۱</sup> (۱۹۹۸) با استفاده از داده‌های تابلویی، به مطالعه آثار سیاست‌های اقتصادی و فساد بر سهم نسبی مالیات در تولید ناخالص داخلی پرداخته و نتایج مطالعه وی که شامل ۳۹ کشور آفریقایی طی سال‌های ۱۹۸۵ تا ۱۹۹۶ است، نشان می‌دهد که در پی افزایش درآمد، کاهش سهم نسبی بخش کشاورزی از تولید، افزایش درجه باز بودن اقتصاد، کاهش تورم، اصلاح ساختار سیاسی و کاهش فساد، بر سهم نسبی مالیات در تولید ناخالص داخلی افزوده می‌شود.

هوآنگ<sup>۲</sup> (۲۰۰۲) در مقاله‌ای با استفاده از شش شاخص فساد به بررسی رابطه فساد و درآمد دولت برای تعدادی از کشورهای در حال توسعه در دو دوره ۱۹۸۵-۱۹۸۰ و ۱۹۹۵-۱۹۹۰ با کاربرد داده‌های تلفیقی می‌پردازد. نتایج مطالعه هوآنگ نشان دهنده آن است که:

۱. اگر فساد با فرار مالیاتی، ساختار ضعیف مالیاتی و معافیت‌های نامناسب مالیاتی همراه شود، موجب کاهش درآمد دولت می‌شود.
۲. سطح فساد بیشتر، سهم مالیات بر تجارت را افزایش می‌دهد.
۳. بین فساد و نسبت درآمد مالیاتی به تولید ناخالص داخلی، رابطه مثبت و معنادار وجود دارد و با افزایش فساد این سهم کاهش می‌یابد.

گامبارو و همکاران<sup>۳</sup> (۲۰۰۷) در مقاله‌ای با عنوان «آیا عایدی، درآمد مالیاتی را در کشورهای در حال توسعه کاهش می‌دهد؟» به بررسی اثر فساد بر درآمد مالیاتی دولت در ۶۵ کشور در حال توسعه با استفاده از داده‌های آماری سال‌های ۲۰۰۴-۱۹۹۰ به روش پانل پرداختند. نتایج نشان دهنده آن است که یک رابطه مثبت معنی‌دار بین این دو متغیر وجود دارد. آنها همچنین با استفاده از میانگین شاخص‌های حکمرانی در سال‌های ۲۰۰۵-۱۹۹۶ نشان دادند که رابطه میان شاخص فساد و مالیات بر کالاها و خدمات و مالیات بر سود مثبت است. همچنین ارتباط فساد با مالیات بر تجارت معکوس است؛ به طوری که کشورهای که بر تجارت‌شان نرخ‌های مالیاتی بالا تعیین می‌کنند، به دلیل ساختار ضعیف اجرایی، فساد بیشتری دارند.

---

1. Ghura  
2. Hwang  
3. Gambaro et al.

بیرد و همکاران<sup>۱</sup> (۲۰۰۸) در مقاله‌ای به بررسی تلاش مالیاتی در کشورهای در حال توسعه و کشورهای با درآمد بالا پرداخته و تأثیر فساد و شفافیت و پاسخگویی دولت را به همراه سایر عوامل مؤثر بر کوشش مالیاتی مورد بررسی قرار داده‌اند. در این مطالعه، علاوه بر متغیرهای تولید سرانه، نرخ رشد جمعیت، سهم صادرات و واردات از تولید، سهم بخش کشاورزی از تولید، سهم بخش‌های به‌غیر از کشاورزی در تولید، متغیرهای کنترل فساد، شاخص پاسخگویی دولت و متغیر موهومی منطقه مورد بررسی قرار گرفته است و با استفاده از داده‌های تابلویی بین سال‌های ۱۹۹۰-۱۹۹۹ تخمین مدل صورت گرفته است.

اجاز و ایتزاز<sup>۲</sup> (۲۰۱۰) در مطالعه خود با عنوان اثر فساد و حکمرانی بر درآمدهای مالیاتی به بررسی اثر متغیرهای ساختاری (فساد) و نهادی (نوع حکمرانی) بر درآمدهای مالیاتی پرداخته است. در این مطالعه، از داده‌های تابلویی ۲۵ کشور در حال توسعه در طول دوره ۲۰۰۵-۱۹۹۰ استفاده شده و با استفاده از روش GMM به تخمین مدل پرداخته شده است. نتایج نشان می‌دهند هر دو عامل بر روی درآمدهای مالیاتی اثر معنی‌داری داشته‌اند؛ به طوری که فساد اثر معکوسی بر درآمدهای مالیاتی داشته، در حالی که حکمرانی خوب باعث بهبود عملکرد جمع‌آوری مالیات شده است.

سرگوتی و کوپیر<sup>۳</sup> (۲۰۱۱) در مقاله‌ای به بررسی ارتباط بین متغیرهای رشد اقتصادی، فساد اداری و فرار مالیاتی در کشورهای با درآمد متوسط و بالا طی سال‌های ۲۰۰۹-۱۹۹۰ پرداخته‌اند. این دو محقق با استفاده از مدل رشد رمزی به بررسی تأثیر فساد اداری بر رشد اقتصادی و درآمدهای مالیاتی پرداخته و به این نتیجه رسیده‌اند که فساد اداری دارای تأثیر منفی و معنی‌داری بر رشد اقتصادی بوده و منجر به افزایش فرار مالیاتی در این گروه از کشورها می‌شود.

کاراقوز<sup>۴</sup> (۲۰۱۳) در مقاله خود با عنوان عوامل تعیین‌کننده درآمدهای مالیاتی، به بررسی عوامل مؤثر بر درآمدهای مالیاتی اعم از سهم بخش کشاورزی و صنعتی از تولید ناخالص داخلی، سهم بدهی خارجی، درجه باز بودن اقتصاد و نرخ شهرنشینی با استفاده از داده‌های سری زمانی برای سال‌های ۲۰۱۰-۱۹۷۰ برای کشور ترکیه می‌پردازد. نتایج نشان می‌دهد که سهم بخش کشاورزی از درآمدهای مالیاتی طبق انتظار منفی است و نیز درجه باز بودن اقتصاد، تأثیر مهمی بر درآمدهای مالیاتی ندارد. ضمن آنکه متغیرهای بخش صنعت و نرخ شهرنشینی دارای تأثیر مثبت و معنی‌داری بر روی درآمدهای مالیاتی داشته‌اند.

بیرد و کارلویی<sup>۵</sup> (۲۰۱۶) در مقاله‌ای به بررسی رابطه حکمرانی خوب و اجتناب مالیاتی برای

- 
1. Bird *et al.*
  2. Ajaz & Eatzaz
  3. Cerqueti & Coppier
  4. Karagöz
  5. Bird & Karolyi

شرکت‌های بزرگ با استفاده از روش رگرسیون گسسته پرداختند. نتایج بیانگر وجود رابطه معکوس میان بهبود حکمرانی خوب و پدیده اجتناب مالیاتی است؛ به طوری که بهبود متغیرهای نهادی در شرکت‌های بزرگ منجر به کاهش فرار مالیاتی و افزایش پرداخت‌های مالیاتی می‌شود.

رحمانی و همکاران (۱۳۹۰) در مطالعه‌ای با استفاده از روش داده‌های پانلی برای ۱۱۷ کشور و در دوره زمانی ۲۰۱۰-۱۹۹۶ در کنار متغیرهای متعارف مؤثر بر درآمدهای مالیاتی، اثر شاخص دموکراسی و شاخص فساد را بر روی درآمدهای مالیاتی بررسی کرده‌اند. نتایج نشان‌دهنده تأیید فرضیه آنها مبنی بر اینکه دموکراسی بیشتر سبب افزایش درآمدهای مالیاتی و فساد بیشتر سبب کاهش درآمدهای مالیاتی می‌شود. همچنین آنها ادعا می‌کنند که از میان دو عامل دموکراسی و فساد در پذیرش عمومی مالیات، متغیر فساد بااهمیت‌تر است.

کریمی پتانلار و همکاران (۱۳۹۱) در مقاله‌ای با عنوان اثر فساد مالی بر درآمدهای مالیاتی برای کشورهای منتخب در حال توسعه به بررسی اثر فساد مالی با استفاده از دو شاخص درک فساد و کنترل فساد با رویکرد داده‌های تابلویی برای ۲۷ کشور طی سال‌های ۲۰۰۶-۲۰۰۲ پرداخته‌اند. نتایج حاصل از این پژوهش، نشانگر اثر مثبت و معنی‌دار دو شاخص فساد مالی بر نسبت درآمد مالیاتی به تولید ناخالص داخلی است. در این مطالعه، همچنین ضریب متغیرهای ارزش‌افزوده بخش کشاورزی و صنعت منفی و ضریب متغیرهای تولید سرانه و درجه باز بودن، دارای تأثیر مثبت بر روی درآمدهای مالیاتی می‌باشند.

صمدی و همکاران (۱۳۹۱) در مقاله‌ای به بررسی چگونگی تأثیر دموکراسی و درآمدهای نفت بر روی درآمدهای نفتی در کشورهای صادرکننده نفت به روش داده‌های تابلویی در دوره ۲۰۰۸-۲۰۱۱ پرداختند. نتایج نشان‌دهنده آن است که شاخص دموکراسی دارای تأثیر مثبت و معنی‌داری بر روی نسبت سهم مالیات بر روی تولید ناخالص داخلی کشورها دارد، اما درآمدهای نفتی دارای ضریبی منفی می‌باشند. آنها پیشنهاد می‌دهند در کشورهای نفتی برای افزایش درآمدهای مالیاتی، ابتدا بسترهای افزایش شاخص‌های دموکراسی و پاسخگویی مسئولان را باید فراهم آورد تا مردم افزایش نرخ‌های مالیاتی را به‌عنوان هزینه استقرار دموکراسی تحمل نکنند.

هادیان و تحویلی (۱۳۹۲) در مقاله خود با عنوان شناسایی عوامل مؤثر بر فرار مالیاتی در اقتصاد ایران، به بررسی عوامل مؤثر بر پدیده فرار مالیاتی پرداخته‌اند. در این مطالعه، با استفاده از یک الگوی خود توضیح با وقفه‌های گسترده برای دوره ۱۳۸۶-۱۳۵۰ تأثیر چهار متغیر نرخ مالیات، پیچیدگی قوانین و مقررات، نبود سرمایه اجتماعی و تورم بر فرار مالیاتی در ایران مورد بررسی و ارزیابی قرار گرفته است. نتایج حاصل از این تخمین حاکی از آن است که در بلندمدت، هر چهار متغیر موردنظر با فرار مالیاتی، رابطه‌ای مثبت و معنادار داشته‌اند. در دوره کوتاه‌مدت نیز نتایج به‌طور تقریبی شبیه نتایج بلندمدت است، با این تفاوت که در کوتاه‌مدت، تورم نقش تعیین‌کننده‌ای بر فرار مالیاتی نداشته است.



سپهر دوست و همکاران (۱۳۹۴) در مقاله ای، به بررسی اثر حکمرانی خوب بر عملکرد نظام مالیاتی در کشورهای منتخب طی سال های ۲۰۱۳-۲۰۰۲ به روش گشتاورهای تعمیم یافته پرداختند. نتایج بیانگر آن است که متوسط شاخص کل حکمرانی خوب با ضریب ۱۰/۴۲ درآمدهای مالیاتی را تحت تأثیر قرار می دهد.

ایزد خواستی (۱۳۹۵) در مقاله ای به تحلیل تأثیر فساد و حکمرانی بر عملکرد مالیاتی با استفاده از رویکرد داده های تابلویی پویا در گروه کشورهای منتخب طی سال های ۲۰۱۴-۲۰۰۲ پرداخته است که نتایج نشان می دهد با افزایش شاخص حکمرانی خوب و شش مؤلفه آن، نسبت درآمدهای مالیاتی به تولید ناخالص داخلی افزایش می یابد.

#### ۴. معرفی مدل تحقیق و داده‌ها و اطلاعات آماری

روش گشتاور تعمیم یافته، یکی از روش های برآورد پارامترهای مدل در رهیافت داده های تابلویی پویا بوده که قابل استفاده برای داده های سری زمانی، مقطعی و داده های تابلویی است. این روش، اثرات تعدیل پویای متغیر وابسته را در نظر می گیرد. اگر متغیر وابسته با مقادیر وقفه وارد مدل شود، سبب خواهد شد که بین متغیرهای توضیحی و جملات اختلال همبستگی به وجود آید و در نتیجه، استفاده از روش حداقل مربعات معمولی نتایج تورش دار و ناسازگاری نشان خواهد داد. روش گشتاورهای تعمیم یافته می تواند با به کارگیری متغیرهای ابزاری، این ایراد را برطرف کند.

بر اساس مبانی نظری موضوع و ادبیات تجربی تحقیق و با استفاده از مطالعات ببرد و همکاران<sup>۱</sup> (۲۰۰۸) و اجاز و ایتزاز<sup>۲</sup> (۲۰۱۰)، مدل تعدیلی مورد استفاده در این مطالعه به صورت زیر است:

$$TAX = f(GDPP, AGR, OPP, INF, GG) \quad (28)$$

لذا معادله اصلی، به صورت زیر تصریح می شود:

$$TAX_{it} = \beta_0 + \beta_1 LGDPP_{it} + \beta_2 AGR_{it} + \beta_3 OPP_{it} + \beta_4 INF_{it} + \beta_5 Z_{it} + \varepsilon_{it} \quad (29)$$

در این رابطه، سهم درآمدهای مالیاتی از تولید ناخالص داخلی (TAX) به عنوان متغیر وابسته، لگاریتم تولید ناخالص داخلی سرانه (GDPP)، سهم ارزش افزوده درآمدهای کشاورزی از تولید ناخالص داخلی (AGR)، درجه باز بودن تجاری (OPP)، تورم (INF) و به عنوان شاخص حکمرانی خوب، متغیرهای توضیحی مدل هستند. جامعه آماری تحقیق، کشورهای منتخب در حال توسعه و توسعه یافته بین سال های ۲۰۱۳-۲۰۰۰ است. معیار انتخاب کشورها بر اساس شاخص توسعه انسانی<sup>۳</sup> است؛ به این ترتیب که کشورهای توسعه یافته از میان کشورهای با

1. Bird et al.

2. Ajaz & Eatza

۳. شاخص توسعه انسانی (Human Development Index) یک شاخص ترکیبی خالص است که متوسط موفقیت یک کشور را در سه جنبه اساسی توسعه اندازه می گیرد: طول عمر، دانش و استاندارد مناسب زندگی:

شاخص توسعه انسانی بسیار بالا ( $HDI \geq 0.8$ ) و کشورهای در حال توسعه<sup>۲</sup> از میان کشورهای با شاخص توسعه انسانی بالا و متوسط ( $0.5 \leq HDI < 0.8$ ) انتخاب گردیده است. در این تحقیق در مورد مباحث نظری و ادبیات تحقیق، از روش کتابخانه‌ای (کتب، مقالات فارسی و انگلیسی) استفاده شده است و داده‌ها و اطلاعات آماری متغیرهای مورد مطالعه برای جامعه آماری کشورهای منتخب در حال توسعه و توسعه یافته، از شاخص‌های توسعه جهانی (WDI)، شاخص جهانی حکمرانی (WGI) و صندوق بین‌المللی پول (IMF) در دوره زمانی ۲۰۱۳-۲۰۰۰ استخراج شده است.

## ۵. نتایج تجربی

### ۵-۱. آزمون ایستایی متغیرها

استفاده از داده‌های غیر ایستا در تحقیق می‌تواند منجر به رگرسیون‌های کاذب شود. به عبارتی، برای جلوگیری از رگرسیون‌های کاذب، متغیرها باید ایستا باشند تا از این طریق قابل اعتماد بودن نتایج تخمین محقق گردد. به همین دلیل، در این قسمت، ایستایی متغیرها برای دو گروه از کشورها مورد بررسی قرار می‌گیرد. فرض صفر آزمون لوین، لین و چو بیانگر نامانایی متغیر می‌باشد. نتایج جدول (۱) نشان می‌دهد تمامی متغیرها برای کشورهای در حال توسعه و توسعه یافته با توجه به آماره و احتمال شان، در سطح ایستا می‌باشند.

جدول ۱. نتایج آزمون ایستایی لوین، لین و چو

شرح	کشورهای در حال توسعه		کشورهای توسعه یافته	
	آماره t	احتمال	آماره t	احتمال
TAX	-۵/۰۲۹	۰/۰۰۰	-۴/۱۷۱	۰/۰۰۰
GDPP	-۵/۳۸۴	۰/۰۰۱	-۴/۱۶۲	۰/۰۰۰
AGR	-۱۰/۴۸۶	۰/۰۰۰	-۸/۷۵۰	۰/۰۰۰
INF	-۲۰/۸۳۴	۰/۰۰۰	-۱۰/۶۰۱	۰/۰۰۰
OPP	-۴/۵۷۸	۰/۰۰۰	-۲/۸۹۷	۰/۰۰۱
GGI	-۵/۶۳۶	۰/۰۰۰	-۴/۴۴۶	۰/۰۰۰

مأخذ: محاسبات تحقیق

- (a) طول عمر با امید به زندگی در بدو تولد اندازه‌گیری می‌شود.
- (b) دانش با ترکیبی از نرخ باسوادی بزرگسالان و نسبت ثبت‌نام خالص ترکیبی از آموزش ابتدایی، متوسطه و دانشگاهی (میانگین سال‌های تحصیل) اندازه‌گیری می‌شود.
- (c) استاندارد زندگی نیز با GDP سرانه و یا درآمد اندازه‌گیری می‌شود.
- کشورهای توسعه یافته شامل ۳۳ کشور: استرالیا، اتریش، بلژیک، کانادا، شیلی، کرواسی، قبرس، جمهوری چک، دانمارک، فنلاند، فرانسه، آلمان، ایسلند، ایرلند، ایتالیا، ژاپن، جمهوری کره جنوبی، لتونی، لیتوانی، لوکزامبورگ، هلند، نیوزلند، نروژ، لهستان، پرتغال، سنگاپور، اسلواکی، اسلوانی، اسپانیا، سوئد، سوئیس، بریتانیا و آمریکا.
  - کشورهای در حال توسعه شامل ۳۱ کشور: الجزایر، ارمنستان، جمهوری آذربایجان، بنگلادش، بلاروس، بوسنی و هرزگوین، بربیل، بلغارستان، چین، گرجستان، هند، اندونزی، ایران، اردن، کویت، لبنان، مالزی، عمان، پاکستان، رومانی، روسیه، آفریقای جنوبی، صربستان، سریلانکا، تایلند، ترینیداد و توباگو، تونس، ترکیه، اوکراین، اروگوئه و ونزوئلا.

## ۲-۵. برآورد مدل و تجزیه و تحلیل یافته‌ها

روش داده‌های تابلویی پویا مبتنی بر گشتاورهای تعمیم یافته، یکی از روش‌های مناسب برای تخمین داده‌های تابلویی بوده، به طوری که این روش، تأثیر وقفه متغیر وابسته بر روی خود متغیر وابسته را در نظر گرفته و اگر مشکل درونزایی بین متغیرهای توضیحی باشد، این روش می‌تواند با به‌کارگیری متغیرهای ابزاری، این مشکل را رفع کند. در این بخش، نتایج برآورد مدل در جدول (۲) برای کشورهای در حال توسعه آورده شده است.

جدول ۲. نتایج تخمین مدل به روش GMM برای کشورهای در حال توسعه

متغیر	ضریب	آماره t	احتمال
TAX(-1)	۰/۳۹	۱۳/۴۴	۰/۰۰۰
		۲/۵۳	۰/۰۱۱
		-۵/۱	۰/۰۰۰
		-۳/۶۸	۰/۰۰۰
OPP		۱۷/۱۳	۰/۰۰۰
GGI		-۲/۰۴	۰/۰۴۱
Sargan test		-	۰/۵۹
تعداد مشاهدات	۳۰۴	-	-

مأخذ: محاسبات تحقیق

بر اساس نتایج جدول (۲)، ملاحظه می‌شود که شاخص حکمرانی در حال توسعه تأثیر منفی بر نسبت درآمدهای مالیاتی به تولید دارد؛ به طوری که افزایش در آن، منجر به کاهش ۰/۵۴ درصدی نسبت درآمدهای مالیاتی می‌شود. با توجه به

۱. از آنجا که متغیر وابسته تحقیق  $(\frac{TAX}{GDP})$  شامل دو متغیر درآمدهای مالیاتی و تولید ناخالص داخلی می‌باشد، پس تأثیر شاخص حکمرانی خوب بر متغیر وابسته حاصل بر این دو متغیر در صورت و مخرج کسر خواهد بود. بدین منظور شاخص حکمرانی خوب را یک بار بر روی درآمدهای و بار دیگر بر روی تولید ناخالص داخلی به طور جداگانه رگرس می‌کنیم تا تأثیر شاخص حکمرانی خوب بر روی این دو متغیر به دست آید. بنابراین تحلیل حساسیت مدل به صورت زیر خواهد بود:

$$1) \quad LOGTAX_{it} = LOGTAX(-1)_{it} + GGI_{it} + \varepsilon_{it}$$

متغیر	ضریب	احتمال
LOGTAX(-1)	۰/۸۸	۰/۰۰۰
GGI	۰/۱۰	۰/۰۰۰

$$2) \quad LOGGDP_{it} = LOGGDP(-1)_{it} + GGI_{it} + \varepsilon_{it}$$

متغیر	ضریب	احتمال
LOGGDP(-1)	۰/۹۷	۰/۰۰۰
GGI	۳/۷۳	۰/۹۸

چگونگی تدوین این شاخص از سوی بانک جهانی، می توان گفت به طور معمول دستورالعمل‌های متغیرهای نهادی در بلندمدت باعث اثرگذاری در متغیرهای کلان اقتصادی می‌گردد. عجم اوغلو و رابینسون<sup>۱</sup> (۲۰۰۵) معتقدند هرگونه اصلاحات اداری و ساختاری که بتواند اعتماد جامعه (سرمایه اجتماعی) را در جهت افزایش پرداخت مالیات در قبال ارتقای کیفیت حکمرانی پدیدار کند، زمان‌بر خواهد بود. از آنجا که دوره برآورد مدل مقاله حاضر یک دوره کوتاه‌مدت محسوب می‌گردد، بنابراین، منفی بودن ضریب شاخص حکمرانی خوب دور، از انتظار نخواهد بود. صدیقی و احمد<sup>۲</sup> (۲۰۰۹) طی سالهای ۲۰۰۶-۱۹۸۴ در کشور پاکستان وجود رابطه بلندمدت بین نهادها و متغیرهای اقتصادی را تأیید اما وجود رابطه کوتاه مدت را رد می‌کنند. با توجه به اینکه متغیر وابسته تحقیق ( $\frac{TAX}{GDP}$ ) شامل دو متغیر درآمدهای مالیاتی و تولید ناخالص داخلی می‌باشد، پس تأثیر شاخص حکمرانی خوب بر متغیر وابسته حاصل برآیند این دو متغیر در صورت و مخرج کسر خواهد بود. تحلیل حساسیت نشان می‌دهد که مقدار برآیند مخرج کسر بیشتر از صورت بوده و این عامل باعث کاهش کل کسر و در نتیجه، موجب تأثیرگذاری منفی شاخص حکمرانی خوب بر نسبت درآمدهای مالیاتی می‌شود؛ یعنی شاخص حکمرانی خوب در کشورهای در حال توسعه، تأثیرگذاری بیشتری بر روی تولید ناخالص داخلی کشورها در مقایسه با درآمدهای مالیاتی دارد.

همچنین نتایج نشان می‌دهد که درجه باز بودن تجاری، تأثیر مثبت و معنی‌داری بر نسبت درآمدهای مالیاتی دارد. با توجه به اینکه افزایش درجه باز بودن اقتصاد با رشد اقتصادی همراه است، انتظار می‌رود، اقتصادهای باز به سرعت رشد، و در نتیجه، با افزایش پایه‌های مالیاتی، درآمد مالیاتی بیشتری کسب کنند. بلجر و چیستی<sup>۳</sup> (۱۹۹۰) معتقدند در کوتاه مدت، افزایش درجه باز بودن اقتصادی با افزایش درآمدهای مالیاتی همراه است. افزایش درجه باز بودن تجاری در مراحل اولیه آزاد سازی تجاری و در کوتاه‌مدت در کشورهای در حال توسعه شرق آفریقا، تأثیر مثبت بر روی کل مالیات داشته است (گالیا و همکاران<sup>۴</sup>، ۲۰۱۷: ۷۰۹).

وقفه نسبت درآمدهای مالیاتی، اثر مثبت و معنی‌داری بر سهم درآمدهای مالیاتی دارد. این نتیجه، بیانگر آن است که نتایج تغییرات در ساختار نظام مالیاتی و میزان درآمدهای مالیاتی در یک دوره تنها به همان دوره ختم نشده و افزایش یا کاهش آن می‌تواند دوره‌های بعد را نیز تحت تأثیر قرار دهد. نرخ تورم، تأثیر منفی و معنی‌داری بر روی نسبت درآمدهای مالیاتی دارد

---

همان‌طور که نتایج نشان می‌دهد مقدار ضریب شاخص حکمرانی در مدل دوم از نظر آماری بی معنی شده است؛ اما تأثیر مثبت بر تولید ناخالص داخلی دارد. مقدار برآیند مخرج کسر بیشتر از صورت بوده و این عامل باعث کاهش کل کسر و در نتیجه موجب تأثیرگذاری منفی شاخص حکمرانی خوب بر نسبت درآمدهای مالیاتی می‌شود، پس لزوماً نمی‌توان گفت حکمرانی خوب عامل مخرب برای کشورهای در حال توسعه است.

1. Acemoglu & Robinson
2. Siddiqui & Ahmad
3. Blejer & Cheasty
4. Gaalya *et al.*

و یک واحد افزایش در تورم، موجب کاهش ۰/۰۳ درصدی در نسبت درآمدهای مالیاتی می‌شود. به نظر می‌رسد ما شاهد بروز اثر تانزی-الیویرا<sup>۱</sup> هستیم. طبق این اثر در یک محیط تورمی بالا، اگر پرداخت مالیات‌ها نسبت به زمان انجام مبادلات مشمول مالیات، دارای تأخیر باشد، عایدی واقعی مالیاتی دولت کمتر می‌شود. در چنین محیط تورمی، اکثر فعالان اقتصادی بیشتر تمایل خواهند داشت به سمت بخش‌هایی از اقتصاد سوق پیدا کنند که در آن بخش، قابلیت فرار از مالیات وجود داشته باشد.

سهم ارزش افزوده بخش کشاورزی از تولید در این کشورها تأثیر منفی و معنی‌دار بر روی نسبت درآمدهای مالیاتی دارد. اقتصاد کشورهای در حال توسعه با وجود پویایی‌های خاص خود، دچار یک نوع دوگانگی بین بخش تجاری-صنعتی مدرن و کشاورزی سنتی می‌باشند. اگرچه بخش تجاری در اقتصاد این کشورها رشد کرده، اما هنوز تقریباً ۴۰ درصد نیروی کار اقتصاد کشورهای در حال توسعه در بخش کشاورزی کار می‌کنند (واحد<sup>۲</sup>، ۲۰۰۸: ۴۶). لذا ترکیبات بخش تولید داخلی، ممکن است بر توانایی مالیات ستانی تأثیرگذار باشد. انتظار می‌رود اگر از یک سو، تعداد کشاورزان خرد و کوچک بیشتر باشد، مالیات ستانی دشوار و از سویی دیگر، اگر این بخش تحت تسلط شرکت‌های بزرگ و تعاونی‌ها باشد، مازاد مالیاتی تولید کند (گوپتا<sup>۳</sup>، ۲۰۰۷، ۴). به دلیل اینکه بخش کشاورزی در بیشتر کشورها مشمول معافیت‌های مالیاتی بوده و یا مالیات اخذ شده از این بخش به نسبت بخش‌های دیگر کمتر، و می‌توان گفت که بیشتر بودن سهم این بخش به معنای ظرفیت مالیاتی پایین‌تر است (اجاز و ایتزاز<sup>۴</sup>، ۲۰۱۰: ۴۰۹). به عبارت دیگر، هرچه سهم کشاورزی از تولید بیشتر باشد، باوجود معافیت‌های مالیاتی در بخش یاد شده، درآمد مالیاتی کاهش می‌یابد. لگاریتم تولید ناخالص داخلی سرانه، اثر مثبت و معنی‌دار بر روی نسبت درآمدهای مالیاتی دارد.

این متغیر، نشانگر عملکرد اقتصادی کشورها است و افزایش آن سبب بهبود موقعیت اقتصادی آنها و مؤسسات اقتصادی و نیز افزایش درآمد سرانه می‌گردد. در این شرایط، دولت‌ها به راحتی بخشی از درآمد آنان را به عنوان مالیات می‌ستانند.

نتیجه آماره آزمون سارگان<sup>۵</sup> نیز دلالت بر عدم رد فرضیه صفر و معتبر بودن متغیرهای ابزاری تعریف شده (متغیرهای توضیحی مدل و وقفه‌های متغیر وابسته (2-DYN(TAX,-)) داشته است. بدین ترتیب، بین متغیرهای ابزاری تعریف شده و اثرات ثابت یا انفرادی کشورها هیچگونه همبستگی وجود ندارد. در ادامه، به منظور تعیین مرتبه خودهمبستگی جملات اختلال، از آماره آزمون آرلانو و باند استفاده شده که نتایج در جدول (۳) آمده است.

- 
1. Tanzi-Oliviera Effect
  2. Wahid
  3. Gupta
  4. Ajaz & Eatzaz
  5. Sargan Test

**جدول ۳. نتایج آزمون آرلانو و باند برای تعیین مرتبه خودهمبستگی جملات اختلال**

مرتبه خودهمبستگی	آماره m	احتمال
AR(1)	-۱/۸۶	۰/۰۶
AR(2)	۰/۸۵	۰/۳۹

مأخذ: محاسبات تحقیق

نتایج جدول (۳) نشان دهنده آن است که بین جملات اختلال تفاضل گیری شده، خودهمبستگی مرتبه اول برقرار بوده ولی خودهمبستگی مرتبه دوم برقرار نبوده و از این رو، روش آرلانو و باند، روش مناسبی برای رفع همبستگی بین اثرات انفرادی کشورها و مقدار وقفه دار متغیر وابسته است. تحت فرض نبود خود همبستگی مرتبه دوم، آماره m به صورت مجانبی دارای توزیع نرمال می باشد. در نتیجه چنانچه مقدار m بیشتر از قدر مطلق ۱/۶۴<sup>۱</sup> شود، فرض  $H_0$  رد خواهد شد که این امر، به معنای وجود خودهمبستگی در اجزای خطای مدل اصلی است (کریمی تکانلو و رنج پور، ۱۳۹۲: ۲۲۲).

در ادامه نیز نتایج تخمین مدل برای کشورهای توسعه یافته در جدول (۴) آورده شده است:

**جدول ۴. نتایج تخمین مدل به روش GMM برای کشورهای توسعه یافته**

	ضریب	آماره t	احتمال
TAX(-1)	۰/۳۵	۸/۶۳	۰/۰۰۰
LGDPP	۲/۹۴	۲/۴۵	۰/۰۱۴
AGR	-۰/۲۹	-۳/۰۳	۰/۰۰۲
INF	۰/۰۶	۳/۴۹	۰/۰۰۰
OPP	-۱/۱۳	-۱/۳۳	۰/۱۸۴
GGI	۰/۷۴	۲/۳۲	۰/۰۲۰
Sargan test	-	-	۰/۳۱
تعداد مشاهدات	۳۵۴	-	-

مأخذ: محاسبات تحقیق

بر اساس نتایج جدول (۴) می توان گفت که شاخص حکمرانی خوب تأثیر مثبت و مستقیمی بر روی درآمدهای کشورهای توسعه یافته دارد؛ به طوری که یک واحد افزایش در آن، درآمدهای مالیاتی را ۰/۷۴ درصد افزایش خواهد داد<sup>۲</sup>. تحلیل حساسیت متغیر وابسته نشان می دهد که

۱. ۱/۶۴ مقدار آماره Z در سطح اطمینان ۵ درصد است.

۲. در اینجا نیز متغیر وابسته تحقیق  $(\frac{TAX}{GDP})$  شامل دو متغیر درآمدهای مالیاتی و تولید ناخالص داخلی می باشد. پس شاخص حکمرانی خوب را یک بار بر روی درآمدهای و بار دیگر بر روی تولید ناخالص داخلی به طور جداگانه رگرس می کنیم تا تأثیر شاخص حکمرانی خوب بر روی این دو متغیر به دست آید. بنابراین تحلیل حساسیت مدل به صورت زیر خواهد بود:

$$1) \quad LOGTAX_{it} = LOGTAX(-1)_{it} + GGI_{it} + \varepsilon_{it}$$

در کشورهای توسعه‌یافته، شاخص حکمرانی خوب، تأثیرگذاری بیشتری بر روی درآمدهای مالیاتی در مقایسه با تولید ناخالص داخلی دارد. وقفه متغیر وابسته، تأثیر مثبت بر روی نسبت درآمدهای مالیاتی دارد. این امر به خوبی بیانگر آن است که افزایش و کاهش نسبت درآمدهای مالیاتی دوره‌های قبل بر مقدار نسبت درآمدهای مالیاتی سال  $t$  تأثیرگذار می‌باشد. لگاریتم تولید ناخالص داخلی سرانه، تأثیر مثبت و مطابق انتظار بر روی نسبت درآمدهای مالیاتی دارد. تأثیرگذاری لگاریتم تولید ناخالص داخلی سرانه بر روی نسبت درآمدهای مالیاتی در کشورهای توسعه‌یافته، بیشتر از کشورهای در حال توسعه است. دلیل تأثیرگذاری بیشتر لگاریتم تولید ناخالص داخلی در این کشورها را نیز این‌گونه می‌توان توجیه کرد که افزایش تولید در هر کشوری سبب افزایش درآمد سرانه می‌شود. پس هرچه درآمد افراد یک کشور بالاتر باشد، مشمول نرخ‌های بالاتر مالیاتی قرار می‌گیرد و به همین دلیل، تأثیرگذاری این عامل در کشورهای توسعه‌یافته نسبت به کشورهای در حال توسعه، بیشتر است. حکمرانی خوب از کانال افزایش بهره‌وری مالیات‌ها، سبب افزایش تولید ناخالص داخلی سرانه می‌گردد (هلیول و همکاران، ۲۰۱۸: ۴). بخش کشاورزی، تأثیر منفی بر روی نسبت درآمدهای مالیاتی دارد؛ به‌گونه‌ای که یک واحد افزایش در این متغیر سبب کاهش ۰/۲۹ درصدی سهم درآمدهای مالیاتی از تولید می‌شود. این کاهش در کشورهای توسعه‌یافته بیشتر از کشورهای در حال توسعه می‌باشد. وجود کشاورزی صنعتی در این کشورها سبب شده است که بخشی از مالیاتی که دولت‌ها می‌توانستند به واسطه صنعتی بودن کشاورزی بگیرند، به دلیل معافیت‌های مالیاتی در این بخش نتوانستند وصول کنند و افزایش سهم ارزش افزوده کشاورزی در این کشورها، تأثیرگذاری به‌مراتب بیشتری بر روی نسبت درآمدهای مالیاتی خواهد داشت.

تورم در این مدل، برای کشورهای توسعه‌یافته برخلاف کشورهای در حال توسعه، تأثیر مثبت بر روی نسبت درآمدهای مالیاتی دارد. رابطه مثبت تورم با نسبت درآمدهای مالیاتی در این

متغیر	ضریب	احتمال
$LOGTAX(-1)$	۰/۶۳	۰/۰۰۰
GGI	۰/۱۸	۰/۰۰۰

$$2) \quad LOGGDP_{it} = LOGGDP(-1)_{it} + GGI_{it} + \varepsilon_{it}$$

متغیر	ضریب	احتمال
$LOGGDP(-1)$	۰/۷۶	۰/۰۰۰
GGI	۰/۰۳	۰/۰۰۰

همان‌طور که نتایج نشان می‌دهد، مقدار ضریب شاخص حکمرانی در مدل اول از نظر آماری معنی‌دار و تأثیر مثبت بر لگاریتم درآمدهای مالیاتی دارد. در مدل دوم نیز شاخص حکمرانی خوب تأثیر مثبت بر لگاریتم تولید ناخالص داخلی دارد. در اینجا مقدار برآیند صورت کسر بیشتر از منفرجه بوده و این عامل باعث افزایش کل کسر و در نتیجه، موجب تأثیرگذاری مثبت شاخص حکمرانی خوب بر نسبت درآمدهای مالیاتی می‌شود.

کشورها را می‌توان ناشی از تأثیر آستانه‌ای تورم بر روی اقتصاد دانست؛ به این ترتیب که تا یک حد آستانه‌ای، تورم می‌تواند برای اقتصاد و بهبود عملکردهای آن مفید واقع شود. این مطلب در مطالعات باغلان و یولداس<sup>۱</sup> (۲۰۱۴)، ایگوه و خان<sup>۲</sup> (۲۰۱۴) و وینایا<sup>۳</sup> (۲۰۱۳) مورد تأیید واقع شده است.

درجه باز بودن تجاری در این مدل، تأثیر منفی و معنی‌داری بر روی نسبت درآمدهای مالیاتی دارد. نتیجه این متغیر برخلاف یافته‌های کشورهای در حال توسعه می‌باشد. کشورهای توسعه یافته با به وجود آمدن بحث آزادسازی تجاری، در جهت حذف مالیات بر تجارت و عوارض گمرکی اقدام کرده و این‌گونه مالیات‌ها در اقتصاد این کشورها کم‌رنگ شده است. کین و بانسگارد<sup>۴</sup> (۲۰۰۹) نشان دادند که برای کشورهای با درآمد بالا با حذف عوارض گمرکی و اعمال مالیات بر ارزش افزوده، این جایگزینی در کوتاه‌مدت جبران شده و برای کشورهای با درآمد متوسط، این جایگزینی در بلندمدت رخ می‌دهد. ختری و رائو<sup>۵</sup> (۲۰۰۲) معتقدند که کشورهای توسعه یافته با وابستگی کمتر به درآمدهای مالیاتی ناشی از تجارت، عمدتاً کاهش درآمدهای مالیاتی ناشی از آزادسازی تجاری را با مالیات‌های داخلی جبران کرده‌اند.

نتیجه آماره آزمون سارگان نیز دلالت بر عدم رد فرضیه صفر و معتبر بودن متغیرهای ابزاری تعریف شده (متغیرهای توضیحی مدل و وقفه‌های متغیر وابسته (DYN(TAX,-2)) داشته است. بدین ترتیب، بین متغیرهای ابزاری تعریف شده و اثرات ثابت یا انفرادی کشورها هیچگونه همبستگی وجود ندارد. در ادامه به منظور تعیین مرتبه خودهمبستگی جملات اختلال، از آماره آزمون آرانو و باند استفاده شده است که نتایج در جدول (۵) ملاحظه می‌شود.

**جدول ۵. نتایج آزمون آرانو و باند برای تعیین مرتبه خودهمبستگی جملات اختلال**

مرتبۀ خودهمبستگی	آماره m	احتمال
AR(1)	-۲/۲۲	۰/۰۲
AR(2)	-۰/۴۹	۰/۶۲

مأخذ: محاسبات تحقیق

نتایج جدول (۵) نشان‌دهنده آن است که بین جملات اختلال تفاضل‌گیری شده، خودهمبستگی مرتبه اول برقرار بوده، ولی خودهمبستگی مرتبه دوم برقرار نبوده و از این‌رو، روش آرانو و باند، روش مناسبی برای رفع همبستگی بین اثرات انفرادی کشورها و مقدار وقفه دار متغیر وابسته است.

1. Baglan & Yoldas
2. Eggoh & Khan
3. Vinaya
4. Keen & Banskard
5. Khattry & Rao



## ۶. نتیجه‌گیری

در این مطالعه هدف اصلی، بررسی نحوه تأثیرگذاری شاخص حکمرانی خوب بر درآمدهای مالیاتی در کشورهای در حال توسعه و توسعه یافته می‌باشد. برای این منظور، از روش داده‌های تابلویی پویا مبتنی بر گشتاورهای تعمیم یافته برای تخمین مدل طی سال‌های ۲۰۱۳-۲۰۰۰ استفاده شده است. نتایج بیانگر آن است که در کشورهای در حال توسعه، وقفه متغیر وابسته، لگاریتم تولید ناخالص داخلی سرانه و درجه باز بودن تجاری، تأثیر مثبت و معنی‌داری بر روی نسبت درآمدهای مالیاتی دارند و متغیرهای سهم ارزش افزوده بخش کشاورزی از تولید، تورم و شاخص حکمرانی خوب، تأثیر منفی بر روی این نسبت دارند؛ اما نکته اصلی در این مدل، ضریب منفی شاخص حکمرانی خوب است. این نتیجه به خوبی نشان می‌دهد که گسست اعتماد به‌عنوان مهم‌ترین سرمایه اجتماعی در لایه‌های جامعه این کشورها سبب پیامدهای نامطلوب اقتصادی بویژه در امر مالیات ستانی می‌گردد. نبود این عامل در این کشورها در بلندمدت، منجر به کاهش مشارکت مدنی شهروندان در امور جاری و عدم تعامل و همکاری میان دولت و مردم می‌شود.

نتایج تحلیل در کشورهای توسعه‌یافته، نشان‌دهنده آن است که وقفه متغیر وابسته، لگاریتم تولید ناخالص داخلی سرانه، تورم و شاخص حکمرانی خوب، رابطه مثبت و سهم ارزش افزوده کشاورزی از تولید، رابطه معکوس با نسبت درآمدهای مالیاتی دارد. درجه باز بودن تجاری نیز از نظر آماری معنی‌دار نبوده و در مورد نحوه تأثیرگذاری آن نمی‌توان اظهارنظر کرد. درنهایت شاخص حکمرانی خوب، تأثیر مثبت بر روی نسبت درآمدهای مالیاتی دارد.

فیلیپس و ساندال<sup>۱</sup> (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 درآمدهای مالیاتی وجود دارد. در بلندمدت، درآمدهای مالیاتی بالاتر و مداوم، شرایطی را فراهم می‌سازد که یک کشور نهادهای مؤثر ایجاد کند که این امر، به نوبه خود منجر به درآمدهای مالیاتی بالاتر می‌شود و برعکس (گامبارو و همکاران، ۲۰۰۷: ۱۸).

به طور کلی، نتایج تحقیق به خوبی نشان می‌دهد که ظرفیت نهادی کشورها تأثیر بسزایی در عملکرد اقتصادی و مالیاتی دارد؛ به گونه‌ای که کشورهای با کیفیت نهادی بهتر، به طور بالقوه می‌توانند عملکرد مالیاتی خود را بدون بار اضافی بهبود بخشند. نیاز به اصلاحات نهادی همزمان با اصلاحات اقتصادی در کشورهای در حال توسعه، از طریق ارتقای کیفیت نهادها و تسهیل ضوابط و مقررات برای جبران محدودیت‌های گسترش دامنه و ظرفیت مالیاتی، امری ضروری و اجتناب ناپذیر است. بنابراین دولت‌ها به منظور افزایش درآمد مالیاتی خود، علاوه بر

توجه به ابزارهای کلاسیک اقتصادی، باید به عوامل نهادی و تقویت مؤلفه‌های شاخص حکمرانی خوب، بیش از پیش توجه داشته باشند.

## منابع

- ایزدخواستی، حجت. (۱۳۹۵). تحلیل تاثیر فساد و کیفیت حکمرانی بر عملکرد نظام مالیاتی: رویکرد داده‌های تابلویی پویا. *سیاست‌گذاری پیشرفت اقتصادی*، دوره ۴، شماره ۴، صص ۱۱۸-۹۳.
- رحمانی، تیمور؛ فلاحی، سامان، رضایی، محمد قاسم و سبزو، محبوبه. (۱۳۹۰). پذیرش عمومی مالیات، فساد و دموکراسی: یک مطالعه بین‌کشوری. *پژوهش‌نامه مالیات*، سال ۱۷، شماره ۱۱، صص ۶۲-۳۷.
- سپهردوست، حمید؛ رجبی، فهیمه و باروتی، مهسا. (۱۳۹۴). بررسی تاثیر حکمرانی خوب بر عملکرد نظام مالیاتی. *نظریه‌های کاربردی اقتصاد*، دوره ۲، شماره ۲، صص ۱۲۶-۱۰۳.
- سلمانی بیشک، محمدرضا؛ شاه‌ویدی دولت آباد، امیر و باستان، فرانک. (۱۳۹۳). بررسی اثرات درآمد مالیاتی و امنیت اقتصادی در ایران: رهیافت متقابل علیت در داده‌های سری زمانی. *سیاست‌های مالی و اقتصادی*، سال ۲، شماره ۷، صص ۹۰-۷۳.
- شمس‌الدینی، مصطفی. (۱۳۹۱). بررسی عوامل تأثیرگذار بر درآمدهای مالیاتی در ایران. پایان‌نامه کارشناسی ارشد اقتصاد، دانشگاه سیستان و بلوچستان.
- صمدی، سعید؛ درخشان، مرتضی و جلیلی کامجو، سید پرویز. (۱۳۹۱). ارزیابی مقایسه‌ای تأثیر سهم مالیات در GDP و سهم درآمدهای نفتی در GDP بر دموکراسی. *فصلنامه راهبرد اقتصادی*، سال اول، شماره ۳، صص ۹۲-۶۹.
- فرجی دیزجی، سجاد. (۱۳۹۲). *تئوری اقتصاد خرد* (چاپ چهارم). تهران: نشر فوژان.
- کریمی پتانلار، سعید؛ جعفری صمیمی، احمد و رضایی روشن، اختر. (۱۳۹۱). اثر فساد مالی بر درآمدهای مالیاتی: مطالعه موردی کشورهای منتخب در حال توسعه. *فصلنامه سیاست‌های اقتصادی*، سال سوم، شماره ۱، صص ۱۷۲-۱۵۱.
- کریمی تکانلو، زهرا و رنج پور، رضا. (۱۳۹۲). *اقتصاد سنجی داده‌های تابلویی*. تهران: انتشارات سازمان مطالعه و تدوین کتب علوم انسانی دانشگاه‌ها.
- هادیان، ابراهیم و تحویلی، علی. (۱۳۹۲). شناسایی عوامل مؤثر بر فرار مالیاتی در اقتصاد ایران. *فصلنامه برنامه‌ریزی و بودجه*، سال ۱۸، شماره ۲، صص ۵۸-۳۹.
- Acemoglu, D., & Robinson, J. (2010). The role of institutions in growth and development. *Review of Economics and Institutions*, 1 (2), 1-30.
- Ajaz, T., & Ahmad, E. (2010). The effect of corruption and governance on tax revenues. *The Pakistan Development Review*, 405-417.
- Baglan, D., & Yoldas, E. (2014). Non-linearity in the inflation-growth relationship in developing economies: Evidence from a semiparametric panel model. *Economics Letters*, 125(1), 93-96.

- Bird, A., & Karolyi, S. A. (2016). Governance and taxes: Evidence from regression discontinuity. *The Accounting Review*, 92(1), 29-50.
- Bird, R. M., Martinez-Vazquez, J., & Torgler, B. (2008). Tax effort in developing countries and high income countries: The impact of corruption, voice and accountability. *Economic analysis and policy*, 38(1), 55-71.
- Blejer, M., & Cheasty, A. (1990). Fiscal implications of trade liberalization. *Fiscal Policy in Open Developing Economies*, 66-81.
- Cerqueti, R., & Coppier, R. (2011). Economic growth, corruption and tax evasion. *Economic Modelling*, 28(1-2), 489-500.
- Eggoh, J. C., & Khan, M. (2014). On the nonlinear relationship between inflation and economic growth. *Research in Economics*, 68(2), 133-143.
- Gaalya, M. S., Edward, B., & Eria, H. (2017). Trade openness and tax revenue performance in East African countries. *Modern Economy*, 8(05), 690-711.
- Gambaro, L., Meyer-Spasche, J., & Rahman, A. (2007). Does aid decrease tax revenue in developing countries. *London, UK: London School of Economics*, 1-44.
- Ghura, M. D. (1998). *Tax revenue in Sub-Saharan Africa: Effects of economic policies and corruption* (No. 98-135). International Monetary Fund, 1-25.
- Gupta, A. S. (2007). *Determinants of tax revenue efforts in developing countries* (No. 7-184). International Monetary Fund.
- Helliwell, J. F., Huang, H., Grover, S., & Wang, S. (2018). Empirical linkages between good governance and national well-being. *Journal of Comparative Economics*, In Press.
- Hwang, J. (2002). A note on the relationship between corruption and government revenue. *Journal of Economic Development*, 27(2), 161-176.
- Karagöz, K. (2013). Determinants of tax revenue: does sectorial composition matter?. *Journal of Finance, Accounting and Management*, 4(2), 50-63.
- Keen, M. & T. Bangsard (2009). Tax revenue and trade liberalization, IMF, *Working paper*, Washington DC 20431.
- Khattry, B., & Rao, J. M. (2002). Fiscal faux pas?: an analysis of the revenue implications of trade liberalization. *World Development*, 30(8), 1431-1444.
- Phillips, M., & Sandall, R. (2009). Linking business tax reform with governance. *Public Disclosure Authorized*, 1-25.
- Siddiqui, D. A., & Ahmed, Q. M. (2009). The causal relationship between institutions and economic growth: An empirical investigation for Pakistan economy. MPRA Paper, 19745.
- Vinaya, T. (2013). Inflation and economic growth: A dynamic panel threshold analysis for Asian economies. *Journal of Asian Economics*, 26, 31-41.
- Wahid, A. N. (2008). An empirical investigation on the nexus between tax revenue and government spending: The case of Turkey. *International Research Journal of Finance and Economics*, 16, 46-51.