

The Effect Of Value Added Tax On GDP growth In Iran

Seyyed Mohammad Hadi Sobhanian

Corresponding Author, assistant professor, faculty of management, Kharazmi University, Tehran. Iran. hadi.sobhanian@gmail.com

Mohammad Hosein Memarian

phd candidate in economics, Tehran University, Tehran. Iran. memarian.00@gmail.com

Pouya Bahri

Master's degree in Economics, Sharif University, Tehran. Iran.
pouyabahri73@gmail.com

Abstract

The effect of Taxation on macroeconomics indicator has been a main factor for Fiscal policy making. VAT ACT is one of most important tax policy in Iran which has been executing as temporary law for ten years. The most important Issue between policy making in regard to VAT is whether it affect GDP positively or negatively. A crucial point for answering this question is identification of exogenous tax Shocks. In this research using Romer and Romer (2010) narrative approach, VAT exogenous Shocks are identified. Then with a vector autoregressive regression model and IRAN seasonal data (1387-1397) the effect of this shocks on GDP growth is investigated. The results indicate that VAT shocks in the first period have a negative effect on economic growth and in subsequent periods this effect is not statistically significant. Also, VAT shocks have no significant effect on the growth of government spending.

Keywords: *Value Added Tax , GDP growth , identification problem, exogeneity*

JEL Classification: H20, O40, C51

واکاوی مالیات بر ارزش افزوده و اثرات آن بر رشد اقتصادی در ایران

سیدمحمدهادی سبحانیان

نویسنده مسئول، استادیار، گروه مدیریت بانک، بیمه و گمرک، دانشگاه خوارزمی، تهران، ایران
hadi.sobhanian@gmail.com

محمدحسین معاریان

دانشجوی دکتری، علوم اقتصادی، دانشگاه تهران، تهران، ایران
memarian.00@gmail.com

پویا بحری

کارشناسی ارشد، علوم اقتصادی، دانشگاه صنعتی شریف، تهران، ایران
pouyabahri73@gmail.com

چکیده

بررسی آثار سیاست‌های مالیاتی بر متغیرهای کلان اقتصادی یکی از مؤلفه‌های اصلی در اتخاذ و یا اصلاح سیاست‌های مالی در کشورها است. در ایران یکی از مهم‌ترین سیاست‌های مالیاتی که در دهه گذشته به اجرا درآمده است، وضع مالیات بر ارزش افزوده بوده است. اثرات اخذ این پایه مالیاتی بر رشد اقتصادی کشور یکی از مهم‌ترین سؤالات و مسایل چالش برانگیز در خصوص اجرای این پایه مالیاتی است. در اغلب مطالعات انجام شده برای بررسی این سؤال اساسی، مساله شناسایی و برون‌زایی شوک سیاست مالیاتی مغفول واقع شده است. عدم توجه به این مهم امکان بروز خطای حذف متغیر مهم و مخدوش شدن نتایج تحلیل را به وجود خواهد آورد. به منظور غلبه بر این مشکل در این مقاله با استفاده از روش روایی که توسط رومر و رومر (۲۰۱۰) معرفی شده است، ضمن تبیین برون‌زایی سیاست مالیات بر ارزش افزوده در ایران، تأثیر سیاست اخذ مالیات بر ارزش افزوده بر تولید ناخالص داخلی در بازه زمانی ۱۳۹۷-۱۳۸۷ با استفاده از داده‌های فصلی و روش خودرگرسیون برداری مورد بررسی قرار گرفته است. نتایج به دست آمده حکایت از آن دارد که اخذ مالیات بر ارزش افزوده (شوک‌های مالیات بر ارزش افزوده) در فصل اول اثر منفی بر رشد اقتصادی داشته و در فصول بعدی، این اثر از لحاظ آماری معنادار نیست. همچنین شوک‌های مالیات بر ارزش افزوده بر رشد مخارج دولت اثر معناداری ندارد.

واکاوی مالیات بر ارزش افزوده و اثرات آن بر رشد اقتصادی در ایران ۳۲۷

واژه‌های کلیدی: مالیات بر ارزش افزوده، رشد تولید ناخالص داخلی، مسأله شناسایی،

برون‌زایی

طبقه‌بندی JEL: H20, O40, C51

تاریخ دریافت: ۹۹/۱۱/۳۰ تاریخ بازبینی: ۱۴۰۰/۰۱/۲۰ تاریخ پذیرش: ۱۴۰۰/۰۱/۲۵

فصلنامه راهبرد اقتصادی، سال ۹، شماره ۴، زمستان ۱۳۹۹، صص ۳۲۵-۳۵۸



پژوهشگاه علوم انسانی و مطالعات فرهنگی
پرتال جامع علوم انسانی

مقدمه

مالیات بر ارزش افزوده در ایران با هدف اصلاح و تنوع بخشی به منابع درآمدهای مالیاتی، استقلال از درآمدهای نفتی و حرکت از مالیات بر تولید به سمت مالیات بر مصرف، مورد توجه مسئولان و کارشناسان اقتصادی کشور قرار گرفت. اولین اقدام عملی در این مورد، رایحه لایحه مالیات بر ارزش افزوده در سال ۱۳۶۶ به مجلس شورای اسلامی بود که به علت شرایط خاص اقتصادی کشور، دولت لایحه مزبور را از مجلس شورای اسلامی پس گرفت. در دهه ۱۳۷۰ اجرای نظام مالیات بر ارزش افزوده به عنوان بخشی از الزامات اصلاح ساختار مالیاتی کشور مورد توجه دولت قرار گرفت، اما پیگیری جدی موضوع استقرار نظام مالیات بر ارزش افزوده در آغاز دهه ۱۳۸۰ شمسی در دستور کار دولت قرار گرفت و به این ترتیب لایحه قانون مالیات بر ارزش افزوده برای اولین بار در شهریورماه ۱۳۸۱ از سوی دولت، تقدیم مجلس شد. این لایحه با تصویب در چارچوب اصل ۸۵ قانون اساسی، در خرداد ماه ۱۳۸۷ با ابلاغ رئیس جمهور وقت برای اجرای آزمایشی به مدت ۵ سال به وزارت امور اقتصادی و دارایی ابلاغ شد. در اردیبهشت ماه سال ۱۳۹۶ و پس از ۹ سال اجرای آزمایشی این قانون^(۱)، لایحه دائمی شدن آن به مجلس شورای اسلامی تقدیم شد و با توجه به ملاحظات و مسایلی که اجرای موقتی آن در کشور ایجاد کرده بود، بررسی آن در مجلس شورای اسلامی قریب به سه سال به طول انجامیده است.

در طول قریب به ۱۲ سال اجرای آزمایشی این قانون، همواره یکی از ابهامات جدی مطرح شده از سوی منتقدان شیوه فعلی اخذ مالیات بر ارزش افزوده، اثرات

سوء اخذ این نوع مالیات بر متغیرهای کلان اقتصادی از جمله رشد اقتصادی در ایران بوده است. به بیان دیگر، چنین ادعا می‌شود که اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده به شیوه کنونی، موجب ایجاد اختلال در فضای کسب و کار شده و به رکود اقتصادی دامن زده است. برخی از این افراد معتقدند شیوه اجرای این پایه مالیاتی یعنی روش تفریقی غیرمستقیم (که در ادامه توضیح داده خواهد شد) این تبعات را به همراه داشته است، لذا پیشنهاد می‌کنند اساساً این شیوه اخذ مالیات باید تغییر کرده و به جای اخذ مالیات ارزش افزوده، نوع دیگری از مالیات بر مصرف با عنوان مالیات بر فروش اخذ گردد. برخی دیگر از کسانی که نسبت به آثار اجرای مالیات بر ارزش افزوده در سطح اقتصاد کلان ایران معترض بوده‌اند، وجود برخی مسایل و مشکلات در قانون مصوب و اجرای آن را دلیلی بر آثار منفی قلمداد می‌کنند. این دسته از افراد معتقد هستند لازم است ضمن حفظ پایه مالیات بر ارزش افزوده، نواقص و ایرادات قانونی و اجرایی آن مرتفع شود. البته در مقابل این دیدگاه، برخی معتقدند اساساً اجرای این پایه مالیاتی اثراتی سوء بر رشد اقتصادی نداشته است. با عنایت به گذشت بیش از یک دهه از اجرای آزمایشی این پایه مالیاتی به نظر می‌رسد لازم است به بررسی آثار اقتصادی استقرار این پایه مالیاتی در کشور بر متغیرهای اصلی اقتصاد کلان از جمله تولید ناخالص داخلی پرداخته شود. اگرچه مطالعات معدودی به این منظور در کشور انجام شده است ولی عموم این مطالعات با کاستی‌هایی از جمله در نظر نگرفتن «مسأله شناسایی و برون‌زایی» شوک سیاست مالیاتی رنج می‌برند. لذا در این مطالعه تلاش شده است ضمن استدلال برتری‌های اخذ مالیات بر ارزش افزوده بر مالیات بر فروش، این خلأ پژوهشی در مطالعات داخلی پوشش داده شود. به این منظور در این پژوهش اثر شوک‌های برون‌زای مالیات بر ارزش افزوده بر رشد تولید ناخالص داخلی در بازه زمانی ۱۳۹۷-۱۳۸۷ با استفاده از داده‌های فصلی و روش خودرگرسیون برداری^۱ مورد بررسی قرار گرفته است.

بر این اساس، مطالب مقاله حاضر در پنج بخش سازمان‌دهی شده است. پس

از مقدمه در بخش دوم به بررسی چستی مالیات بر ارزش افزوده و تفاوت آن با مالیات بر فروش پرداخته شده است. در بخش سوم به مروری بر ادبیات تحقیق مشتمل بر مبانی نظری و پیشینه تحقیق پرداخته شده است. بخش چهارم به معرفی مدل و روش انجام تحقیق و ارائه نتایج حاصله اختصاص یافته است. در بخش پنجم نیز جمع‌بندی و نتیجه‌گیری این پژوهش ارائه شده است.

۱. مالیات بر ارزش افزوده و تفاوت آن با مالیات بر فروش در حلقه آخر

۱-۱. مزیت‌های مالیات بر مصرف نسبت به مالیات بر درآمد

مالیات‌ها را به دو دسته مستقیم و غیرمستقیم تقسیم می‌کنند. مالیات مستقیم به نوعی از مالیات‌ها اطلاق می‌شود که پرداخت‌کننده آن مشخص است. معمولاً مالیات مستقیم بر دارایی و درآمد وضع می‌شود و در مقابل، مالیات غیرمستقیم بر کالاها و خدمات وضع شده و به صورت بخشی از قیمت بازاری آن‌ها پرداخت می‌شود. (Schenk & Oldman, 2015, P 5) مهم‌ترین انواع مالیات‌های عمومی بر کالاها و خدمات شامل «مالیات بر فروش»^۱ و «مالیات بر ارزش افزوده»^۲ است.

توماس هابز^۳ استدلال می‌کند که عادلانه‌تر آن است که از افراد به ازای آنچه از اقتصاد بهره می‌گیرند (که تقریباً با مصرف آن‌ها اندازه گرفته می‌شود) مالیات گرفت تا این‌که از آن‌ها به ازای آنچه برای اقتصاد تولید می‌کنند (که تقریباً با درآمد اندازه گرفته می‌شود) مالیات ستاند. (Burman, L., & Slemrod, 2013, P 90) سایر دلایلی که طرفداران مالیات‌ستانی از مصرف به جای اعمال مالیات بر درآمد اقامه می‌کنند، عبارت هستند از:

۱. مصرف یک پایه مالیاتی است که تحرک کمتری^۴ دارد و بنابراین نسبت به درآمد، کارتر و قابل اعتمادتر است؛

-
1. Sales Tax
 2. Value Added Tax (VAT)
 3. Thomas Hobbes
 4. Less Mobile

۲. مصرف یک منبع درآمدی با تلاطم کمتر^۱ و ثبات^۲ بیشتر است زیرا نسبت به چرخه‌های اقتصادی حساسیت کمتری دارد؛

۳. مصرف نسبت به درآمد یک شاخص عادلانه‌تر و قابل اعتمادتر برای رفاه است؛^(۳)

۴. مدیریت و جمع‌آوری مالیات بر مصرف ساده‌تر است، زیرا وابسته به قواعد پیچیده مربوط به تحقق و زمان‌بندی درآمد نیست؛^(۳)

۵. مالیات بر مصرف از جهت خنثی بودن آن‌ها نسبت به تصمیمات پس‌انداز و مصرف نیز ارجحیت دارند. همچنین بر تولید و عرضه کار نیز هیچ مالیاتی وضع نمی‌شود؛

۶. خنثی بودن مالیات بر مصرف اجازه می‌دهد که تصمیمات بر اساس شرایط بازار اتخاذ شوند و این امر می‌تواند سرمایه‌گذاری، کارآیی و رشد اقتصادی را بهبود دهد. (James. 2015. P 21)

بر همین اساس، بسیاری از کشورها از جمله ایران تلاش کرده‌اند نظام مالیاتی خود را به سمت مالیات‌ستانی از مصرف سوق دهند و به تدریج سهم مالیات بر مصرف را از درآمدهای مالیاتی خود افزایش دهند.^(۴) لازم به ذکر است که طبق گزارش‌های صندوق بین‌المللی پول، هم‌اکنون این قانون در بیش از ۱۷۰ کشور جهان در حال پیاده‌سازی و اجرا است.

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 در نهایت به مصرف‌کنندگان منتقل گردد. هر چند مالیات بر ارزش افزوده در مراحل مختلف زنجیره اخذ می‌شود اما وجود ویژگی اعتبار مالیاتی در این نظام، سبب شده است تا مؤدیان و فعالان اقتصادی بتوانند مالیاتی را که روی نهاده‌های خود پرداخت نموده‌اند، از مالیات‌های فروش کسر نموده و یا استرداد

1. Volatility

2. Stability

نمایند. این ویژگی مالیات بر ارزش افزوده سبب می‌شود تا پدیده «آبشاری بودن»^۱ که حتماً در مورد مالیات فروش رخ می‌دهد، احتمال وقوع به مراتب کمتری در مالیات بر ارزش افزوده داشته باشد.^(۵) البته تحقق این امر مستلزم دو شرط است، نخست آن که 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 حلقه‌های ارزش افزوده را به صورت کامل مراعات نمایند.

محاسبه مالیات بر ارزش افزوده، با استفاده از فرمولی ساده و با کسر نمودن مالیات خرید (که به آن اعتبار مالیاتی خرید اطلاق می‌شود) از مالیات فروش (که به آن مالیات متعلق گفته می‌شود) صورت می‌گیرد. این نحوه محاسبه مالیات که از آن به روش کسب اعتبار مبتنی بر صورتحساب^۲ (تفریقی غیرمستقیم)^۳ یاد می‌شود، در عمده کشورهای مجری نظام مالیات بر ارزش افزوده مورد استفاده قرار گرفته است.^(۶) در این روش، مؤدی موظف است که به هنگام عرضه کالا یا ارائه خدمت به خریدار، مالیات بر عرضه کالا یا ارائه خدمت را از وی اخذ نماید و پس از کسر مالیات خرید نهاده‌هایش، باقیمانده را به حساب‌های تعیین شده سازمان مالیاتی واریز کند.

طی قریب به ۱۲ سالی که از اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده به صورت آزمایشی می‌گذرد، این پایه مالیاتی توانسته است وابستگی بودجه دولت به نفت را در ایران به میزان قابل ملاحظه‌ای کاهش دهد و به یکی از اقلام عمده درآمدی دولت تبدیل گردد به طوریکه طی سالیان اخیر بیش از ۵۰ درصد از درآمدهای مالیاتی از این محل تأمین شده است. (تراپی‌فر و همکاران، ۱۳۹۹)

۲-۱. مزیت‌های مالیات بر ارزش افزوده نسبت به مالیات بر فروش

مالیات بر فروش، مالیاتی است که بر فروش بنگاه‌های خرده‌فروش وضع می‌شود. (Burman & Slemrod, 2013, P 94) این مالیات در تمامی ایالت‌های آمریکا به جز

1. Cascade Tax

2. Credit-Invoice Vat

3. Indirect subtraction method

پنج ایالت،^(۷) در بخش‌هایی از هند و در بعضی از ایالت‌های کانادا در حال اجرا می‌باشد. در مالیات بر فروش ابتدا فهرستی از کالاها و خدمات مصرفی مشمول مالیات، مشخص و اعلام می‌شود. (Mikesell. 1997) سپس فروشندگانی که به فروش این کالاها و خدمات می‌پردازند بایستی به سازمان مالیاتی مراجعه و ثبت‌نام نموده و کد مالیاتی دریافت کنند. پس از مراجعه خریدار به این فروشندگان، فروشنده مطابق با نرخ‌های مصوب، مالیات را از خریدار دریافت می‌کند و در موعدهای مشخصی فروشندگان موظف به تکمیل اظهارنامه و پرداخت مالیات به اداره مالیاتی هستند.

مالیات بر ارزش افزوده و مالیات بر فروش ویژگی‌هایی دارند که باعث شده است مالیات بر ارزش افزوده نسبت به مالیات بر فروش دارای مزیت‌های تئوریک و عملی باشد. این مزیت‌ها عبارت هستند از:

۱. هزینه اجرا: استدلال می‌شود که طراحی و اجرای مالیات بر ارزش افزوده هزینه‌های کمتری برای دستگاه مالیاتی نسبت به مالیات فروش دارد. (James. 2015. P 74) یکی از دلایل حصول این نتیجه، آن است که در عمل می‌توان نوعی از مالیات بر ارزش افزوده را اجرا نمود که در آن اخذ مالیات را تا مرحله عمده‌فروشی انجام داد. این رویکرد منجر به کاهش قابل توجهی در هزینه‌های اجرای مالیات بر ارزش افزوده می‌شود. این در حالی است که در مالیات بر فروش، تمام خرده‌فروشان ملزم به تکمیل اظهارنامه هستند و سازمان مالیاتی نیز جهت بررسی و صحت‌سنجی آن‌ها، متحمل هزینه‌های بالایی خواهد شد.

۲. خودکنترلی بودن: مالیات بر ارزش افزوده این انگیزه را برای بنگاه خریدار فراهم می‌کند تا مطمئن شود که بنگاه فروشنده (زنجیره قبل) مالیات خود را پرداخته است. برخی استدلال کرده‌اند که این ویژگی مالیات بر ارزش افزوده آن چنان مفید است که باعث می‌شود مالیات بر ارزش افزوده تا حدی تبدیل به یک مالیات «خودکنترلی» شود. (James. 2015. P 27) از آن جا که مالیات‌های پرداختی برای نهاده‌ها، اعتبار مالیاتی برای بنگاه خریدار تلقی می‌شود، هیچ بنگاهی تمایل ندارد که ارزش معاملات را کمتر از حد واقعی اظهار کند (مگر بنگاه‌هایی که در

حلقه آخر قرار می‌گیرند و به مصرف‌کنندگان نهایی می‌فروشند). به همین دلیل بنگاه‌ها تمایلی به خرید از بنگاه‌های ثبت‌نشده ندارند. چنین اثری را در مالیات فروش نمی‌توان مشاهده کرد چرا که هیچ مالیاتی تا قبل از مرحله خرده‌فروشی پرداخته نمی‌شود.

۳. درآمدزایی: ظرفیت درآمدزایی مالیات بر ارزش افزوده آن چنان بالا است که به «ماشین پول» معروف شده است (James. 2015. P 25). برای مثال گیل^۱ (۱۹۹۷) اشاره می‌کند که مالیات بر ارزش افزوده در بریتانیا، درآمدی دو برابر مالیات بر فروش در ایالات متحده حاصل می‌کند. این به معنای آن است که دولت می‌تواند بدون از دست دادن درآمد مالیاتی خود، نرخ مالیات کمتری در اقتصاد وضع کند و بنابراین همه عوامل اقتصادی از این مزیت بهره‌مند شود.

۴. کارایی^(۸): مالیات بر ارزش افزوده هم دارای کارایی اقتصادی و هم کارایی فنی است. این مالیات به دلیل هزینه کمتر و حصول درآمد بیشتر نسبت به سایر مالیات‌ها کارایی فنی بیشتری دارد. (Cnossen. 1998. P 319)

۵. سهولت حسابرسی: از نقطه نظر سازمان مالیاتی، مالیات بر ارزش افزوده به راحتی قابلیت اجرا دارد. به دلیل آن که در مالیات بر ارزش افزوده صورتحساب صادر می‌شود، دنباله‌ای از اسناد پدید می‌آید که فرایند حسابرسی را تسهیل می‌کند. (Zodrow.1999).

۶. تقسیم بدهی مالیاتی در طول زنجیره کاهش انگیزه فرار مالیاتی: مالیات بر ارزش افزوده در هر مرحله از تولید جمع‌آوری می‌شود در حالی که مالیات فروش در زمان فروش نهایی از مصرف‌کننده دریافت می‌شود. این به آن معناست که در مالیات بر ارزش افزوده، مقدار بدهی مالیاتی در معرض ریسک در هر مبادله (یا معامله) تنها بخشی از کل مالیاتی است که بر آن کالا بسته می‌شود. این امر هم باعث کاهش انگیزه برای فرار مالیاتی می‌شود و هم این که چنانچه فرار مالیاتی انجام شود، مقدار درآمد مالیاتی از دست رفته پایین خواهد بود. این در حالی است که در مالیات بر فروش، کل تعهد مالیاتی در مرحله خرده‌فروشی (نهایی)

متمرکز شده است. این مسأله می‌تواند مشکل آفرین باشد، زیرا حداقل برای خرده‌فروشان کوچک، مرحله خرده‌فروشی از دیدگاه مدیریت و تمکین مالیاتی، کمترین ارتباط را با زنجیره تولید و توزیع دارد (Zodrow, 1999).

۷. عدم وضع مالیات بر تولید: رویکرد مالیات بر ارزش افزوده ابزاری ساده و در عین حال مؤثر برای آن است که مطمئن شود بر نهاده‌های تولید مالیات وضع نخواهد شد. بنگاه‌ها برای خرید تمام نهاده‌های خود اعتبار مالیاتی دریافت می‌کنند. بنابراین این مالیات تنها برای خریدهای نهایی کالاهای مصرفی اعمال می‌شود و دقیقاً یک «مالیات بر مصرف» است. در طرف مقابل معافیت نهاده‌های تولید در مالیات فروش کاملاً آسیب‌پذیر است. بنگاه‌ها گواهی معافیت دریافت می‌کنند و در تئوری به آن‌ها اجازه می‌دهد که نهاده‌های تولید را به صورت معاف از مالیات خریداری کنند. با این وجود این رویکرد مملو از مشکلات است زیرا راه را برای سوءاستفاده گسترده (مصرف شخصی در قالب خریدهای شرکتی) باز می‌کند.

۸. حساسیت کمتر به کالاهایی با مصرف دوگانه: کالاهای دوگانه کالاهایی هستند که آن‌ها را هم می‌توان به عنوان کالای نهایی مورد استفاده قرار داد و هم به عنوان عامل تولید، در تولید محصولات به کار گرفت. مکانیزم مالیات بر ارزش افزوده حساسیت کمتری نسبت به کالاهای دوگانه دارد. زیرا آنچه به عنوان نهاده استفاده شده را از ستانده نهایی کسر می‌کند. اما در مالیات بر فروش، بنگاه خریدار باید با ارایه مستندات ثابت کند که کالاهای دوگانه را برای تولید محصولات دیگر استفاده خواهد کرد.

۹. احتمال کمتر برای وقوع اثر آبشاری: مطابق با آنچه بیان شد، اجرای مالیات بر فروش در عمل با احتمال بیشتری می‌تواند منجر به اثر آبشاری شود. اجرای مالیات بر فروش بدون اثر آبشاری مستلزم آن است که تولیدکنندگان بتوانند بدون هیچ مانعی اعتبارنامه مالیاتی دریافت کرده و هنگام خرید کالاهای مورد نیاز خود، آن را به راحتی و بدون تحمل هزینه و زمان اضافی به کار گیرند. اما تجربه ایالات متحده نشان می‌دهد که چنین روندی در دنیای واقعی مشاهده نمی‌شود و

بخش قابل توجهی از خرید بنگاه‌ها مشمول مالیات می‌شود. این در حالی است که در روش مالیات بر ارزش افزوده، اثر آبخاری با احتمال کمتری رخ خواهد داد. زیرا بنگاه‌ها با ثبت در سامانه مالیاتی و ارزیابی صورت‌حساب‌های خرید به راحتی می‌توانند از اعتبار مالیاتی برخوردار شوند.

۱۰. افزایش سایر درآمدهای مالیاتی: از آنجا که مالیات بر ارزش افزوده به شناسایی زنجیره‌های تولید و بنگاه‌های تولیدی کمک می‌کند، باعث بهبود در سایر جنبه‌های مالیاتی هم‌چون بهبود جمع‌آوری مالیات بر درآمد مشاغل می‌شود. (Grinberg, 2010)

با عنایت به مباحث نظری بیان شده و تجارب سایر کشورها ملاحظه می‌شود که اخذ مالیات بر ارزش افزوده نسبت به مالیات بر فروش در حلقه آخر از مزایای تئوریکی و عملی برخوردار است. با این وجود این سؤال مطرح است که استقرار این پایه مالیاتی چه آثاری بر متغیرهای کلان اقتصادی از جمله سطح تولید ناخالص داخلی طی دوره اجرای آن در کشور بر جای گذاشته است که در ادامه ضمن تبیین مبانی نظری و مطالعات تجربی در این حوزه به بررسی این مهم پرداخته شده است.

۲. مبانی نظری تحقیق و پیشینه پژوهش

۲-۱. مبانی نظری اندازه‌گیری تأثیر سیاست‌های مالیاتی بر متغیرهای اقتصاد کلان

سیاست‌های مالیاتی و اثر آن بر اقتصاد از دیر باز محل مجادله بوده است. برخی معتقدند که کاهش مالیات‌ها موجب تحریک اقتصاد در کوتاه‌مدت و افزایش تولید در بلندمدت می‌شود. این در حالی است که گروهی دیگر بیان می‌کنند که کاهش مالیات‌ها از طریق افزایش نرخ بهره موجب کاهش تولید در کوتاه‌مدت و بلندمدت می‌شود (Romer and Romer, 2010)

این تفاوت نظر در تأثیر سیاست‌های مالیاتی نشان دهنده آن است که تا چه حد تأثیر این سیاست‌ها می‌تواند متفاوت بوده و اندازه‌گیری و ارزیابی آن‌ها مورد

محور و دشوار است. اما به منظور بررسی آثار سیاست‌های مالیاتی ابتدا لازم است نسبت به دلایل اتخاذ سیاست‌ها یا شوک‌های مالیاتی اقدام نمود. (Romer and Romer, 2010)

به طور کلی تغییرات در سیاست‌های مالیاتی (یا به بیانی شوک‌های مالیاتی) با اهداف و دلایل مختلف رخ می‌دهند. در یک نگاه کلی می‌توان دلایل تغییر در سیاست‌های مالیاتی را به چهار دسته تقسیم کرد: (Romer and Romer, 2010)

در برخی موارد تغییر در سیاست‌های مالیاتی به صورت هم زمان با تغییرات در مخارج دولت انجام می‌شوند. در این موارد دولت برای تأمین مالی برنامه‌های جدید خود (به طور مثال معرفی یک برنامه رفاهی) نیاز به افزایش مالیات دارد.

● گروه دوم از تغییرات در سیاست‌های مالیاتی در نتیجه برنامه‌هایی هستند که با هدف واکنش به شرایط اقتصادی (نظیر رکود یا رونق) مصوب می‌شوند. این تغییرات بیشتر از سیاست‌های ضد چرخه‌ای دولت ناشی می‌شوند.

● گروه سوم از تغییرات به منظور تأمین مالی کسری بودجه انباشته شده از سال‌های گذشته ایجاد می‌شوند.

● گروه چهارم با هدف افزایش نرخ رشد بلندمدت اقتصاد ایجاد می‌شوند. این تغییرات دامنه گسترده‌ای دارند ولی نقطه مشترک آن‌ها انگیزه بهبود شرایط اقتصادی در بلندمدت است.

برای بررسی اثرات یک سیاست مالیاتی ابتدا لازم است که تشخیص داده شود سیاست اتخاذ شده در کدام یک از گروه‌های چهارگانه فوق قرار می‌گیرد. دلیل این موضوع آن است که از آنجا که در بسیاری از موارد عوامل اثرگذار بر تغییر در سیاست‌های مالیاتی با سایر عوامل اثرگذار بر شرایط اقتصادی هم‌بسته‌اند^۱ لذا تفکیک اثر تغییر در سیاست مالیاتی بر اقتصاد از اثر این عوامل بر اقتصاد امری بسیار دشوار است. در واقع در چنین مواردی امکان بروز خطای حذف متغیر مهم در تبیین تغییرات به وجود آمده در سطح اقتصاد کلان وجود خواهد داشت. به عنوان مثال، زمانی که یک محقق به بررسی رابطه میان مالیات و مصرف می‌پردازد

باید در نظر داشته باشد که ممکن است متغیر سومی نظیر کاهش ثروت بر هردوی آنها اثرگذار بوده باشد. در صورت در نظر نگرفتن اثر متغیر سوم، تورش ناشی از حذف متغیر مهم اتفاق می‌افتد. (Romer, 2010)

ضرورت شناخت و آگاهی نسبت به این پدیده برای بررسی اثرگذاری سیاست‌های مالیاتی، توجه اقتصاددانان را به مسأله‌ای با عنوان شناسایی^۱ رهنمون ساخته است. در این مورد آنچه تحت عنوان مسأله شناسایی در محاسبه اثر تغییر در سیاست‌های مالیاتی بر اقتصاد وجود دارد در حقیقت نحوه غلبه بر تورش حذف متغیر مهم است. به این منظور باید تغییرات در سیاست‌های مالیاتی، که برون‌زا از شرایط اقتصادی انجام شده است شناسایی شده و اثر آنها بر متغیرهای کلان اقتصادی مورد ارزیابی قرار گیرد. این تغییرات تنها ناشی از سیاست‌هایی هستند که به دلیلی غیر از پاسخ به شرایط کنونی اقتصاد اجرا شده‌اند. سایر تغییرات در مالیات‌ها اعم از تغییرات خودکار (در نتیجه تغییر در درآمد ملی و ...) و اعمال سیاست در واکنش به شرایط اقتصاد (نظیر رکود و رونق) درون‌زا محسوب می‌شوند. (Romer, 2010)

مطالعات اقتصادی از روش‌های متفاوتی برای شناسایی تغییرات (شوک‌ها) مالیاتی برون‌زا بهره برده‌اند. تا پیش از رومر و رومر^۲ (۲۰۱۰) عمده مطالعات از روش سنتی خودرگرسیون برداری ساختاری^۳ و خودرگرسیون برداری ساختاری با استفاده از قیود علامت^۴، شوک‌های مالیاتی برون‌زا را شناسایی می‌کردند. رومر و رومر (۲۰۱۰) برای اولین بار از روش روایی^۵ برای شناسایی شوک‌های سیاست‌های مالیاتی دولت استفاده کردند. آنها معتقد بودند که روش‌های موجود شناسایی، دچار کاستی‌هایی است. از جمله اینکه توانایی تشخیص سیاست‌های مالیاتی که در واکنش به شرایط آتی اقتصادی اجرا می‌شوند را ندارند. این پژوهش

-
1. Identification
 2. Romer and Romer
 3. Structural vector auto regressive model
 4. Sign restriction
 5. Narrative

را می‌توان آغازگر عصر مطالعات جدید نامید. رومر و رومر (۲۰۱۰) با بررسی سخنرانی‌های رؤسای جمهور، مشروح مذاکرات کنگره و شرایط اقتصادی ایالات متحده و بودجه دولت در زمان تصویب قوانین مالیاتی، انگیزه اعمال سیاست‌های دولت را شناسایی کردند. در مرحله دوم بر اساس انگیزه اجرای سیاست‌ها از میان آن‌ها سیاست‌های مالیاتی برون‌زا شناسایی شد. تغییرات حاصل شده در درآمدهای مالیاتی ناشی از سیاست‌های برون‌زا، شوک برون‌زای مالیاتی تعریف شده و در مرحله نهایی اثر این شوک‌ها (تغییرات) بر متغیرهای مهم اقتصاد کلان نظیر تولید ناخالص داخلی بررسی می‌شود. نتایج به دست آمده نشان‌دهنده اثرگذاری منفی شوک‌های مالیاتی برون‌زا بر تولید ناخالص داخلی در ایالات متحده آمریکا بود. این روش که تا پیش از این در شناسایی شوک‌های پولی و برخی مطالعات در حوزه‌های دیگر مورد استفاده قرار گرفته بود فصل جدیدی را در روش‌های شناسایی شوک‌های مالیاتی دولت گشوده است. به طوری که مطالعات بسیاری بر پایه این روش برای ایالات متحده آمریکا و سایر کشورها در زمینه بررسی اثرگذاری سیاست‌های مالیاتی بر متغیرهای اقتصاد کلان انجام گرفته است.

۲-۲. پیشینه پژوهش

همان‌طور که پیشتر بیان شد، در مطالعات اقتصادی از روش‌های متفاوتی برای شناسایی شوک‌ها (تغییرات) مالیاتی برون‌زا بهره برده شده است. بر این اساس می‌توان مطالعات اقتصادی را به دو دسته سنتی و جدید دسته‌بندی کرد. تا پیش از رومر و رومر^۱ (۲۰۱۰) عمده مطالعات از روش سنتی خودرگرسیون برداری ساختاری و همین روش با استفاده از قیود علامت، شوک‌های مالیاتی برون‌زا را شناسایی می‌کردند. در ادامه به برخی از مهم‌ترین مطالعات در این حوزه اشاره شده است.

یکی از مطالعات مهم انجام شده با استفاده از مدل‌های سری زمانی و توسط بلانچارد و پروتی^۲ (۲۰۰۲) بوده است. در این مطالعه به منظور بررسی شوک‌های

1. Romer and Romer

2. Blanchard and Perotti

سیاست‌گذاری دولت از تجزیه چولسکی و نیز روش خودرگرسیون برداری ساختاری استفاده شده است. مطابق با نتایج به دست آمده از داده‌های ایالات متحده آمریکا، اثر مالیات بر رشد اقتصادی منفی و ضریب فزاینده مالیات برابر ۰/۷۵- برآورد شده است. منتفورد و اوهلیگ^۱ (۲۰۰۹) نیز در مطالعه دیگری با استفاده از روش قیود علامت^۲ شوک‌های سیاستی دولت را شناسایی کرده و با استفاده از همین روش به برآورد اثر شوک‌های مالیات بر رشد اقتصادی در ایالات متحده آمریکا پرداختند. نتایج به دست آمده حکایت از اثر منفی شوک‌های مالیاتی بر رشد اقتصادی داشته است. یکی از نوآوری‌های این مطالعه تلاش برای مقایسه اثر سیاست‌های اعلام شده و غافلگیرانه دولت بر متغیرهای اقتصادی بوده است. کالدرا و کمپس^۳ (۲۰۱۲) با توسعه روش بلانچارد و پروتی به نتایج مشابهی پیرامون اثرگذاری منفی شوک‌های مالیاتی بر تولید ناخالص داخلی دست یافتند.

در حوزه مطالعات سنتی مطالعات معدودی نیز با استفاده از مدل‌های تعادل عمومی، تأثیر مالیات بر متغیرهای اقتصادی را بررسی کرده‌اند. مک‌گرتن^۴ (۱۹۹۴) با توسعه مدل تعادل عمومی مورد استفاده در مطالعه کیدلند و پرسکات^۵ (۱۹۸۲) و ورود مصرف دولت، مالیات بر درآمد نیروی کار و مالیات بر درآمد حاصل از سرمایه را به مدل اضافه کردند. بر اساس نتایج این مطالعه، تأثیر شوک‌های تکنولوژی نسبت به مطالعه کیدلند و پرسکات (۱۹۸۲) تا حد زیادی کاهش یافت. همچنین نتایج حاکی از توضیح‌دهندگی مالیات‌های نیروی کار و سرمایه در پیش‌بینی خطای واریانس تولید بود.

اما همانطور که پیشتر بیان شد با مطالعه رومر و رومر (۲۰۱۰) و استفاده آن‌ها از روش روایی برای شناسایی شوک‌های سیاست‌های مالیاتی دولت، فصل جدیدی در روش‌های شناسایی شوک‌های مالیاتی دولت گشود شد. یکی از

-
1. Mountford and Uhlig
 2. Sign restriction
 3. Caldara and Kamps
 4. McGrattan
 5. Kydland and Prescott

مهم‌ترین این مطالعات کلوین^۱ (۲۰۱۳) بود که روش رومر و رومر را برای ارزیابی اثر شوک‌های مالیاتی بر تولید ناخالص داخلی در انگلستان به کار برد.

جیمز کلوین (۲۰۱۳) تصمیم‌های سیاستی درون‌زا را در چهار دسته تقسیم می‌نماید. دسته اول سیاست‌هایی هستند که با هدف مدیریت طرف تقاضا و به جهت تعدیل تقاضای کل طراحی و اجرا می‌شوند. مثال سنتی این نوع سیاست‌ها تحریک تقاضا برای مقابله با شوک منفی تولید است. هدف این سیاست‌ها واکنش به نوسانات اقتصادی است. دسته دوم سیاست‌های درون‌زا اصلاحات طرف عرضه یا تحریک عرضه در اقتصاد با هدف واکنش به یک شوک است. مثال این دسته از سیاست‌ها کاهش سهم بیمه کارفرمایان برای کاهش هزینه‌های به کارگیری نیروی کار و در نتیجه کاهش بیکاری است. دسته سوم سیاست‌هایی است که در نتیجه نگرانی از کسری بودجه جاری تنظیم و اجرا می‌شوند. افزایش انواع مالیات‌ها می‌تواند یکی از گزینه‌های سیاستی این دسته باشد. دسته چهارم از سیاست‌های درون‌زا با هدف تأمین مالی یک سیاست هزینه‌زا تنظیم و اجرا می‌شوند. برای مثال افزایش حق بیمه به منظور گسترش پوشش نظام تأمین اجتماعی نمونه سیاستی از این دسته محسوب می‌شود.

در نقطه مقابل تصمیم‌های سیاستی برون‌زا نیز قابل تقسیم به چهار دسته هستند. دسته اول سیاست‌هایی است که با هدف اصلاحات بلندمدت در اقتصاد تنظیم و اجرا می‌شوند. اگرچه این سیاست‌ها برای مقابله با شوک‌ها اجرا نمی‌شوند ولی الزامی برای اجرای آن‌ها در زمان ثبات اقتصاد نیست. انواع اصلاحات ساختاری به خصوص در سمت عرضه اقتصاد می‌توانند در این گروه قرار گیرند. دسته دوم از سیاست‌های برون‌زا از ایدئولوژی و فلسفه سیاستمداران و گروه‌های سیاسی نشأت می‌گیرند. این سیاست‌ها به صورت مشخص برای تأثیر بر عملکرد اقتصادی تنظیم نمی‌شوند. اهدای وام ازدواج به زوج‌های جوان مثال واضحی از این نوع سیاست‌گذاری است. دسته سوم سیاست‌هایی هستند که در نتیجه تصمیم یک منبع خارج از دولت اجرا می‌شوند. نظیر حکم دادگاه، تصمیم‌های اتحادیه

اروپا برای کشورهای عضو. دسته چهارم سیاست‌هایی‌اند که تحت عنوان تثبیت مالی^۱ شناخته می‌شوند. در این نوع سیاست‌گذاری، تصمیم اتخاذ شده برای مواجهه با کسری بودجه‌ای است که از شرایط جاری اقتصادی مستقل است. برای مثال اجرای سیاست‌های مقابله با کسری بودجه ناشی از رکودی که مربوط به دوره گذشته است در محدوده این سیاست‌ها قرار می‌گیرد.

لی و همکاران^۲ (۲۰۱۰) نیز روش رومر و رومر را برای ارزیابی اثر شوک‌های مالیاتی با استفاده از داده‌های چندین کشور به کار گرفتند. نتایج به دست آمده نشان داد که کاهش کسری بودجه از طریق افزایش مالیات‌ها اثر بیشتری بر کاهش تولید ناخالص داخلی نسبت به کاهش مخارج دولت دارد.

همچنین بر پایه روش روایی مورد استفاده رومر و رومر، روش‌های جدیدی برای شناسایی شوک‌های سیاست مالیاتی دولت ایجاد شد. مرتنز و ریوان^۳ (۲۰۱۴) نیز با توسعه روش رومر و رومر (۲۰۱۰) شوک‌های سیاستی دولت را شناسایی کردند. آن‌ها به منظور برآورد اثر شوک‌های مالیات بر تولید ناخالص داخلی روش خودرگرسیون برداری ساختاری را به کار گرفتند. نتایج به دست آمده نشان داد که اثر شوک‌های مالیاتی بر تولید ناخالص داخلی در ایالات متحده منفی است. این مطالعه همچنین انتقاداتی به پژوهش انجام شده توسط بلانچارد و پروتی^۴ (۲۰۰۲) وارد نمود.

در جدول ۱ مطالعات انجام شده پیرامون بررسی اثرگذاری سیاست‌های مالیاتی دولت بر اقتصاد کلان بر مبنای روش‌های گوناگون شناسایی، ارائه شده است.

-
1. Fiscal Consolidation
 2. Leigh et al.
 3. Mertens and Ravn
 4. Blanchard and Perotti

جدول ۱. دسته‌بندی مطالعات انجام شده برای بررسی آثار سیاست‌های مالیاتی دولت بر اساس روش

شناسایی شوک‌ها		
روش شناسایی	مطالعات	نتایج
SVAR سنتی	بلانچاردو پروتی (۲۰۰۲) کالدرا و کمپس ^۱ (۲۰۱۲)	اثر منفی شوک‌های مالیات بر رشد اقتصادی
SVAR با قیود علامت	منتفورد و اوهلگ ^۲ (۲۰۰۹)	اثر منفی شوک‌های مالیات بر رشد اقتصادی
روایی	رومر و رومر (۲۰۱۰) کلون ^۳ (۲۰۱۳) لی و همکاران (۲۰۱۰) فاورو و گیاوازی ^۴ (۲۰۱۲)	اثر منفی شوک‌های مالیات بر رشد اقتصادی
روایی - Proxy SVAR	مرتنز و ریوان ^۵ (۲۰۱۴)	اثر منفی شوک‌های مالیات بر رشد اقتصادی

منبع: یافته‌های تحقیق

لازم به ذکر است عمده مطالعات داخلی انجام شده در حوزه بررسی اثرات سیاست‌های مالی دولت بر تولید ناخالص داخلی مسأله مهم برون‌زایی را لحاظ نکرده‌اند و لذا برای برآورد این اثر از روش‌های شناسایی بهره نگرفته‌اند. روش‌های مورد استفاده در این مطالعات بیشتر روش خودتوضیح برداری با وقفه است. مطالعه عاقلی و همکاران (۱۳۸۸)، خداویسی و عزتی (۱۳۹۵)، حقیقت و محرم (۱۳۹۵) و هدایت (۱۳۹۶) در این دسته از مطالعات قرار می‌گیرند. البته مطابق با مبانی نظری ارایه شده نتایج به دست آمده در این قبیل مطالعات، محل اشکال و مناقشه است. در میان مطالعات انجام شده در داخل کشور پروین و همکاران (۱۳۹۱) با استفاده از روش شناسایی بلانچارد و پروتی با به کارگیری روش خودرگرسیون برداری ساختاری به بررسی تأثیر شوک‌های مالی بر تولید و سطح قیمت در ایران پرداخته‌اند. مطابق با نتایج به دست آمده از این مطالعه، شوک‌های مالیاتی موجب کاهش سطح قیمت شده و اثر قابل توجهی بر سطح

1. Caldara and Kamps
2. Mountford and Uhlig
3. Cloyne
4. Favero, C., & Giavazzi, F
5. Mertens and Ravn

تولید اقتصاد ندارد.

به منظور رفع خلأ پژوهشی در این زمینه، در مطالعه حاضر تلاش شده است برای اولین بار در مطالعات داخلی، با استفاده از روش روایی رومر و رومر (۲۰۱۰) به شناسایی تغییرات برونزا در سیاست‌های مالی دولت (مالیات بر ارزش افزوده) و اثرگذاری آن بر رشد اقتصادی در ایران پرداخته شود. همان‌طور که بیان شد، پیش از این، عمده مطالعات در ایران با استفاده از روش خودتوضیح برداری با وقفه و بدون تشخیص شوک‌های برونزای سیاست‌های مالی دولت انجام شده است و لذا با مسأله حذف متغیر مهم مواجه بوده و نتایج آن‌ها محل تردید است.

۳. تحلیل تجربی اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده بر تولید ناخالص داخلی در ایران

۳-۱. مدل تحقیق و روش برآورد

در این مطالعه به منظور بررسی اثرات اخذ مالیات بر ارزش افزوده (در اینجا شوک‌های برونزای مالیات بر ارزش افزوده) بر تولید ناخالص داخلی در اقتصاد ایران، از روش خودرگرسیون برداری و تحلیل توابع کش-واکنش^۱ استفاده شده است.

به این منظور ابتدا برونزایی شوک مالیات بر ارزش افزوده به منظور جلوگیری از علیت معکوس و هم‌زمانی مورد بررسی قرار گرفته است. سپس الگوی برآورد شده و متغیرهای به کار رفته در آن معرفی شده است. در ادامه مانایی متغیرهای مدل مورد بررسی قرار گرفته و سپس نتایج تخمین، آرایه و تحلیل شده‌اند. در انتها به تشریح بررسی‌های انجام شده جهت استحکام مدل به صورت خلاصه پرداخته شده است.

۳-۱-۱. بررسی برونزایی شوک مالیات بر ارزش افزوده در ایران

جیمز کلونین (۲۰۱۳) تصمیم‌گیری‌ای را برونزا تعریف می‌کند که به منظور

غلبه بر شوک‌های اقتصاد کلان طراحی نشده باشند. به عبارت دیگر سیاست‌هایی برون‌زا هستند که برای تأمین کسری بودجه انباشته از دوره‌های گذشته یا اهداف بلندمدت طراحی شده باشند. همچنین تصمیم‌های سیاستی که با توجه به باورهای سیاست‌گذار و فلسفه‌ای مشخص طراحی و اجرا شوند نیز در این دسته قرار می‌گیرند. (Romer and Romer, 2010)

اما در ایران استقلال بودجه دولت از نفت و افزایش درآمدهای مالیاتی طی سه چهارم دهه گذشته یکی از شعارهای اصلی سیاستمداران ایران بوده است. تقریباً در همه برنامه‌ها و اسناد بالادستی تهیه شده درباره اصلاحات ساختاری در اقتصاد ایران یکی از محورهای مهم مورد تأکید کاهش وابستگی اقتصاد به نفت و جایگزین شدن آن با درآمدهای پایدار مالیاتی بوده است. از جمله مهم‌ترین برنامه‌های بلندمدت کشور که در آن به این هدف اشاره شده است می‌توان به سند چشم‌انداز بیست‌ساله (۱۳۸۲)، سیاست‌های کلی اقتصاد مقاومتی (۱۳۹۲)، سیاست‌های کلی برنامه‌های توسعه و قوانین سوم تا ششم توسعه کشور اشاره کرد. از سویی دیگر اصلاح نواقص نظام مالیاتی که تکیه بیش از حد آن بر اخذ مالیات از بخش تولید بود، دولت را نسبت به اصلاح ساختار نظام مالیاتی از طریق گسترش پایه‌ها و اخذ مالیات مؤثر از مصرف در قالب طرح سامان‌دهی اقتصادی سوق داد. (طیبنیا و یزدان‌پناه، ۱۳۸۴) لذا معرفی مالیات بر ارزش افزوده در ایران و دایمی کردن آن (پس از بیش از یک دهه اجرای آزمایشی آن) با هدف اصلاح و تنوع بخشی به منابع درآمدی دولت، استقلال از درآمدهای نفتی و حرکت از مالیات بر تولید به سمت مالیات بر مصرف، مورد توجه مسئولان و کارشناسان اقتصادی کشور قرار گرفت. اولین اقدام عملی در این مورد، ارایه لایحه مالیات بر ارزش افزوده در سال ۱۳۶۶ به مجلس شورای اسلامی بود که به علت شرایط خاص اقتصادی کشور، دولت لایحه مزبور را از مجلس شورای اسلامی پس گرفت. اما بالاخره با پیگیری جدی، موضوع استقرار نظام مالیات بر ارزش افزوده در آغاز دهه ۱۳۸۰ شمسی در دستور کار دولت قرار گرفت و به این ترتیب لایحه قانون مالیات بر ارزش افزوده برای اولین بار در شهریورماه ۱۳۸۱ از سوی دولت،

تقدیم مجلس شد. (توتونچی، ۱۳۹۴) در مقدمه لایحه دولت هدف از ارایه آن گسترش پایه‌های مالیاتی (افزایش درآمدهای دولت)، انتقال بار مالیاتی از تولید و سرمایه‌گذاری به مصرف، اجتناب از اخذ مالیات مضاعف، توسعه اطلاعات مالی و مالیاتی مؤدیان و شفاف‌سازی فعالیت‌های اقتصادی و زنجیره‌های مختلف معاملات ذکر شده بود. بالاخره پس از بررسی‌های فراوان در مجلس بر اساس اصل هشتاد و پنجم (۸۵) قانون اساسی این لایحه در کمیسیون اقتصادی مجلس شورای اسلامی تصویب و اجرای آزمایشی پنج‌ساله آن آغاز شد.

در مقدمه لایحه دایمی کردن مالیات بر ارزش افزوده نیز که در سال ۱۳۹۶ به مجلس شورای اسلامی ارایه شد بر موفقیت نسبی دستیابی به اهداف اجرای مالیات بر ارزش افزوده (مصوب ۱۳۸۷) یعنی ایجاد ظرفیت‌های بالقوه درآمدی برای دولت، شهرداری‌ها و دهیاری‌ها و نقش‌آفرینی در شفاف‌سازی زنجیره مبادلات اقتصادی کشور و وصول مالیات و کاهش وابستگی بودجه کشور به نفت اشاره شده است.

موضوع دیگری که دلالت بر برون‌زایی شوک‌های مالیات بر ارزش افزوده در ایران دارد، تغییرات در نرخ‌های این مالیات طی سال‌های اجرای قانون است. نرخ مالیات و عوارض موضوع قانون مالیات بر ارزش افزوده در سال تصویب این قانون (۱۳۸۷) سه واحد درصد تعیین شد. اما در ماده ۱۱۷ قانون برنامه پنجم توسعه (۱۳۹۰-۱۳۹۵) و تبصره (۲) آن، در راستای اسناد بالادستی کشور از جمله سیاست‌های کلی برنامه پنجم (بند ۲۲) مقرر شد به منظور قطع کامل وابستگی اعتبارات هزینه‌ای به عواید نفت و گاز از طریق افزایش سهم درآمدهای عمومی در تأمین اعتبارات هزینه‌ای دولت، نرخ این مالیات از سال اول برنامه سالانه یک واحد درصد اضافه گردد؛ به گونه‌ای که در پایان برنامه نرخ آن به هشت درصد (۸٪) برسد. به علاوه در قانون بودجه سال ۱۳۹۳ (با پیشنهاد نمایندگان مجلس و تصویب آن در مجلس) مقرر شد نرخ مالیات بر ارزش افزوده، علاوه بر افزایش قانونی (مبتنی بر قانون برنامه پنجم)، یک واحد درصد به عنوان مالیات سلامت افزایش یافته و منابع حاصل از آن صرف امور مرتبط با حوزه سلامت شود. (بند

ط تبصره ۹ قانون بودجه سال ۱۳۹۳ کل کشور)

به علاوه بررسی‌های انجام گرفته در سوابق موضوع از جمله مصاحبه با دست‌اندرکاران تهیه و تصویب قانون مالیات بر ارزش افزوده در دولت (معاونین و مدیران کل مربوطه در سازمان امور مالیاتی) و مجلس (برخی اعضای کمیسیون اقتصادی مجلس) و نیز کارشناسان درگیر در فرآیند تهیه و تصویب آن و همچنین استماع مشروح مذاکرات انجام شده در صحن علنی دلالت بر آن دارد که استقرار نظام مالیات بر ارزش افزوده در ایران را در راستای سیاست‌های اصلاحی دولت در جهت کاهش سهم مالیات‌های مستقیم، کاهش وابستگی بودجه به نفت، افزایش شفافیت اقتصادی بوده است و نه یک عکس‌العمل سیاستگذار در پاسخ به شرایط جاری اقتصاد کلان کشور.

با توجه به آنچه بیان شد به نظر می‌رسد اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده در ایران را می‌توان در زمره گروه چهارم از سیاست‌های مالی برون‌زا تحت عنوان «سیاست‌های تثبیت مالی» که توسط جمیز کلونین (۲۰۱۳) تقسیم‌بندی شده‌اند قرار داد. از این رو می‌توان سیاست استقرار مالیات بر ارزش افزوده در سال ۱۳۸۷ با نرخ ۳ درصد و افزایش نرخ آن به میزان یک واحد درصد سالانه (بر اساس قانون برنامه پنجم توسعه) طی سال‌های ۱۳۹۰ تا ۱۳۹۴ را برون‌زا تلقی کرد.

۳-۱-۲. تصریح الگوی تجربی و معرفی متغیرها

برای بررسی تأثیر سیاست (شوکه‌های) مالیات بر ارزش افزوده بر رشد اقتصادی، از الگویی که در آن چهار متغیر به کار رفته، استفاده شده است. این متغیرها عبارت هستند از: مالیات بر ارزش افزوده، تولید ناخالص داخلی، مخارج دولت و درآمدهای دلاری نفت برای بازه زمانی ۱۳۸۷ تا ۱۳۹۷. داده‌های مورد استفاده فصلی بوده و سه متغیر اول بر حسب قیمت‌های ثابت سال ۱۳۹۰ مورد استفاده قرار گرفته‌اند. همچنین به منظور جداسازی اثرات فصلی و نیز مانا کردن متغیرهای الگو از رابطه (۱) استفاده شده است.

$$\frac{1-l^4}{4} y_t = \frac{(1-l)(1+l+l^2+l^3)}{4} y_t \quad (1)$$

مدل مورد استفاده در این تحقیق مدل خودرگرسیون برداری با وجود متغیر برون‌زا

است (رابطه ۲). تصریح رابطه (۲) مستلزم تعیین وقفه بهینه و رتبه‌بندی^۱ صحیح متغیرهای الگو است.

$$Y_t = X_t + \sum_i Y_{t-i} + u_t \quad (2)$$

در رابطه (۲)، بردار Y_t متغیرهای درون‌زای الگو شامل تفاضل مرتبه اول تولید ناخالص داخلی، تفاضل مرتبه اول درآمد مالیات بر ارزش افزوده و تفاضل مرتبه اول مخارج دولت قرار دارند. بردار Y_{t-i} وقفه اول متغیرهای درون‌زا است و بردار X_t متغیر برون‌زای مدل است که درآمد دلاری نفتی را در بردارد.

در رابطه (۲) که یک فرم خلاصه شده است همه متغیرها بر روی هم اثرگذارند و برای شناسایی شوک‌های ساختاری از فرم خلاصه شده، لازم است قیود رتبه‌بندی یا فرم مثلثی با تجزیه چولسکی در الگو اعمال گردد که در بخش ۲-۴-۲ انجام شده است.

۲-۳. نتایج تحقیق

به منظور برآورد الگو ابتدا لازم است مانایی متغیرهای مدل با استفاده از آزمون دیکی فولر تعمیم یافته و فیلیپس پرون مورد بررسی قرار گیرد. در مرحله بعد و قبل از تخمین مدل، وقفه بهینه مدل با استفاده از معیارهای اطلاعات^۲ تعیین می‌گردد. در مرحله آخر، مدل تصریح شده با استفاده از روش خودرگرسیون برداری با متغیر برون‌زای ضعیف (در اینجا درآمدهای دلاری نفتی) تخمین زده شده و نتایج با استفاده از توابع کنش-واکنش تفسیر می‌گردند. لازم به ذکر است که برای برآورد بازه اطمینان در توابع کنش-واکنش از روش توزیع مجانبی^۳ استفاده شده است.

تصریح الگو در مدل‌های خودرگرسیون برداری مستلزم رتبه‌بندی متغیرها بر اساس تشخیص علیت همزمان آنها است. به این منظور از تجزیه چولسکی^۴

1. Ordering
2. Information criteria
3. Asymptotic distribution
4. Cholesky decomposition

استفاده شده است.

بر این اساس در بردار Y_t به ترتیب تفاضل مرتبه اول تولید ناخالص داخلی اقتصادی، تفاضل مرتبه اول درآمد مالیات بر ارزش افزوده و تفاضل مرتبه اول مخارج دولت قرار داده شده است. دلیل این رتبه‌بندی آن است که اولاً مخارج دولت و درآمدهای مالیاتی هر دو با افزایش رشد اقتصادی، افزایش می‌یابند و ثانیاً مخارج دولت با افزایش درآمدهای مالیاتی افزایش می‌یابد. همچنین درآمدهای نفتی به عنوان متغیر برون‌زا که بر هر سه متغیر درون‌زای مدل اثرگذار است در نظر گرفته شده است. بنابراین تصریح مدل خودرگرسیون برداری با عامل برون‌زا به صورت زیر آورده شده است.

$$X_t = [OILExport\ income], Y_t = [Dgdp, DVAT, DG]$$

۳-۲-۱. آزمون مانایی متغیرها:

بررسی مانایی تمامی متغیرها با استفاده از آزمون دیکی فولر تعمیم یافته و فیلپس پرون در نرم افزار استاتا انجام شد که نتایج حاصل شده در جدول ۲ آورده شده است.

جدول ۲. نتایج آزمون مانایی

متغیرها	آماره آزمون دیکی فولر تعمیم یافته	آماره آزمون فیلپس پرون
تفاضل مرتبه اول مالیات بر ارزش افزوده	۰.۰۰۳۶	۰.۰۰۰
تفاضل مرتبه اول مخارج دولت	۰.۰۰۹۲	۰.۰۰۰
تفاضل مرتبه اول تولید ناخالص داخلی	۰.۰۰۹۹	۰.۰۲۳۴
درآمد دلاری نفتی	۰.۰۳۱۰	۰.۳۴۴

منبع: یافته‌های تحقیق

همانطور که در جدول ۲ مشاهده می‌شود برای تمامی متغیرها با در نظر گرفتن دیفرانسیل (تفاضل اول) به دلیل کمتر بودن آماره z از مقدار بحرانی جدول، فرض صفر مبنی بر وجود ریشه واحد و نامانا بودن متغیرها رد شده و لذا مانا می‌باشند.

۳-۲-۲. شناسایی وقفه بهینه مدل

در این بخش با استفاده از معیارهای اطلاعات، وقفه بهینه مدل مورد نظر تعیین می‌شود. در جدول ۳ مقادیر معیارهای اطلاعات برای وقفه‌های متفاوت ارائه شده

است. استفاده از حداکثر وقفه ۴ به جهت فصلی بودن داده‌های تحقیق است.

جدول ۳. خروجی معیارهای اطلاعات برای وقفه‌های متفاوت

شوارتز	هنان کوبین	آکائیک	فیلیپس- پرون	وقفه
۴۳	۴۳	۴۳	۱/۲	۰
*۴۳	*۴۲/۸	۴۲/۵	*۶/۴	۱
۴۳	۴۳	۴۲/۷	۷/۹	۲
۴۴/۳	۴۲/۲	۴۲/۷	۸	۳
۴۴	۴۳	*۴۲/۴	۸	۴

منبع: یافته‌های تحقیق

* وقفه تعیین شده توسط معیار اطلاعات مربوطه

همان‌طور که در جدول ۳ مشاهده می‌شود، وقفه بهینه بر اساس معیار اطلاعات آکائیک^۱ و وقفه ۴ و بر اساس معیار شوارتز^۲ و هنان-کوبین^۳ و فیلیپس - پرون^۴، وقفه ۱ پیشنهاد شده است. بر این اساس و با توجه به تأیید سه معیار از ۴ معیار مذکور، مدل تحقیق با وقفه ۱ برآورد شده است.

۳-۲-۳. خروجی توابع کنش- واکنش

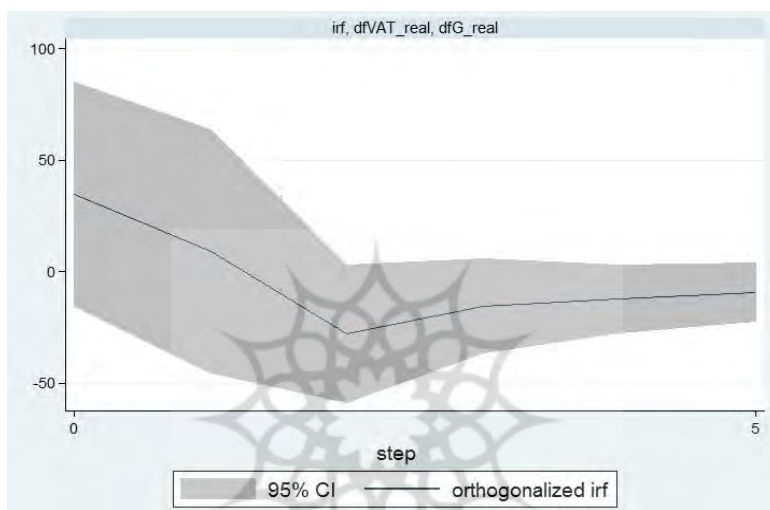
در شکل ۱ خروجی توابع کنش - واکنش برای واکنش رشد اقتصادی به شوک سیاست مالیات بر ارزش افزوده ارزیابی شده است.



شکل ۱. واکنش رشد اقتصادی به شوک مالیات بر ارزش افزوده

1. Akaike information
2. Schwartz
3. Hannan and Quinn information
4. Phillips and Pron criteria

همان‌طور که در شکل ۱ مشاهده می‌شود شوک تغییر در سیاست مالیات بر ارزش افزوده تنها منجر به کاهش رشد تولید ناخالص داخلی در فصل اول شده است. این اثر از فصل دوم به بعد از نظر آماری معنادار نبوده است. در شکل ۲ خروجی توابع کنش - واکنش برای واکنش مخارج دولت به شوک سیاست مالیات بر ارزش افزوده ارائه شده است.



شکل ۲. واکنش رشد مخارج دولت به شوک مالیات بر ارزش افزوده

همان‌طور که در شکل ۲ مشاهده می‌شود واکنش رشد مخارج دولت به شوک مالیات بر ارزش افزوده از لحاظ آماری معنی‌دار نبوده است. لازم به ذکر است نتایج آزمون‌های پس از تخمین نشان می‌دهد که مدل خودرگرسیون برداری دارای خودهمبستگی نمی‌باشد و توزیع همزمان متغیرها از توزیع نرمال تبعیت می‌کند (خروجی‌ها در پیوست ارائه شده است).

جمع‌بندی و نتیجه‌گیری

اجرای مالیات بر ارزش افزوده از دهه ۶۰ با هدف گسترش پایه‌های مالیاتی (افزایش درآمدهای دولت)، انتقال بار مالیاتی از تولید و سرمایه‌گذاری به مصرف، اجتناب از اخذ مالیات مضاعف، توسعه اطلاعات مالی و مالیاتی مؤدیان و

شفاف‌سازی فعالیت‌های اقتصادی و زنجیره‌های مختلف معاملات مورد توجه مسئولان و کارشناسان اقتصادی کشور بوده است. از زمان تصویب آزمایشی این قانون در سال ۱۳۸۷ تاکنون همواره یکی از مباحث اصلی مطرح شده میان موافقان و مخالفان مالیات بر ارزش افزوده اثر آن بر رشد اقتصادی بوده است. به همین جهت در این مقاله تلاش شده است با استفاده از داده‌های فصلی در بازه زمانی ۱۳۸۷ تا ۱۳۹۷ پاسخ به این سؤال مهم داده شود.

نکته بسیار مهم در ارزیابی اثر مالیات بر متغیرهای کلان اقتصاد توجه به مسأله شناسایی و برون‌زایی شوک‌های سیاستی مالیاتی است. به این منظور با استفاده از روش روایی معرفی شده توسط رومر و رومر (۲۰۱۰) ابتدا برون‌زایی سیاست مالیات بر ارزش افزوده در ایران استدلال شد و سپس با استفاده از مدل خودرگرسیون برداری ساختاری، اثر مالیات بر رشد تولید ناخالص داخلی مورد بررسی قرار گرفت.

مطابق با نتایج به دست آمده از توابع کنش-واکنش، شوک تغییر در سیاست مالیات بر ارزش افزوده تنها منجر به کاهش رشد تولید ناخالص داخلی در اولین فصل پس از اعمال شوک می‌شود و این اثر از فصل دوم به بعد از نظر آماری معنادار نیست. به علاوه شوک‌های مالیات بر ارزش افزوده بر رشد مخارج دولت اثر معناداری نداشته است. بر این اساس این فرضیه که افزایش نرخ مالیات بر ارزش افزوده به کاهش رشد اقتصادی و رکود اقتصادی برای چندین فصل متوالی می‌انجامد قابل دفاع نخواهد بود و این موضوع می‌تواند در هنگام تصمیم برای افزایش نرخ مالیات بر ارزش افزوده که همواره یکی از گزینه‌های اصلی افزایش درآمدهای مالیاتی برای کاهش کسری تراز عملیاتی بودجه است، مورد توجه قرار گیرد.

پی‌نوشت‌ها

۱. پس از اتمام دوره آزمایشی اجرای قانون، مجوز اجرای آن هر ساله در بودجه‌های سنواتی تمدید شده است.
۲. زیرا هنگام مصرف است که مشخص می‌شود افراد چقدر از درآمد خود را صرف رفاه و آسایش می‌کنند. برای مثال دو فرد را در نظر بگیرید که درآمد مساوی ۱۰۰۰ ریال دارند. هر دو ۵۰۰ ریال از آن را صرف مخارج جاری زندگی خود می‌کنند. برای ۵۰۰ ریال باقی مانده، یکی از آن‌ها آن را صرف مسافرت و تفریح می‌کند و دیگری آن را صرف مداوای بیماری خود می‌کند. روشن است که هر چند این دو فرد درآمد یکسانی دارند اما رفاه یکسانی ندارند. بنابراین هنگام مصرف است که مشخص می‌شود درآمد فرد تا چه حد رفاه فرد را بالا خواهد برد.
۳. همواره یکی از مسایل پیچیده در مالیات‌ستانی، مشخص نمودن میزان درآمد افراد و زمان تحقق آن است. برای مثال پیمانکاری را در نظر بگیرید که برای ساخت یک ساختمان، قراردادی منعقد نموده و مدت قرارداد دو سال است. اگر در قرارداد ذکر شده باشد که تمام وجوه در هنگام تحویل کار پرداخت خواهد شد، یکی از مسایل مالیاتی آن است که زمان تحقق درآمد را باید امروز در نظر گرفت که قرارداد بسته شده است یا پس از آن که موضوع قرارداد تحویل داده شد. به مواردی از این دست، مسأله زمان‌بندی گفته می‌شود.
۴. گفتنی است مهم‌ترین ضعف هر نوع نظام مالیات بر مصرف از جمله مالیات بر ارزش افزوده، ماهیت «تنازلی» بودن این نوع مالیات‌ها است، به این معنا که با افزایش درآمد فرد، سهم مالیات پرداختی از درآمد وی کاهش می‌یابد (بورمن و اسلیمرود، ۲۰۱۳). که به لحاظ نظری، دو راهکار اصلی برای کاهش شدت تنازلی بودن این نوع نظام‌های مالیاتی پیشنهاد می‌شود که عبارتند از: نخست، «طراحی نظام مالیاتی با تأکید بر وضع نرخ‌های چندگانه» به نحوی که کالاها و خدمات لوکس، با نرخ‌های بالاتر و کالاها و خدمات ضروری با نرخ‌های کمتر مشمول مالیات شوند و دوم، اعطای معافیت به آن دسته از کالاها و خدماتی که بخش عمده‌ای از سبد خانوارهای دهک‌های درآمدی پایین را تشکیل می‌دهد (میکسل، ۱۹۹۷).
۵. در اکثر کشورهای دنیا مالیات بر ارزش افزوده، جایگزین مالیات فروش (Sale Tax) و

مالیات بر گردش کالا و خدمات (Turnover Tax) شده است. مالیات‌های فروش و مالیات بر گردش کالاها و خدمات دو نارسایی عمده داشتند که زمینه منسوخ شدن آن‌ها را فراهم کرد. نخست، خاصیت «آبشاری بودن» این نوع مالیات‌ها است چرا که در هر مرحله، مالیات فروش از کل بهای کالا (که مشتمل بر ارزش نهاده‌های واسطه‌ای، نهاده‌های اولیه و مالیات فروش مراحل قبلی است) دریافت می‌شود بدون آن که، مالیات پرداختی بابت نهاده‌های واسطه‌ای و کالاهای سرمایه‌ای، مسترد گردد. بدین ترتیب در هر مرحله، مالیات بر مالیات بسته می‌شود که از آن به «پدیده آبشاری بودن» یاد می‌شود. علاوه بر این، این مالیات‌ها موجب بروز اختلالاتی در فرآیند تولید می‌شود و هر یک از صنایع، برای کاهش شمولیت مالیاتی و اجتناب از پرداخت مالیات‌های مضاعف، به «ادغام عمودی» (Vertical Integration) روی می‌آورند. بدیهی است ادغام عمودی در صنایع می‌تواند به کاهش بهره‌وری و ایجاد موانعی در راستای تخصصی شدن فعالیت‌ها منجر شود.

۶. به طور کلی ۴ روش برای محاسبه مالیات بر ارزش افزوده وجود دارد که عبارت هستند از: الف) روش تفریقی مستقیم: در این روش، ابتدا تفاضل میزان خرید و فروش برای هر بنگاه مشخص می‌شود و نرخ مالیات بر ارزش افزوده در آن ضرب می‌شود؛ یعنی

$$\text{VAT} = t(\text{فروش} - \text{خرید})$$

ب) روش تفریقی غیرمستقیم: در این روش، مالیات بر ارزش افزوده از تفاضل مالیات بر ارزش افزوده خرید (اعتبار مالیاتی) و مالیات بر ارزش افزوده فروش (مالیات

$$\text{متعلق} \text{ به دست می‌آید؛ یعنی (خرید) } - t(\text{فروش}) = \text{VAT}$$

ج) روش تجمعی مستقیم که در آن، مالیات بر ارزش افزوده از ضرب نمودن نرخ مالیات در مجموع پرداختی‌های به عوامل تولید و ایجادکننده ارزش افزوده به دست

$$\text{می‌آید؛ یعنی (استهلاک} + \text{سود} + \text{اجاره} + \text{بهره} + \text{دستمزد}) = \text{VAT}$$

د) روش تجمعی غیرمستقیم که در آن، نرخ مالیات در تک به تک عوامل ایجاد کننده ارزش افزوده ضرب می‌شود و سپس حاصل جمع آن‌ها محاسبه می‌شود؛ یعنی

$$\text{(استهلاک) } + t(\text{سود}) + t(\text{اجاره}) + t(\text{بهره}) + t(\text{دستمزد}) = \text{VAT}$$

لازم به ذکر است که به دلیل دشواری محاسبه مالیات بر ارزش افزوده مبتنی بر روش‌های (ج) و (د)، هیچ یک از نظام‌های مالیات بر ارزش افزوده در دنیا، از آن‌ها استفاده نمی‌کنند.

۷. این ایالت‌ها عبارت هستند از: آلاسکا، دلور، مانتانا، اریگون و نیو همپشیر (Alaska, Delaware, Montana, Oregon, and New Hampshire).

۸. منظور از کارایی اقتصادی آن است که با اتخاذ یک سیاست، نظم بازار و تصمیمات افراد دچار اختلال نشود. به عنوان مثال اگر مالیات باعث شود یک کالا نسبت به کالای دیگر قیمت بالاتری پیدا کند گفته می‌شود آن مالیات از نظر کارایی و اختلال‌زایی، نامطلوب است. از طرف دیگر کارایی فنی نیز به آن معناست که بتوان با کمترین هزینه بیشترین خروجی را حاصل کرد.

منابع

- پروین، سهیلا. بهرامی، جاوید. وحیدی، سحر. ۱۳۹۱. تأثیر شوک‌های مالی بر تولید و سطح قیمت در ایران با استفاده از الگوی خودرگرسیون برداری ساختاری. فصلنامه مدل‌سازی اقتصادی، ۶ (۴). صص ۳۹-۲۱.
- ترابی‌فر، هادی. تجریشی، سعید. ارسطو، عبدالرضا. ۱۳۹۹. بررسی لایحه بودجه سال ۱۳۹۹ کل کشور؛ درآمدهای مالیاتی. شماره مسلسل ۱۶۷۶۶. مرکز پژوهش‌های مجلس. توتونچی، سعید. ۱۳۹۴. بررسی اجمالی عملکرد قانون مالیات بر ارزش افزوده و اهم چالش‌های آن؛ شماره مسلسل ۱۴۵۴۱، مرکز پژوهش‌های مجلس.
- حسین‌زاده، هدایت. ۱۳۹۶. تأثیر شوک مخارج دولتی بر تولید ناخالص داخلی (GDP) در ایران. فصلنامه سیاست‌های راهبردی و کلان. ۵ (۱۷). صص ۹۵-۷۷.
- طیبنیا، علی. رفیعی، علیرضا. یزدان‌پناه، محسن. ۱۳۸۴. بررسی اثرات احتمالی اجرای مالیات بر ارزش افزوده در ایران بر نابرابری. مجله تحقیقات اقتصادی. ۶۸. صص ۳۳۶-۳۰۵.
- حقیقت، جعفر. محرم‌جوادی، نازیلا. ۱۳۹۵. تأثیر شوک مخارج دولتی بر رشد تولید ناخالص داخلی در ایران: رهیافت ARDL. فصلنامه مدل‌سازی اقتصادی. ۱۰ (۴). صص ۱۶۶-۱۴۱.
- خداویسی، حسن. عزتی شورگلی، احمد. ۱۳۹۵. کاوشی در زمینه تأثیر مخارج جاری و عمرانی دولت بر تولید ناخالص داخلی ایران در کوتاه‌مدت و بلندمدت. فصلنامه تحقیقات اقتصاد. ۵۱ (۲). صص ۳۵۳-۳۲۷.
- عاقلی، لطفعلی. رضاعلی‌قلی‌زاده، مهدیه. آقایی‌خوندایی، مجید. ۱۳۸۸. تأثیر شوک‌های مالی بر مصرف بخش خصوصی در ایران. نامه مفید. ۱۵ (۷۲). صص ۱۶۰-۱۳۵.
- Blanchard O. and R. Perotti. 2002. An Empirical Characterization of the Dynamic Effects of Changes in Government Spending and Taxes on Output. *Quarterly Journal of Economics*, 117(4). pp 1329—1368.
- Burman, L., & Slemrod, J. 2013. *Taxes in America: What Everyone Needs To Know*. Oxford University Press.
- Burman, L., & Slemrod, J. 2013. *Taxes in America: What Everyone Needs To Know*. Oxford University Press.
- Caldara, D., & Kamps, C. 2012. The analytics of SVARs: a unified framework to measure fiscal multipliers.

- Cloyne, J. 2013. Discretionary tax changes and the macroeconomy: new narrative evidence from the United Kingdom. *American Economic Review*. 103(4). pp 1507-28.
- Favero, C., & Giavazzi, F. 2012. Measuring tax multipliers: The narrative method in fiscal VARs. *American Economic Journal: Economic Policy*. 4(2). pp 69-94.
- Grinberg, I. 2010. Where Credit Is Due: Advantages of the Credit-Invoice Method for a Partial Replacement VAT. *Tax L. Rev.* 63. pp 309-957.
- James, K. 2015. The rise of the value-added tax. Cambridge University Press.
- Kydland, F. E., & Prescott, E. C. 1982. Time to build and aggregate fluctuations. *Econometrica: Journal of the Econometric Society*. pp 1345-1370.
- Leigh, D., Devries, P., Freedman, C., Guajardo, J., Laxton, D., & Pescatori, A. 2010. Will it hurt? Macroeconomic effects of fiscal consolidation. *World Economic Outlook*. 93. pp 124.
- McGrattan, E. R. 1994. The macroeconomic effects of distortionary taxation. *Journal of Monetary Economics*. 33(3). pp 573-601.
- Mertens, K., & Ravn, M. O. 2014. A reconciliation of SVAR and narrative estimates of tax multipliers. *Journal of Monetary Economics*. 68. pp S1-S19.
- Mikesell, J. L. 1997. The American Retail Sales Tax: Considerations on their Structure, Operations, and Potential as a Foundation for a Federal Sales Tax. *National Tax Journal*. 50(1). pp 149-165.
- Mountford, A., & Uhlig, H. 2009. What are the effects of fiscal policy shocks?. *Journal of applied econometrics*. 24(6). pp 960-992.
- OECD. 2016a. Revenue Statistics 2016, OECD Publishing, Paris.
- Romer C. and D. H. Romer. 2010. The Macroeconomic Effects of Tax Changes: Estimates Based on a New Measure of Fiscal Shocks. *American Economic Review*. 100(3). pp 763-801.
- Romer, C. 2011. What do we know about the effects of fiscal policy? Separating evidence from ideology. Speech at Hamilton College, November, 7, 2012.
- Schenk, A & Oldman, O. 2015. Value Added Tax: A Comparative Approach. Cambridge University Press.
- Zodrow, G. R. (1999). The Sales Tax, the VAT, and Taxes in Between—or, Is the Only Good NRST a " VAT in Drag"? *National Tax Journal*, 52(3), 429-442.

ضمیمه: آزمون‌های آماری

Skewness test

Equation	Skewness	chi2	df	Prob > chi2
dfgdp_real	-.19787	0.202	1	0.65288
dfVAT_real	.39615	0.811	1	0.36788
dfG_real	.3429	0.607	1	0.43573
ALL		1.621	3	0.65473

Jarque-Bera test

Equation	chi2	df	Prob > chi2
dfgdp_real	0.235	2	0.88898
dfVAT_real	0.856	2	0.65178
dfG_real	1.138	2	0.56615
ALL	2.229	6	0.89745

Eigenvalue stability condition

Eigenvalue	Modulus
.7636778	.763678
-.07812015 + .1148493i	.1389
-.07812015 - .1148493i	.1389

All the eigenvalues lie inside the unit circle.
VAR satisfies stability condition.

Lagrange-multiplier test

lag	chi2	df	Prob > chi2
1	11.5137	9	0.24213
2	6.1300	9	0.72684
3	15.4853	9	0.07844
4	17.4724	9	0.04181
5	7.7787	9	0.55659

H0: no autocorrelation at lag order

Lagrange-multiplier test

lag	chi2	df	Prob > chi2
1	11.5137	9	0.24213
2	6.1300	9	0.72684

H0: no autocorrelation at lag order

Kurtosis test

Equation	Kurtosis	chi2	df	Prob > chi2
dfgdp_real	3.16	0.033	1	0.85570
dfVAT_real	3.1872	0.045	1	0.83148
dfG_real	2.3593	0.530	1	0.46648
ALL		0.609	3	0.89445