

## بررسی عوامل مؤثر بر درآمدهای مالیاتی در ایران

غلامرضا گرایبی نژاد<sup>۱</sup>

الهه چپردار<sup>۲</sup>

دریافت: ۱۳۹۱/۴/۱۱ پذیرش: ۱۳۹۱/۶/۱۲

### چکیده

مالیات ها به عنوان معمول ترین و مهم ترین منبع مالی برای تأمین درآمدهای عمومی و یکی از مؤثرترین ابزارهای سیاست های مالی دولت به شمار می روند . دولت می تواند به واسطه آن بسیاری از خدمات اجتماعی و رفاهی را در خدمت مردم قرار دهد و به بسیاری از فعالیت ها و جریانهای اقتصادی و اجتماعی سمت و سوی لازم را ببخشد . بالا بودن سهم منابع حاصل از فروش نفت و پایین بودن سهم وصولی های مالیاتی در ترکیب منابع بودجه عمومی دولت ، علاوه بر آن که عوارض ناگواری را همچون وابستگی درآمد کشور به صدور یک کالا دربر دارد ، اقتصاد کشور را از امکان استفاده مؤثرتر از مالیات ها برای اعمال سیاست مالی محروم ساخته است. در این تحقیق با استفاده از داده های سری زمانی در ایران طی دوره ۱۳۵۷-۱۳۸۷ اصلی ترین عوامل مؤثر بر نسبت مالیات ها به تولید ناخالص داخلی، به عنوان شاخص مقبول در مطالعات جهانی، بررسی شده است . اندازه بخش کشاورزی به عنوان مهم ترین بخش استفاده کننده از معافیت های مالیاتی به همراه عوامل مؤثر دیگر همچون میزان وابستگی بودجه به درآمدهای نفتی، عوامل فرهنگی، عوامل انگیزشی سازمانی برای سازمان وصول کننده مالیات ، حجم اقتصاد زیر زمینی و وضعیت توزیع درآمدها در این پژوهش مورد توجه قرار گرفته اند . کاربرد شیوه های تحلیلی- توصیفی و اقتصادسنجی با روش OLS نشان داد که گسترش درآمدهای نفتی و سهم بخش کشاورزی با میزان وصول مالیات ها به تولید ناخالص داخلی ، رابطه ی معکوس و عوامل انگیزشی سازمانی رابطه مستقیم دارند .

واژگان کلیدی: درآمدهای مالیاتی، درآمدهای نفتی، عوامل مؤثر بر مالیات، باز بودن اقتصاد

پژوهشگاه علوم انسانی و مطالعات فرهنگی  
پرتال جامع علوم انسانی

۱. استاد یار دانشگاه آزاد اسلامی واحد تهران مرکزی،(نویسنده مسئول) Email: r\_geraei@yahoo.com  
۲. دانشجوی کارشناسی ارشد برنامه ریزی سیستم های اقتصادی، Email: chapardar.elah@makerweb.ir

## مقدمه

مالیات‌ها در نظام‌های اقتصادی کشورهای توسعه‌یافته، نه تنها ابزار تأمین‌کننده مصارف بودجه دولت محسوب می‌شوند، بلکه در اجرای سیاست‌ها و راهبردهای اقتصادی تعیین شده نیز نقش بارزی ایفا می‌کنند (Rosen 2005). در اقتصاد ایران به دلیل مشکلات ساختاری که ریشه آن به مجموعه عوامل اقتصادی، فرهنگی و سیاسی برمی‌گردد، اهمیت و اثربخشی مالیات‌ها در نظام اقتصادی به‌ویژه در بودجه‌های سالانه چندان مورد توجه قرار نگرفته است و تأمین مصارف بودجه از محل درآمدهای حاصل از فروش نفت‌خام، تفکر جدی و کارشناسانه برای ایجاد اصلاحات در نظام مالیاتی را ضعیف نموده و یا در صورت طرح و مطالعه همواره (و در عمل) با چالش‌های اساسی مواجه کرده است. البته در راستای توجه به برخی مفاد برنامه‌های توسعه کشور، سیاست‌های معطوف به ایجاد اصلاحات در نظام مالیاتی تاحدودی مورد توجه قرار گرفته است و منطقی‌سازی برخی نرخ‌های مالیاتی و لغو برخی معافیت‌های مالیاتی غیرکارآمد و تبعیض‌آمیز به موجب اصلاحیه قانون مالیات‌های مستقیم، موفقیت آمیز بوده است.

با توجه به عوامل مؤثر افزایش دهنده یا کاهنده مالیات‌ها در ساختار اقتصاد ایران، برای افزایش سهم نسبت درآمدهای مالیاتی به تولید ناخالص داخلی (T/GDP)، برنامه ریزان و سیاستگذاران نظام مالیاتی باید بتوانند مهم‌ترین متغیرهای تأثیرگذار در این زمینه را شناسایی و جهت تأثیر آن‌ها را تشخیص دهند. در طول ۵۰ سال گذشته میزان مالیات در ایران و سهم آن از GDP کمتر از ۱۰ درصد بوده است که (در مقایسه با ۲۸ درصد متوسط این شاخص برای کشورهای پیشرفته) بسیار پایین است. با توجه به اینکه بخش مهمی از درآمدهای مالیاتی در ایران به‌طور مستقیم و غیرمستقیم وابسته به درآمد نفت است؛ این امر، علی‌رغم تلاش‌های موجود درآمدهای مالیاتی را در مقابل نوسانات بازار جهانی نفت‌شده شدت آسیب‌پذیر کرده است. همچنین رشد منابع بودجه از محل فروش نفت، در عمل زمینه مالیات‌ستانی را کاهش داده است.

هدف اصلی این تحقیق شناسایی و تحلیل متغیرهای اساسی اثرگذار بر درآمدهای مالیاتی می‌باشد.

بر اساس فرضیه های این تحقیق سهم درآمدهای نفتی از بودجه عمومی اثر منفی بر نسبت درآمدهای مالیاتی به تولید ناخالص داخلی دارد و باز بودن اقتصاد اثر مثبت بر این نسبت دارد؛ همچنین سهم بخش کشاورزی از تولید ناخالص داخلی اثر منفی بر نسبت مالیاتی دارد و نسبت بودجه وزارت اقتصاد و دارایی به کل درآمدهای مالیاتی با این نسبت رابطه مستقیم دارد.

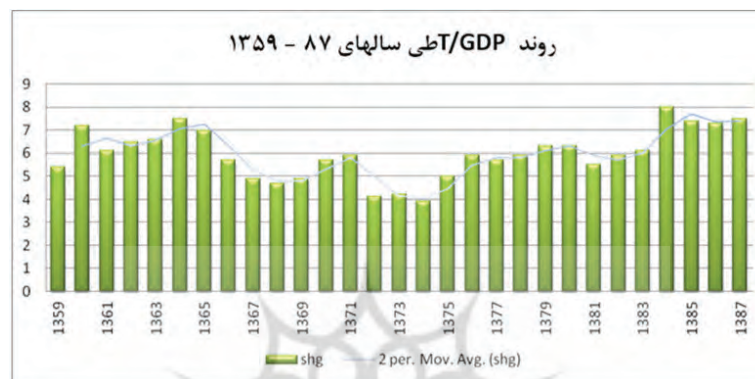
این مقاله در ادامه ابتدا به بررسی وضعیت نظام مالیاتی در ایران و ارائه تصویری از شاخص نسبت درآمدهای مالیاتی به تولید ناخالص داخلی می پردازد. سپس به مبانی نظری و مطالعات پیشین، اشاره دارد. بخش های بعدی در نهایت به بررسی متغیرها، ارائه الگو و برازش آن می پردازد.

### نسبت مالیات به تولید ناخالص داخلی در ایران

بررسی شاخص نسبت درآمدهای مالیاتی به تولید ناخالص داخلی نشان می دهد که کوشش مالیاتی در گذشته بر اساس مقیاس های جهانی در سطح مطلوب قرار نداشته است. به طوری که میانگین نسبت درآمدهای مالیاتی به تولید ناخالص داخلی در دوره قبل از شوک نفتی، ۷/۷ درصد بوده است، که میزان آن در دوره بین شوک نفتی تا انقلاب به ۷/۸ درصد افزایش یافته است (کردبچه ۱۳۷۵، حاتمی زاده ۱۳۸۳). میانگین نسبت درآمدهای مالیاتی به تولید ناخالص داخلی در دوره ی انقلاب تا پایان جنگ تحمیلی به ۶/۳ درصد کاهش یافته است که کمتر از میزان آن در دوره های قبل از انقلاب است. اما این نسبت در ابتدای برنامه اول توسعه تا سال ۱۳۷۳ به کمترین میزان، یعنی ۴/۹ درصد تولید ناخالص رسیده است. میانگین نسبت درآمدهای مالیاتی به تولید ناخالص داخلی در دو برنامه دوم و سوم توسعه به ترتیب ۵/۳ و ۶ درصد گزارش شده است. در سال اول برنامه چهارم نیز میزان آن به ۷/۹ افزایش یافته است. در مجموع در دوره بعد از انقلاب میانگین نسبت فوق ۵/۸ درصد است و کمتر از میزان آن در قبل از انقلاب بوده است (یدالله دادگر و روح الله نظری، ۱۳۸۶). در نهایت میانگین این نسبت برای سال های ۸۷-۱۳۸۴، ۷/۵ درصد بوده است. پایین بودن نسبت درآمد مالیاتی به تولید ناخالص داخلی در ایران نشان می دهد که کشور ما از ظرفیت مالیاتی خود، استفاده مناسب نمی کند و همچنین تلاش

کمتری برایش مالیات به کار می برد. از این رو در ایران امکانات بالقوه افزایش درآمدهای مالیاتی در سطح وسیع وجود دارد.

نمودار ۱



### مبانی نظری

برقراری انواع مالیات ها در یک جامعه، باعث انتقال منابع از بخش خصوصی به بخش عمومی می شود. این جابجایی، در سطح کلان اقتصادی اثراتی را به دنبال دارد. عمده ترین این اثرات عبارتند از: ۱- تعیین اندازه دولت، ۲- اثرات تخصیصی ناشی از تغییر در تعادل در بازارها و در نتیجه تغییر در تخصیص منابع بین بازارها و بخش های مختلف اقتصاد و ۳- تغییر در توزیع درآمدها در جامعه.

این اثرات کلان در ادبیات مالیات ها در تبیین و انتخاب یکی از دو هدف بهبود توزیع درآمدها یا تخصیص بهتر منابع (افزایش کارایی) در مقابل هر نظام مالیاتی قرار دارند (۱۳۷۳، پژویان). در کنار این دو بحث اندازه دولت و کاربرد نسبت مالیات به تولید ناخالص داخلی به طور گسترده در مقوله اندازه بهینه دولت و یا حد بهینه مالیات در ادبیات و مطالعات تجربی مطرح گردیده اند. اما آن چه در بسیاری از کشورهای در حال توسعه، به ویژه کشورهایی که به صدور یک منبع طبیعی وابسته هستند مطرح می باشد، شکاف میان اندازه بهینه مالیات ها با وضع موجود مالیات ستانی آن ها است.

این پرسش که چه عواملی درآمدهای مالیاتی را (که در نسبت مالیات به تولید ناخالص داخلی تبلور میابد) تحت تأثیر قرار می دهند برای سالیان طولانی مطرح بوده و در مورد آن بحث و جدل شده است. صندوق بین المللی پول در یک گزارش جامع تحقیقاتی این عوامل را با متغیرهایی چون تولید ناخالص داخلی سرانه، ترکیب بخشی تولید در کشورها، درجه باز بودن تجاری، شاخصی که بتواند بخش غیر رسمی یا زیرزمینی را نمایندگی نماید و عوامل نهادی مثل میزان ثبات سیاسی یا فساد معرفی نموده است (IMF, 2007).

درآمد سرانه در مطالعه مذکور و سایر مطالعات مشابه بین کشوری به عنوان شاخصی از میزان توسعه یافتگی به کار گرفته شده است که هم پیشرفت ساختاری را نشان دهد و هم مبتنی بر قانون واگنر می باشد که تقاضا برای کالاها و خدمات دولتی را نسبت به سطح درآمد حساس می داند و در نتیجه ضرورت افزایش مالیات ها را توجیه می کند. هر چند در کشورهایی مانند ایران که بخش عمده مصارف بودجه عمومی وابسته به نفت است این انتظارات می تواند واقع بینانه نباشد.

میزان تجارت خارجی که با سهم واردات و صادرات مشخص می شود نیز می تواند اثرات متفاوتی بر درآمدهای مالیاتی داشته باشد. حقوق گمرکی و عواید سازمان مالیاتی کشورها از این محل در برخی از کشورهای در حال توسعه در مورد کاهش تعرفه ها رو به کاهش گذارده است و اثرات آن بر درآمدها (و در نتیجه بر مالیات ها) نامشخص و غیر قطعی است. کین و سیمون (Keen, Simone 2004) اثرات مثبت آن بر درآمد را محتمل و قوی می دانند و رودریک (Rodrik 1998) به افزایش اندازه دولت برای پاسخگویی به نیازهای زیربنایی لازم برای گسترش تجارت خارجی توجه نشان داده است.

ترکیب بخشی تولید ملی و سهم صنعت، کشاورزی و خدمات از دوناظر می تواند در هر مطالعه بین کشوری یا سری زمانی مورد توجه قرار گیرد. اول، در مطالعات توسعه ترکیب مذکور به زیان سهم بخش کشاورزی و افزایش سهم بخش صنعت و سپس و در مراحل نوین سهم بخش خدمات تغییر یافته است. دوم، بخش کشاورزی در اکثر کشورها از معافیت های گسترده مالیاتی استفاده می کند که می توان نسبت مالیات به تولید را کاهش دهد.

بزرگی و اندازه اقتصاد زیرزمینی که امکان عدم ثبت مبادلات و فرار مالیاتی را فراهم می آورند از جمله عوامل مهم در ساختار اقتصادی کلان کشورها است که انتظار می رود بر

میزان مالیات ستانی اثر داشته باشد. همچنین عوامل نهادی و فرهنگی و ساختار سازمانی دستگاه مالیات ستان در کشورها نیز در مطالعات تجربی اخیر مورد توجه قرار گرفته اند.

### مطالعات تجربی پیشین

(روح اله نظری و یداله دادگر، ۱۳۹۰) در پژوهشی تأثیر درآمدهای نفتی را بر درآمدهای مالیاتی در ایران بررسی کردند. و یک الگوی اقتصادی با متغیرهای، تولید ناخالص داخلی بدون نفت، درآمدهای نفتی و درآمدهای مالیاتی ارائه کرده اند که به کمک الگوی خودرگرسیون برداری روابط بین متغیرها مورد بررسی قرار گرفت.

در تخمین آن ها مشخص شد که تأثیر درآمدهای نفتی و تولید ناخالص داخلی بدون نفت بر درآمدهای مالیاتی مثبت و معنی دار است. با استفاده از تحلیل شوک ها و تجزیه واریانس مشخص شد که بیشترین اثر بر متغیر درآمدهای مالیاتی از سوی متغیر تولید ناخالص داخلی بدون نفت است. از این رو دولت برای کارآمدسازی نظام مالیاتی، باید به دنبال رشد تولید ناخالص داخلی بدون نفت باشد.

فلیچی (۱۳۸۷)، در مقاله ای با عنوان "بررسی عوامل مؤثر بر تلاش مالیاتی و پیشنهاد تدوین الگوی سیستم دینامیکی تلاش مالیاتی" از دو روش برای بررسی تلاش مالیاتی استفاده نموده است. در این مطالعه هفت استان کشور در پایه های مالیاتی مصرف، ثروت، درآمد و شرکت ها استفاده شده است. نتایج نشان می دهد که تلاش مالیاتی بالقوه در کلیه پایه های مالیات بزرگ تر از تلاش مالیاتی واقعی است.

التونی (Eltony، ۲۰۰۲)، در مقاله ای با عنوان "اندازه گیری تلاش مالیاتی در کشورهای عربی" از ترکیب داده های سری زمانی و مقطعی کشورها برای دوره زمانی ۱۹۹۴-۲۰۰۰ برای ۱۶ کشور عربی به منظور تعیین تلاش مالیاتی استفاده نموده است. نتایج بیان می کند که در کشورهای عربی، سهم درآمد مالیاتی تولید ناخالص داخلی، درآمد سرانه، سهم کشاورزی از تولید ناخالص داخلی و سهم معدن از تولید ناخالص داخلی عوامل اصلی هستند. نتایج شاخص تلاش مالیاتی نشان داده است که برای کشورهای عربی که با کسری بودجه مواجه اند، به ویژه کشور های شورای همکاری خلیج<sup>۱</sup> این افزایش درآمد مالیاتی، اصلاح

۱. Gulf Cooperation Council (GCC)

سیستم مالیاتی آن ها را وسیع تر می کند. تیرا (Teera, ۲۰۰۲): به بررسی نظام مالیاتی و ساختار مالیاتی کشور اوگاندا به منظور بررسی عوامل مؤثر بر درآمدهای مالیاتی در این کشور پرداخته است. او با استفاده از داده های سری زمانی در بازه زمانی ۱۹۷۰ تا ۲۰۰۰ الگوی خود را تخمین زده است. نتایج تحقیق او نشان می دهد که نسبت کشاورزی، تراکم جمعیت و فرار مالیاتی، مالیات را تحت تأثیر قرار می دهد. تولید ناخالص داخلی سرانه علامت منفی داشت. فرار مالیاتی و باز بودن اندازه گیری سهم واردات) اثر منفی قابل توجهی نشان داد.

بوهی (Bahi, ۲۰۰۳) با استفاده از داده های OECD و کشورهای کمتر توسعه یافته، عوامل مؤثر بر درآمد مالیاتی را بررسی می کرد. او از GDP بدون بخش کشاورزی، باز بودن اقتصاد و نرخ رشد جمعیت استفاده کرد که همگی نتیجه ای مثبت و معنی دار داشتند. ارتباط ساده بین تلاش مالیاتی و اندازه اقتصاد سایه ای، نتیجه ای منفی و معنی دار در پی داشت.

لیهولد (Leuhold, ۱۹۹۱) و استاتوسکی (Wold Mariam and Stotsky, ۱۹۹۷): بررسی سهم مالیاتی برای کشورهای افریقای با در نظر گرفتن سهم کشاورزی از درآمد، سهم صنعت، درآمد سرانه و سهم صادرات به عنوان عوامل مؤثر بر آن. نتایج حاصل از بررسی آن ها نشان داد که اثر سهم کشاورزی منفی، سهم صنعت مثبت بودند و برای تجارت خارجی، کمک های مالی و وام های خارجی نیز رابطه ی مثبت و معنی دار است.

### معرفی و تحلیل متغیرهای تحقیق

#### الف) درآمد نفتی در ایران

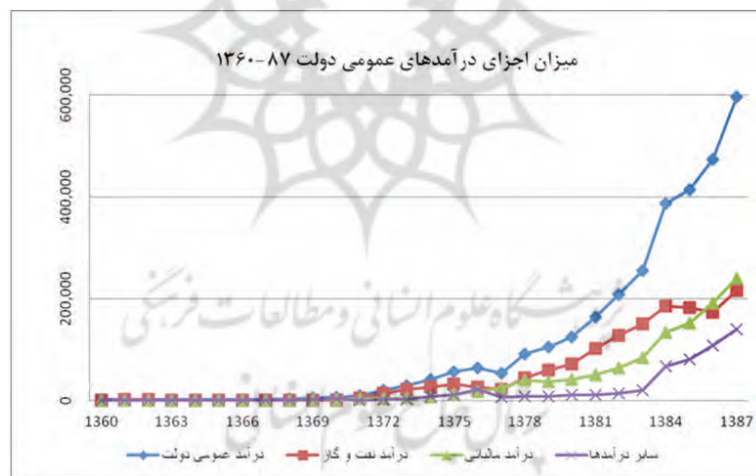
اتکا و اعتماد به درآمدهای نفتی وقتی این درآمدها سهم عمده ای از درآمدهای کشور را تشکیل می دهند، مدیریت مالی کوتاه مدت، تنظیم برنامه میان مدت و کارآمدی و به کارگیری منابع عمومی را با مشکل روبه رو می سازد. بیشتر چالش ها در این زمینه از بی ثباتی ها و قابل پیش بینی نبودن قیمت نفت ناشی می شود.

تغییرات چشمگیر و غیر قابل پیش بینی در مخارج دولت های نفتی و کسری های غیر نفتی آن کشورها تقاضای کل (AD) در آن ها را با بی ثباتی همراه می کند و جو نااطمینانی

(عدم ثبات و نامعلومی) را در آن ها تشدید کرده و اقتصاد کلان را متلاطم می سازد. بی ثباتی در مخارج دولت و الگوی کسری های غیرنفتی هزینه های سنگینی را بر اقتصاد ملی تحمیل می کند. تجدید منابع، جامعه را برای سازگاری با تغییرات تقاضا و قیمت های برای نمونه تخصیص نسبی شده آماده می کند و موجب نوسانات نرخ واقعی ارز می شود و ریسک سرمایه گذاری در بخش خصوصی، سرمایه گذاری در بلند مدت را با مشکل مواجه می سازد و لذا موجب کاهش سرمایه گذاری بخش خصوصی و رشد بخش غیرنفتی کشور می شود و بار اشتغال زایی و تولید دولت را مضاعف می کند.

نمودار (۲) میزان و سهم هر یک از اجزای اصلی درآمد عمومی دولت را طی دوره ی ۱۳۸۷ - ۱۳۶۰ نشان می دهد. با توجه به سهم بالای درآمد نفت از کل درآمد عمومی، نوسانات درآمدهای دولت عمدتاً متأثر از نوسانات درآمد حاصل از فروش نفت می باشد که به تبع آن درآمدهای مالیاتی نیز دستخوش نوسان گردیده است.

نمودار شماره ۲



### ب) کشاورزی

بخش کشاورزی یکی از مهم ترین بخش های اقتصادی است که تأمین کننده حدود یک چهارم اشتغال، یک سوم صادرات غیر نفتی و در نهایت یک چهارم تولید ناخالص داخلی



است. در حال حاضر سالانه میلیاردها ریال به طرق مختلف صرف حمایت از بخش کشاورزی می شود. ابزارهای حمایتی اغلب شامل پرداخت یارانه غیرمستقیم به نهاده های مورد استفاده نظیر کود شیمیایی، بذر، ماشین آلات، پرداخت خسارت به تولیدکنندگان محصولات کشاورزی، پرداخت بخشی از حق بیمه محصولات کشاورزی، خرید تضمینی، معافیت های مالیاتی و غیره است.

حمایت از تولیدات بخش کشاورزی به دلیل نقش آن در برقراری امنیت غذایی، ریسک بسیار بالا در تولید محصولات کشاورزی، الزامی بودن تأمین غذا برای مردم، دخالت دولت در کنترل قیمت مواد غذایی، حفظ و پایداری اشتغال در بخش کشاورزی و توسعه صادرات امری پذیرفته شده است اما عدم موفقیت در نیل به هدف تخصیص مجدد منابع به کمک معافیت های موضوعی از یک سو و ملاحظه سهم معافیت های بخشی در تولید ناخالص داخلی (با وجود کسری بودجه) از سوی دیگر، ضرورت بحث اثرات درآمدهای از دست رفته ناشی از معافیت های موضوعی را بیش از پیش روشن می نماید.

در این تحقیق از سهم بخش کشاورزی از تولید ناخالص داخلی استفاده شده است زیرا با توجه به این که این بخش سهم بالایی از تولید ناخالص داخلی را دارا می باشد و نیز درصد بالایی از محصولات این بخش معاف از مالیات هستند بنابراین به نظر می رسد که سهم این بخش از عوامل مؤثر و تعیین کننده میزان درآمدهای مالیاتی است.

### ج) باز بودن اقتصاد

شاخص شدت تجاری  $(X+M)/GDP$ : ساده ترین و معمول ترین شاخص اندازه گیری باز بودن تجاری، نسبت تجارت یک کشور (مجموع صادرات و واردات) به تولید ناخالص داخلی آن می باشد. مهم ترین مزیت این شاخص سادگی محاسبه آن و در اختیار بودن داده های لازم کشورهای مختلف برای محاسبه آن در مطالعات بین کشوری است. از این شاخص در مقالات بسیاری استفاده شده است. ایراد وارد به این شاخص آن است که نماینده ناقصی برای سیاست تجاری می باشد، زیرا علاوه بر نوع سیاست تجاری انتخاب شده، عوامل دیگری چون مساحت کشور، موجودی منابع و نهاده ها، فاصله کشورها تا بازارهای جهانی و... نیز بر سطح تجارت یک کشور و در نتیجه بر مقدار شاخص شدت تجاری اثر می گذارند. مثلاً کشورهای وسیع تر (به دلیل بازارهای وسیع داخلی) معمولاً سهم تجاری کوچک تری

نسبت به کشورهای کوچک تر دارند . اما با توجه به بازه ی زمانی طولانی مورد بررسی و در دسترس نبودن اطلاعات برای استفاده از شاخص های دیگر در این بازه ی زمانی ۳۱ ساله و نیز نوع تحقیق که فقط به بررسی عوامل مؤثر در ایران می پردازد و در نتیجه اشکال وارده در مطالعات بین کشوری بر آن وارد نمی گردد ، بنابراین از شاخص شدت تجاری (  $(X+M)/GDP$  ) در این تحقیق استفاده شده است .

#### د) فرار مالیاتی

اقتصاد سیاه یا زیرزمینی با زیر سؤال بردن عدالت افقی و عمودی در نظام مالیاتی پایه های نظام اقتصادی کشور را متزلزل می سازد و دولت را در تحقق اهدافش ناتوان می نماید . مالیات ابزاری است برای توزیع مجدد درآمد و تعدیل کننده ثروت جامعه و به بیان کلی تر سالم سازی اقتصاد که در مقابل آن اقتصاد وسیع زیرزمینی قرار دارد که ناشی از ناکارآمدی نظام مالیاتی و به تبع آن فرار مالیاتی است با کاهش میزان درآمدهای مالیاتی ، توزیع عادلانه درآمد و ثروت به درستی صورت نخواهد گرفت . فرار مالیاتی یکی از اساسی ترین مشکلات هر نظام مالیاتی محسوب می شود که ضرورت دارد ضمن ریشه یابی ، عوامل مؤثر در شیوع این پدیده مخرب اقتصادی شناسایی و در رفع آن برنامه ریزی شود . در شناسایی عوامل مؤثر در پدیده فرار مالیاتی بایستی دقت نمود که این معضل فقط ریشه اقتصادی نداشته و در کنار علل اقتصادی سایر عوامل اجتماعی ( سرمایه اجتماعی و میزان پذیرش و مقبولیت احاد جامعه فرهنگی (فرهنگ مالیاتی) و سیاسی و حاکمیتی ( تصمیمات و سیاست ها و قوانین )) باید مد نظر قرار گیرد . برای بررسی تأثیر این متغیر بر نسبت مالیاتی از نتایج تحقیق اصغر نژاد<sup>۱</sup> استفاده شده است .

#### ه) توزیع درآمد

این که مجموع تولید ملی چگونه بین آحاد مقیم در یک کشور توزیع می شود اثرات قابل توجهی بر میزان مالیات خواهد داشت. در این تحقیق از شاخص جینی به عنوان شناخته شده ترین شاخص برای اندازه گیری توزیع درآمد در جامعه استفاده شده است. این شاخص بین

۱. اصغر نژاد، وحیده؛ تخمین اقتصاد زیرزمینی در ایران با استفاده از روش غیرمستقیم ، پایان نامه کارشناسی ارشد، دانشگاه آزاد ، ۱۳۹۰

صفر و یک قرار می‌گیرد و نزدیکی آن به عدد صفر نشان دهنده توزیع بهتر و متعادل تر یا برابتر در جامعه است.

### (و) فرهنگ مالیاتی

فرهنگ به مجموعه ای از باورها، اعتقادات، گرایش ها، اندیشه ها، هنجارها، ارزش ها و ... اطلاق می‌شود؛ این مجموعه در هر جامعه ای وجود دارد و در واقع قالب هویتی فرد و جامعه را شکل می‌دهد.

مالیات عبارت است از سهمی که به موجب اصل تعاون ملی و طبق مقررات موضوعه، هر یک از افراد کشور موظفند از درآمد و دارایی خود به منظور تأمین هزینه های عمومی و حفظ منابع اقتصادی و سیاسی و اجتماعی کشور بر حسب توانایی و استطاعت مالی خود به خزانه دولت بپردازد.

مالیات توسط دولت برای مصارف زیر از مردم دریافت می‌شود :

تقویت عمومی حکومت

تأمین مخارج عامه و هزینه های عمومی

حفظ منابع اقتصادی ، سیاسی و اجتماعی

ارائه خدمات عمومی<sup>۱</sup>

فرهنگ مالیاتی را می‌توان مجموعه ای از طرز تلقی ، بینش و عکس العمل اشخاص در قبال سیستم مالیاتی دانست. این طرز تلقی به طور قطع با یک قانون مناسب و نیز عملکرد مأموران مالیاتی در به کارگیری قانون در مراجعه به مؤدیان ، نقش اساسی دارد. مسلم است فرهنگ مالیاتی متأثر از فرهنگ عمومی جامعه و چگونگی روابط مردم یک جامعه متأثر از عوامل ایدئولوژیکی ، سیاسی و اقتصادی آن جامعه است.<sup>۲</sup>

بنابراین یکی از شاخص های مهم توسعه یافتگی وجود فرهنگ بسیار نیرومند و خلل ناپذیر پرداخت مالیات به دولت است تا حدی که طفره رفتن از پرداخت مالیات در کشورهای

۱. عباس زاده، مرتضی؛ فرهنگ مالیاتی، ۱۳۸۳، ص ۲۵

۲. کوزه گر کالجی، عبدالمجید؛ بررسی عوامل مؤثر بر فرار مالیاتی از دیدگاه ممیزان مالیاتی، پایان نامه کارشناسی ارشد، دانشگاه آزاد، ۱۳۸۳

توسعه یافته به هر دلیل و بهانه و یا عدم اعلام دقیق میزان درآمد سالانه در فرهنگ اجتماعی شهروندان آن ها عملی زشت و ناپسند و غیرقابل گذشت محسوب می شود. مهم ترین اقدامات لازم برای ایجاد فرهنگ مالیاتی مطلوب عبارت اند از:

ایجاد مقبولیت عامه نسبت به مفهوم مالیات

ایجاد یک باور دو طرفه بین مردم و دولت، دولت باید با دادن آگاهی های لازم در خصوص میزان هزینه های جامعه و مسائلی که با آن ها سر و کار دارد و با هزینه کردن مالیات در جهت رفاه عمومی مردم در باور آن ها نسبت به عملکرد خود، دیدگاه مثبتی ایجاد نماید و مردم نیز به این باور برسند که پولی را که بابت مالیات به دولت می پردازند صرف رفاه و خدمات اجتماعی آن ها می شود.

در این تحقیق با این فرض که با افزایش سطح سواد جامعه میزان آگاهی مردم نسبت به ضرورت مشارکت در تأمین مالی هزینه هایی که دولت انجام می دهد و جامعه از آن بهره مند می شود افزایش می یابد، از متغیر درصد با سواد در جامعه به عنوان یک نماینده یا پروکسی استفاده شده است.

### تخمین الگو و تفسیر نتایج

در این بخش با کمک مبانی نظری و مطالعات تجربی ارائه شده عوامل مؤثر بر درآمدهای مالیاتی در ایران مورد بررسی قرار می گیرد. به منظور آزمون فرضیات این تحقیق، با استفاده از تکنیک های اقتصادسنجی الگوی رگرسیونی در دوره ۸۷-۱۳۵۷ برآورد شده است و تفسیر نتایج حاصل از برآورد الگو در ادامه آورده شده است. الگوی نهایی مورد استفاده برای بررسی عوامل مؤثر بر درآمدهای مالیاتی ایران به صورت زیر می باشد:

$$\text{TaxGdp} = f(\text{OIL}, \text{AGR}, \text{OPENESS}, \text{BUDGET})$$

TAXGDP: درآمد مالیاتی به GDP

۱. نکته قابل ذکر آن است که با توجه به تحقیقات به عمل آمده فرض اولیه بر این بود که متغیرهای دیگری نظیر اقتصاد زیرزمینی و توزیع درآمد نیز بر درآمدهای حاصل از مالیات مؤثر باشند اما با توجه به آن که در الگوهای مورد استفاده، معنی دار نبودند، با کاربرد آزمون های لازم، حذف گردیدند.

AGR : سهم ارزش افزوده بخش کشاورزی از GDP

OIL : سهم درآمدهای نفتی از بودجه عمومی

EDU : نرخ باسوادی

OPENESS : درصد (واردات + صادرات) به GDP ((X+M)/GDP

BUDGET/TAX : بودجه وزارت دارایی به کل درآمدهای مالیاتی

Underground : اقتصاد زیرزمینی

Jini : ضریب جینی

آمار و اطلاعات مربوط به متغیرهای فوق از قانون بودجه کل کشور مصوب سال های مختلف (سازمان مدیریت و برنامه ریزی کشور)، بانک اطلاعات سری های زمانی اقتصادی بانک مرکزی ایران ، سازمان پژوهش های مجلس و نتایج حاصل از تحقیق اصغری نژاد<sup>۱</sup> استخراج شده است.

#### آزمون ریشه واحد

طبق نظریه هم انباشتگی ابتدا باید وضعیت مانایی سری های زمانی مشخص شود. بر اساس آن در این تحقیق آزمون دیکی فولر تعمیم یافته (ADF) استفاده شده است. فرضیه صفر این آزمون مبنی بر وجود ریشه واحد یا نایستایی سری مربوطه می باشد و در صورتی که آماره محاسبه شده آزمون کمتر از مقادیر بحرانی در سطوح ۰.۱٪، ۰.۵٪ و ۱.۰٪ باشد، فرضیه صفر رد می شود و سری مورد نظر مانا می باشد و در غیر این صورت ناماناست. نتایج آزمون بر متغیرها با استفاده از الگوهای عرض از مبدأ و روند، الگودارای عرض از مبدأ و بدون روند و الگو فاقد عرض از مبدأ و روند، حاکی از ریشه واحد در تمامی متغیرهاست. پس از دستیابی به این نتیجه در ادامه آزمون ریشه واحد بر تفاضل مرتبه اول متغیرها مورد نظر انجام و در جدول (۴) ارائه شده است. نتایج نشان می دهند که تفاضل مرتبه اول تمامی متغیرها مانا هستند.

۱. اصغر نژاد ، وحیده ؛ تخمین اقتصاد زیرزمینی در ایران با روش غیر مستقیم ، پایان نامه کارشناسی ارشد ، دانشگاه آزاد واحد تهران مرکز.

جدول ۴. نتایج آزمون پایایی دیکی فولر تعمیم یافته برای متغیرهای مدل

Prob	آماره ADF	مقادیر بحرانی در سطوح			با روند	با عرض از مبدأ	متغیر
		۱۰ درصد	۵ درصد	۱ درصد			
۰/۰۰۰۳	-۵/۰۲۶۹	-۲/۶۲۲۹	-۲/۹۶۷۷	-۳/۶۷۹۳	-	+	Doil
۰/۰۴۰۲	-۳/۰۸۵۷	-۲/۶۲۹۹	-۲/۹۸۱۰	-۳/۷۱۱۴	-	+	Dagr
۰/۰۲۰۳	-۳/۳۷۶۸	-۲/۶۲۲۹	-۲/۹۶۷۷	-۳/۶۷۹۳	-	+	Dedu
۰/۰۳۳۴	-۳/۱۶۱۱	-۲/۶۲۵۱	-۲/۹۷۱۸	-۳/۶۸۹۱	-	+	Dopeness
۰/۰۰۰۸	-۴/۶۶۵۵	-۲/۶۲۲۹	-۲/۹۶۷۷	-۳/۶۷۹۳	-	+	DBud/tax
۰/۰۰۰۰	-۵/۷۵۸۷	-۲/۶۲۲۹	-۲/۹۶۷۷	-۳/۶۷۹۳	-	+	Dunderground
۰/۰۰۰۵	-۴/۳۳۲۳	-۳/۲۲۱۷	-۳/۵۷۴۲	-۴/۳۰۹۸	+	+	DTax/gdp

منبع: محاسبات تحقیق

حال می توان روش حداقل مربعات معمولی (OLS) را برای برآورد ضرایب مورد استفاده قرار داد. همچنین برای اطمینان از همگرایی، مانایی جزء اختلال مورد بررسی قرار می گیرد. برای این منظور از آزمون انگل - گرنجر به این صورت که آزمون ریشه واحد بر باقی مانده ها محاسبه شده، استفاده شده است. مقادیر بحرانی برای سطوح معنی دار ۱٪، ۵٪ و ۱۰٪ به ترتیب برابر ۳٫۶۷-، ۲٫۹۶- و ۲٫۶۲- می باشد. از آنجایی که طبق این آزمون مقدار آماره محاسباتی (۵٫۳۱-) از همه مقادیر بحرانی بزرگ تر می باشد، بنابراین متغیرهای معادله دارای همگرایی می باشند و رگرسیون تخمین زده شده ساختگی نمی باشد. و این بدان معنی است که حداقل یک رابطه بلند مدت در بین متغیرهای الگو وجود دارد و نتایج حاصل از تخمین الگو معتبر می باشند.

پژوهش‌های انسانی و مطالعات فرهنگی  
پرتال جامع علوم انسانی

جدول ۵. نتایج حاصل از تخمین الگوبه روش OLS

متغیرهای توضیحی	ضریب بر آورد شده	انحراف معیار	آماره t استیودنت	prob
C	۰.۷۶۶۲	۰.۰۴۸۶	۱۴.۹۲۸۰	۰.۰۰۰۰
AGR	-۲.۶۳۲۹	۰.۱۲۲۱	-۲۱.۵۶۳۴	۰.۰۰۰۰
BUDGET	۳.۴۶۶۴	۱.۴۲۵۶	۲.۴۳۱۵	۰.۰۲۵۰
OPENESS	۱.۰۴۰۳	۰.۳۱۴۷	۳.۳۰۵۰	۰.۰۰۰۰
OIL	-۰.۵۸۳۰	۰.۰۳۹۷۵	-۱۴.۶۶۵۰	۰.۰۰۰۰
Ma(2)	۰.۸۲۲۸	۰.۰۸۷۸۳	-۹.۳۶۷۷	۰.۰۰۰۰
$R^2$	۳۰.۹			
DW	۱.۷۹			

منبع: یافته‌های پژوهشگر

نتایج حاصل از برآورد الگودر جدول (۵) آمده است که نشان می‌دهد: افزایش سهم بخش کشاورزی تأثیر منفی بر نسبت درآمدهای مالیاتی به تولید ناخالص داخلی (TAX/GDP) در ایران دارد و ضریب  $۲/۶۳$ ، تأثیر منفی و معنی دار سهم بخش کشاورزی از تولید ناخالص داخلی را بر درآمدهای مالیاتی به طور مؤثری تأیید می‌کند. این برآورد تأثیر مثبت و معنی دار شاخص نسبت بودجه وزارت دارایی به درآمد کل مالیاتی را بر شاخص TAX/GDP بیان می‌کند. یعنی با این فرض که افزایش این نسبت در طول سال‌های بررسی توانسته است آن را به حد بهینه خود نزدیک تر نموده و امکانات پرسنلی و غیرپرسنلی سازمان وصول کننده مالیات را افزایش دهد و زمینه‌های ایجاد انگیزه در پرسنل را تقویت نماید، بهبود این نسبت به بهبود شاخص مورد بررسی کمک نموده است.

همچنین بر اساس الگوی برآورد شده افزایش سهم نفت، کاهش نسبت درآمدهای مالیاتی به تولید ناخالص داخلی را به همراه دارد. این تخمین، فرضیه الگومینی بر اثر منفی و معنادار درآمدهای حاصل از صادرات نفت بر درآمدهای مالیاتی تأیید می‌کند.

با توجه به الگو همچنین تأثیر مثبت افزایش شاخص OPENESS (بازبودن اقتصاد) بر درآمدهای مالیاتی در ایران مشخص می‌شود.

در جدول (۱) پیوست برآوردهای اولیه برای تمام متغیرها آمده است که شامل متغیرهایی که در الگوی نهایی حذف گردیده اند نیز می شود. در این جدول همچنین متغیرها برای سطوح معنی دار ۱٪، ۵٪ و ۱۰٪ مشخص شده اند.

### جمع بندی

به دلیل اهمیت بالای درآمدهای مالیاتی در تأمین بودجه کشور بررسی عوامل مؤثر بر این درآمدها یکی از موضوعات مهم در اقتصاد ایران است. در این تحقیق برای بررسی نهایی این موضوع یک الگو ارائه شد که شامل متغیرهای سهم ارزش افزوده بخش کشاورزی از GDP، سهم درآمدهای نفتی از بودجه عمومی، نسبت واردات و صادرات به تولید ناخالص داخلی و بودجه وزارت اقتصاد و دارایی به کل درآمدهای مالیاتی بود که به کمک الگوی حداقل مربعات معمولی، مورد بررسی قرار گرفت.

در تخمین حاصل مشخص شد که تأثیر سهم ارزش افزوده بخش کشاورزی از GDP و سهم درآمدهای نفتی از بودجه عمومی بر درآمدهای مالیاتی منفی و معنی دار است؛ همچنین تأثیر نسبت واردات و صادرات به تولید ناخالص داخلی و بودجه وزارت اقتصاد و دارایی به کل درآمدهای مالیاتی بر این درآمدها مثبت و معنی دار است.

اولین پیامد وضع معافیت های مالیاتی، کاهش پایه مالیاتی می باشد. به عبارت دیگر هر چه میزان این معافیت ها بیشتر باشد، پایه محدودتر و به تبع آن درآمدهای مالیاتی دولت کمتر خواهد بود.

معمولاً بسیاری از معافیت های موضوعی باید برای یک دوره ی از پیش تعیین شده تدوین شوند و سالیانه از درصد معافیت کاهش یافته و نهایتاً به صفر برسد. معافیت های مالیاتی برای طولانی مدت - مانند اکثر معافیت ها در ایران - نه تنها اثر مثبت ندارد بلکه باعث ساختارهای کمک بگیر و متکی به منابع و حمایت های دولتی و غیر قابل رقابت در محصول و تولیدات خود در عرصه جهانی می گردد.

در انتخاب پروژه های سرمایه گذاری عوامل متعددی بر انتخاب سرمایه گذاران مؤثر است و وجود معافیت ها و نرخ های متفاوت معافیت که همواره می تواند در اصل یا نرخ ها مورد تجدید نظر مرجع تصمیم گیر و قوانین قرار گیرد، تحلیل هزینه فایده و انتخاب پروژه



سرمایه گذاری را که امری بلندمدت است دشوارتر می نماید ، مناسب تر است با حذف معافیت مالیاتی در مورد برخی از محصولات و به کار گیری درآمد ناشی از حذف آن (از جمله معافیت برخی از محصولات بخش کشاورزی)، رشد و گسترش فعالیت همان بخش از طریق افزایش اعتبارات عمرانی تضمین شود .

جهت بالا بردن فرهنگ مالیاتی ، پیشنهاد می شود نشریات تخصصی در زمینه ی مالیات و فرهنگ مالیاتی به صورت منظم در کشور منتشر شوند و رسانه های جمعی مانند صدا و سیما برنامه های خاص ، عمومی و جذاب را برای مخاطبین خود تولید و پخش نمایند. اتکای درصد بالایی از بودجه کشور به درآمدهای نفتی، تا کنون زمینه ساز رشد بخش عمومی، اعمال سیاست های انبساطی ، بروز بیماری هلندی و افزایش سطح عمومی قیمت ها شده است. تداوم این روند در سال های گذشته آن را به یک مشکل مزمن و ساختاری تبدیل نموده است. وابستگی تأمین هزینه ها به نفت، مانع کشف توانمندی ها و ظرفیت های مالیاتی می شود و در نتیجه کشور را از داشتن درآمدهای استاندارد دیگر محروم می سازد. عقلایی ترین و طبیعی ترین راه های اداره کشورهای توسعه یافته با نظام مالیاتی گره خورده اند. در واقع درآمدهای بالای نفتی در ایران انگیزه ی مالیات ستانی را کاهش می دهد زیرا هزینه های دولت از طریق این درآمدها تأمین می گردد. بنابراین به نظر می رسد که کاهش وابستگی بودجه عمومی به نفت و افزایش سهم مالیات در آن امری اجتناب ناپذیر باشد. این امر می تواند از طریق کنترل هزینه های غیر ضرور، بازنگری در ساختار دستگاه های دولتی و حذف دستگاه یا فعالیت های تکراری و موازی، اجرایی نمودن سیاست های مندرج در برنامه های توسعه، ساماندهی طرح ها و پروژه های سرمایه گذاری دولت و انتخاب راهکارهای مشارکتی بخش عمومی و خصوصی محقق گردد.

با بررسی روند نسبت تولید ناخالص داخلی به مالیات در کشور در طی سال های مورد بررسی مشخص می گردد هر چند که تلاش زیادی در راستای بهبود این نسبت از ساده سازی قوانین، اصلاح نرخ ها و غیره در طی این سی سال صورت پذیرفته است ولی همچنان این مهم تحقق نیافته و کشور با پدیده شوم و ناهنجار فرار مالیاتی گریبانگیر می باشد که ضرورت دارد ضمن شناسایی و ریشه یابی آن، راهکارهای اجرایی کارآمد برای آن تمهید گردد.

با توجه به الگوی این پژوهش که نشان دهنده افزایش ۳.۵ واحدی درآمدهای مالیاتی در ازای یک واحد افزایش نسبت بودجه وزارت دارایی به کل درآمدهای مالیاتی است، افزایش مناسب بودجه ی این بخش و متکی نمودن بخش عمده ای از هزینه ها به منابع وصولی (به صورت درصدی از منابع وصولی)، برای بالا بردن درآمدهای مالیاتی منطقی به نظر می رسد



## منابع

- اداره بررسی های اقتصادی، مجموعه پژوهش های اقتصادی، شماره ۱۵، "بررسی وضعیت معافیت های مالیاتی در ایران، سال ۱۳۷۸"
- اهداف و ساختار نظام مالیاتی، دفتر بررسی های اقتصادی، مرکز پژوهش های مجلس، ۱۳۷۶
- آقای، اله محمد، بررسی معافیت های مؤثر بر زیربخش های کشاورزی در نظام مالیاتی ایران، نشر پایگان
- اصغر نژاد، وحیده؛ تخمین اقتصاد زیرزمینی در ایران با استفاده از روش غیرمستقیم، پایان نامه کارشناسی ارشد، دانشگاه آزاد، ۱۳۹۰
- بررسی و تبیین سیاست های مالی و مالیاتی، ۱۳۶۹، ص ۷۹، مقاله آقای تانزی، "نقش معافیت مالیاتی و اهداف آن"، ارائه شده در سمینار
- بشریه، حسین؛ نظریه های دولت؛ تهران، نشر نی، ۱۳۷۱، ص ۱۵
- پژوهان، جمشید، و موسوی جهرمی، یگانه (۱۳۷۲). "اثر مالیات بر شرکت ها در سرمایه گذاری بخش خصوصی"، مجله علمی پژوهشی و مدیریتی شماره ۱۸.
- پژوهان، جمشید (۱۳۸۴). اقتصاد بخش عمومی (مالیات ها)، دانشگاه تربیت مدرس، پژوهشکده اقتصاد.
- تقی پور، انوشیروان، و روزبه علیخان قمی (۱۳۷۸)، تحلیل عوامل مؤثر بر مالیات و پیش بینی آن، مجله برنامه و بودجه، شماره ۴۱.
- حاتمی زاده، زیور (۱۳۸۳). "بررسی جایگاه مالیات در بودجه های سالانه مالیاتی"، فصلنامه مجلس و پژوهش، شماره ۴۵، ۲۱۰-۱۷۱.
- دادگر، یداله، وزارت امور اقتصادی و دارایی، سال دهم، شماره ۳۶۴
- دادگر، یداله؛ اقتصاد بخش عمومی، چاپ دوم، قم، دانشگاه مفید، ۱۳۸۶
- دادگر، یداله، و روح اله نظری (۱۳۸۵)، "دولت و اندازه آن در اقتصاد: مطالعه تطبیقی ایران و جهان"، فصلنامه اقتصاد و جامعه، شماره ۱۰.

- دهقان اردکانی، مصطفی؛ برآورد ظرفیت مالیاتی منطقه ای (مطالعه موردی استان یزد). مجموعه مقالات اولین همایش مالیاتی در ایران، ۲۱ آذر ۸۶، دفتر مطالعات و تحقیقات مالیاتی
- دفتر اجرای مالیات بر ارزش افزوده؛ فرهنگ سازی و اطلاعات رسانی برای معرفی نظام مالیات بر ارزش افزوده، ۱۳۸۴، ص ۱۵
- زهی، نقی - محمد خانلی، شهرزاد؛ بررسی عوامل مؤثر بر درآمدهای مالیاتی (مطالعه موردی استان آذربایجان شرقی)، پژوهشنامه مالیات، سال ۱۸ شماره ۹، پاییز ۱۳۸۹
- سلطانی شیرازی، الیزابت، برآورد ظرفیت مالیاتی در استان فارس؛ مجموعه مقالات اولین همایش سیاست های مالی و مالیاتی ایران، ۲۱ آذر ۸۶، دفتر مطالعات و تحقیقات مالیاتی، ص ۱۱۳
- سید محمود عزیزیان (مترجم)، قیمت واقعی محصولات کشاورزی، فصلنامه اقتصاد کشاورزی و توسعه، شماره ۱۵، سال ۱۳۷۵
- فلیچی (۱۳۸۷)، بررسی عوامل مؤثر بر تلاش مالیاتی و پیشنهاد تدوین الگوی سیستم دینامیکی تلاش مالیاتی، فصلنامه تخصصی مالیات، تابستان، دوره جدید شماره اول سال شانزدهم، ۴۱-۹.
- عباس زاده، مرتضی؛ فرهنگ مالیاتی، ۱۳۸۳، ص ۲۵
- عرب مازار، علی اکبر (۱۳۸۳)، "در اندیشه نظام مطلوب مالیاتی"، فصلنامه مجلس و پژوهش شماره ۴۵، ۲۷-۵۶.
- کتاب نمای سی ساله وزارت اقتصاد و دارایی
- کردبچه، محمد، "رابطه درآمدهای مالیاتی در ایران"، مجله برنامه و بودجه، شماره ۵
- کوزه گر کالجی، عبدالمجید؛ بررسی عوامل مؤثر بر فرار مالیاتی از دیدگاه میزان مالیاتی، پایان نامه کارشناسی ارشد، دانشگاه آزاد،
- مانوکیان سلماسی، آرمینه؛ بررسی اقتصادی معافیت های مالیاتی در قانون مالیات های مستقیم، پایان نامه کارشناسی ارشد، دانشگاه علامه طباطبایی
- محمود محضرنیا، برآورد کشش های مالیاتی و پیش بینی درآمدهای مالیاتی در اقتصاد ایران، پایان نامه کارشناسی ارشد، دانشگاه شهید بهشتی، ۱۳۷۴

- مشکلات اساسی بخش کشاورزی "با تأکید بر لایحه برنامه پنجم"، مرکز پژوهش های مجلس شورای اسلامی
- مقدسی، رضا؛ مرب، آیدا؛ سرمایه گذاری در بخش کشاورزی، مرکز پژوهش های مجلس شورای اسلامی دفتر مطالعات زیربنایی، تیرماه ۱۳۸۶
- منوچهر فرهنگ، فرهنگ علوم اقتصادی، چاپ چهارم، تهران، انتشارات آزاده، ۱۳۶۳، ص ۱۲۷۴
- نزه برگر (۱۳۸۵)، الگوسازی فرهنگ مالیاتی، ترجمه فاطمه نعیمی، فصلنامه مالیات و توسعه، پیش شماره اول، صفحات ۵۹
- یزدان پناه، احمد؛ بهینه سازی سیاست های مالی کوتاه مدت نفتی، ص ۹
- سایت داده های سری زمانی بانک مرکزی <http://tsd.cbi.ir>.
- سایت مرکز آمار [www.amar.org.ir](http://www.amar.org.ir).
- سایت بانک مرکزی [www.cbi.ir](http://www.cbi.ir).
- Chaudhry, Imran Sharif & Farzana Munir Professor, Department of Economics Bahauddin Zakariya University Multan, Pakistan, Pakistan Journal of Social Sciences (PJSS) Vol. 30, No. 2 (December 2010), pp. 439-452, "Determinants of Low Tax Revenue in Pakistan"
- Eltony, M. Nagy, 2002, "Determinants of Tax Efforts in Arab Countries," Arab Planning Institute Working Paper 207.
- Keen, Michael and Alejandro Simone, 2004, "Tax Policy in Developing Countries: Some Lessons from the 1990s and Some Challenges Ahead,"
- Rodrik, Dani, 1998, "Why do More Open Economies have Bigger Governments?" Journal of Political Economy, Vol. 106, pp. 997-1032
- Rosen, H. 2005, Public Finance, London, Mcgrowhill.
- Mahdavi, Saeid, Department of Economics, The University of Texas at San Antonio, San Antonio, TX 78249 United States Received 4 January 2007; received in revised form 16 October 2007; accepted 5 January 2008
- Available online 18 January 2008, "The level and composition of tax revenue in developing countries: Evidence from unbalanced panel data",
- Sen Gupta, Abhijit, 2007, Determinants of Tax Revenue Efforts in Developing Countries, IMF working paper 07/184 (International Monetary Fund).

- Stotsky, J.G. and Wolde Mariam, A. (1997). Tax Effort in Sub-Saharan Africa. Working Paper 107 : International Monetary Fund , Washington, DC
- Tait, A., Gratz, L.M. and Eichengreen, B.J. (1979). International Comparisons of Taxation for Selected Developing Countries, 1972-76 . IMF Staff Paper. 26, 123-156
- Tanzi, V. (1987). Quantitative Characteristics of the Tax System of Developing Countries. The Theory of Taxation for Developing Countries, New York: Oxford University Press.



پیوست‌ها

برآورد برای سایر متغیرها

جدول ۱

متغیرهای توضیحی	الگو ۱	مدل ۲	مدل ۳	مدل ۴	مدل ۵
عرض از مبدأ	۰.۲۱۴۷ (۱.۱۱۳۵)	۰.۱۳۱۵ (۰.۵۹۸۳)	۰.۵۱۷۳*** (۳.۲۳۹۸)	۰.۵۴۱۳*** (۴.۲۱۹۳)	۰.۷۲۶۲*** (۱۴.۹۲۸۰)
AGR	-۲.۶۳۸۴*** (-۸.۰۹۳۴)	-۲.۲۸۹۲*** (-۵.۵۳۳۶)	-۲.۲۵۷۱*** (-۷.۶۷۴۹)	-۲.۳۰۵۱*** (-۹.۵۱۰۷)	-۲.۶۳۲۲*** (-۲۱.۵۶۳)
OIL	-۰.۶۶۸۶*** (-۶.۵۷۶۲)	-۰.۶۲۸۱*** (-۶.۳۹۵۳)	-۰.۵۰۲۳*** (-۵.۲۸۴۳)	-۰.۵۰۳۰*** (-۵.۸۱۲۳)	-۰.۵۸۳۰*** (-۱۴.۶۶۵)
EDU	۰.۰۳۳۰ (۰.۳۴۲۱)	۰.۱۰۸۰ (۰.۷۹۳۴)	۰.۰۱۴۵ (۰.۱۴۵۷)	-----	-----
OPENESS	۱.۲۵۴۷*** (۴.۸۰۵۸)	۱.۲۳۳۱*** (۳.۵۶۷۱)	۱.۲۳۵۰*** (۳.۲۴۳۸)	۱.۲۰۰۹*** (۳.۲۵۳۳)	۱.۰۴۰۳*** (۳.۳۰۵۰)
BUDGET/TAX	۶.۴۷۹۸** (۲.۰۵۴۵)	۵.۵۶۱۹ (۱.۶۵۶۶)	۴.۰۰۵ (۱.۱۷۸۵)	۳.۹۸۷۵*** (۲.۳۲۰۴)	۳.۴۶۶۴*** (۲.۴۳۱۵)
Underground(1)	-۰.۰۳۰۷ (-۰.۱۰۴۱)	-----	۰.۳۸۳۷* (۱.۸۳۱۷)	۰.۳۶۵۲* (۱.۸۵۷۲)	-----
Underground(2)	-----	۰.۰۰۲۲ (۱.۰۱۱۸)	-----	-----	-----
Jini	۱.۲۲۵۹*** (۲.۳۲۶۸)	۰.۹۴۹۵*** (۲.۲۳۴۳)	-----	-----	-----
R <sup>2</sup>	۰.۹۵	۰.۹۵	۰.۹۴	۰.۹۴	۰.۹۳
DW	۱.۶۲	۱.۳۶	۱.۷۷	۱.۸۰	۱.۷۹

منبع: محاسبات تحقیق

توضیحات جدول (۴-۲):

۱- Underground(1) و Underground(2) از دو منبع مختلف و با دو روش متفاوت بدست آمده اند؛ اولی با استفاده از روش تانزی و دومی با استفاده از روش غیرمستقیم محاسبه شده اند.

۲- \* ، \*\* و \*\*\* معنی داری متغیرها را به ترتیب با احتمال های ۹۳٪ ، ۹۵٪ و ۹۹٪ نشان می دهند.

۳- اعداد داخل پرانتز مربوط به آماره ی t می باشند.

