

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ



دانشگاه شهید اشرفی

دانشکده علوم اداری و اقتصاد

گروه اقتصاد

پایان نامه ی کارشناسی ارشد رشته ی اقتصاد گرایش علوم اقتصادی

تأثیر مالیات ارزش افزوده بر خالص صادرات در کشورهای منتخب آسیا: یک تحلیل پویا

استاد راهنما:

دکتر مجید صامتی

استاد مشاور:

دکتر سید کمیل طیبی

پژوهشگر:

مرضیه حاجی کرمی

اسفند ماه ۱۳۸۸

کلیه حقوق مادی مترتب بر نتایج مطالعات، ابتکارات
و نوآوری های ناشی از تحقیق موضوع این پایان نامه
متعلق به دانشگاه شهید اشرفی اصفهانی است.



دانشگاه شهید اشرفی

دانشکده علوم اداری و اقتصاد

گروه اقتصاد

پایان نامه ی کارشناسی ارشد رشته ی اقتصاد گرایش علوم اقتصادی خانم
مرضیه حاجی کرمی تحت عنوان

تأثیر مالیات ارزش افزوده بر خالص صادرات در کشورهای منتخب آسیا: یک تحلیل پویا

در تاریخ توسط هیأت داوران زیر بررسی و با درجه به تصویب نهایی رسید.

۱- استاد راهنمای پایان نامه دکتر مجید صامتی با مرتبه ی علمی دانشیار امضا

۲- استاد مشاور پایان نامه دکتر سید کمیل طیبی با مرتبه ی علمی دانشیار امضا

۳- استاد داور داخل گروه دکتر شیرین اربابیان با مرتبه ی علمی استادیار امضا

۴- استاد داور داخل گروه، آقای محمد رضا قاسمی با مرتبه ی علمی مربی امضا

امضای مدیر گروه

اینک که به یاری خداوند بلند مرتبه این رساله به پایان رسیده است بر خود واجب می دانم که از اساتید بزرگواری که در این تحقیق مرا یاری و راهنمایی کرده اند، اساتید محترم و گرانقدر جناب آقای دکتر طیبی و جناب آقای دکتر صامتی که با راهنمایی های ارزشمند خود یاریگر من بودند، صمیمانه قدردانی و سپاسگذاری نمایم.

همچنین از اساتید بزرگوار جناب آقای قاسمی و سرکار خانم دکتر اربابیان که زحمت مطالعه این رساله را تقبل فرمودند، کمال تشکر را دارم.

تقدیم به:

پدر و مادر عزیزم

و

همسر مهربانم

چکیده:

قانون مالیات ارزش افزوده بر مبنای مقصد از ابتدا با تدبیر تشویق صادرات همراه بوده است. به طوری که در این نوع مالیات صادرات معاف از مالیات است، ولی واردات مشمول آن می شود. به همین دلیل، این ذهنیت وجود دارد که مالیات ارزش افزوده صادرات را از طریق هزینه بر کردن واردات و مصرف داخلی تشویق می کند، اما تئوری اقتصادی بر این دلالت می کند که تغییر نرخ ارز در جهت مخالف مانع از اثر گذاری مالیات ارزش افزوده بر مبنای مقصد بر صادرات و واردات می شود. بدین ترتیب، در خصوص نحوه تأثیر گذاری مالیات ارزش افزوده بر حجم تجارت خارجی اختلاف نظر وجود دارد و این مسئله بویژه در ایران و کشورهای در حال توسعه چندان مورد آزمون قرار نگرفته است.

لذا در این تحقیق تأثیر مالیات ارزش افزوده بر خالص صادرات در ایران و ۵۱ کشور منتخب آسیایی طی دوره ۱۹۸۵-۲۰۰۸ مورد مطالعه قرار گرفته است. در این خصوص، این فرضیه آزمون شده است که در آن مالیات ارزش افزوده بر خالص صادرات کشورهای مورد نظر اثر می گذارد، و در فرضیه دیگری اثر مالیات بر درآمد شرکت ها به عنوان مالیات داخلی رقیب برای مالیات ارزش افزوده بر خالص صادرات بررسی شده است. برای این منظور یک الگوی نظری-تجربی خالص صادرات به پیروی از کین و مرتضی (۲۰۰۶) تصریح شده، و سپس به روش گشتاور های تعمیم یافته که یک روش تحلیل پویای پانلی است برای داده های کشورهای فوق الذکر برآورد شده است.

نتایج حاصل از تخمین نشان می دهد که مالیات ارزش افزوده در کوتاه مدت دارای اثر منفی و معنی داری بر خالص صادرات کشور های منتخب آسیایی بوده است که بعد از گذشت دو سال این اثر معکوس گشته و در نهایت در بلند مدت خالص صادرات نسبت به مالیات ارزش افزوده خنثی است و مالیات ارزش افزوده هیچ تأثیری بر آن نداشته است. مالیات بر شرکت ها بر خلاف مالیات ارزش افزوده در کوتاه مدت دارای اثر مثبت و معنا دار بر خالص صادرات بوده است.

کلید واژه ها: مالیات ارزش افزوده، مالیات بر درآمد شرکت ها، خالص صادرات، روش گشتاور های تعمیم یافته (GMM)

فهرست مطالب

عنوان	صفحه
فصل اول: کلیات تحقیق	۱
۱-۱- مقدمه	۱
۲-۱- شرح و بیان مسئله پژوهشی	۲
۳-۱- اهمیت و ارزش تحقیق	۳
۴-۱- اهداف تحقیق	۴
۵-۱- فرضیه های تحقیق	۴
۶-۱- روش تحقیق	۴
۱-۶-۱- نوع مطالعه و روش پاسخگویی به سوال های تحقیق	۴
۷-۱- واژه های کلیدی	۵
فصل دوم: ادبیات موضوع و پیشینه تحقیق	۷
۱-۲- مقدمه	۷
۲-۲- مفهوم و شیوه اعمال مالیات ارزش افزوده	۸
۱-۲-۲- مالیات ارزش افزوده از نوع تولید	۹
۲-۲-۲- مالیات ارزش افزوده از نوع درآمد	۹
۳-۲-۲- مالیات ارزش افزوده از نوع مصرف	۱۰
۳-۲- ساختار نرخ های مالیات ارزش افزوده	۱۰
۴-۲- تاریخچه	۱۱
۵-۲- آثار و پیامدهای مالیات ارزش افزوده	۱۲
۱-۵-۲- خنثی بودن	۱۲
۲-۵-۲- رفع نارسایی ها در سازمان مالیاتی	۱۲
۳-۵-۲- برابری عمودی	۱۳
۴-۵-۲- عدم تورم زایی شدید	۱۳
۵-۵-۲- ایجاد منبع در آمدی جدید برای هزینه های دولت	۱۴
۶-۵-۲- جلوگیری از فرار مالیاتی	۱۵
۷-۵-۲- تسهیل ورود به پیمان ها ی منطقه ای	۱۵
۸-۵-۲- تاثیر مالیات ارزش افزوده بر سرمایه گذاری	۱۵
۹-۵-۲- تأثیر مالیات ارزش افزوده بر رشد اقتصادی	۱۶
۱۰-۵-۲- خود کنترلی بودن	۱۶
۶-۲- رابطه واردات و صادرات با مالیات ارزش افزوده	۱۶
۷-۲- مالیات بر درآمد شرکت ها	۱۹
۸-۲- مروری بر مطالعات انجام شده	۱۹

۲۰	.....۱-۸-۲ مطالعات خارجی
۲۱	.....۲-۸-۲ مطالعات داخلی
۲۳	.....۹-۲ جمع بندی فصل
۲۴	فصل سوم: روش تحقیق
۲۴	.....۱-۳ مقدمه
۲۵	.....۲-۳ ارائه الگوی تحقیق
۲۹	.....۱-۲-۳ تصریح الگوی اقتصاد سنجی
۳۰	.....۳-۳ توصیف متغیر های الگو
۳۰	.....۱-۳-۳ خالص صادرات نسبت به تولید ناخالص داخلی
۳۱	.....۲-۳-۳ درآمد حاصل از مالیات ارزش افزوده نسبت به تولید ناخالص داخلی
۳۱	.....۳-۳-۳ درآمد حاصل از مالیات بر درآمد شرکت ها نسبت به تولید ناخالص داخلی
۳۲	.....۴-۳-۳ کل درآمد مالیاتی دولت نسبت به تولید ناخالص داخلی
۳۲	.....۵-۳-۳ تولید ناخالص داخلی سرانه
۳۲	.....۴-۳ اطلاعات و داده های آماری
۳۳	.....۵-۳ روش گشتاور های تعمیم یافته
۳۳	.....۱-۵-۳ بکارگیری روش برآوردی گشتاور های تعمیم یافته در مدل های پانلی پویا
۴۰	.....۶-۳ محدودیت های تحقیق
۴۰	.....۷-۳ جمع بندی فصل
۴۱	فصل چهارم: تجزیه و تحلیل الگو
۴۱	.....۱-۴ مقدمه
۴۱	.....۲-۴ تحلیل داده های متغیر ها
۴۲	.....۳-۴ تجزیه و تحلیل نتایج برآوردی
۴۳	.....۱-۳-۴ نتایج الگوی پویا
۴۷	.....۴-۴ جمع بندی فصل
۴۸	فصل پنجم: نتیجه گیری و پیشنهادات
۴۸	.....۱-۵ مقدمه
۴۹	.....۲-۵ نتیجه گیری
۴۹	.....۳-۵ پیشنهادات و توصیه های سیاسی
۵۰	.....۴-۵ پیشنهادات برای مطالعات آینده
۵۲	.....پیوست (۱): خروجی های برنامه ی استتا
۵۴	.....فهرست منابع

فهرست شکل ها

صفحه

عنوان

شکل (۴-۱): نمودار ماتریسی خالص صادرات در برابر متغیر های از پیش تعیین شده ۴۲

فهرست جدول ها

صفحه	عنوان
۴۴	جدول (۱-۴): نتایج تخمین رابطه (۱-۴) به روش گشتاور های تعمیم یافته
۴۵	جدول (۲-۴): نتایج تخمین رابطه (۲-۴) به روش گشتاور های تعمیم یافته

فصل اول

کلیات تحقیق

مقدمه

دولت‌ها برای تأمین مالی مخارج خود نیاز دارند که منابع درآمدی گوناگون را مهیا کنند. در ایران عموماً این مخارج از طریق فروش نفت تأمین می‌گردد. به دلایل مختلف از جمله نوسان‌های قیمتی نفت و از دست رفتن یک ذخیره ملی با ارزش، این روش قابل تأیید نیست و این مسئله که باید سیستم مالیاتی کشور اصلاح گردد تا جایگزین مناسبی برای تأمین مخارج دولت باشد، اجتناب‌ناپذیر به نظر می‌رسد. با توجه به ویژگی‌هایی مانند حاصل شدن درآمد قابل توجه برای دولت‌ها، وسیع بودن پایه مالیاتی و امکان کمتر فرار مالیاتی در مورد مالیات ارزش افزوده^۱ و با توجه به استفاده وسیع از این مالیات در سطح جهانی، بسیاری از کارشناسان، این مالیات را به منظور اصلاح سیستم مالیاتی کشور پیشنهاد کرده‌اند که قبل از اتخاذ این نوع مالیات باید اثرات آن بر بخش‌های مختلف اقتصادی به طور کامل مورد بررسی قرار گیرد.

به دلیل اینکه قانون مالیات ارزش افزوده بر مبنای مقصد از ابتدای اجرای آن با انگیزه‌ی تشویق صادرات تنظیم شده است. به طوری که در این مالیات صادرات معاف و واردات مشمول مالیات می‌شود، بسیاری در این رابطه این باور را دارند که مالیات ارزش افزوده از طریق هزینه‌بر کردن واردات و مصرف داخلی صادرات را افزایش می‌دهد. اما تئوری اقتصادی حاکی از آن است که تعدیل نرخ ارز مانع از تأثیر مالیات ارزش افزوده بر مبنای مقصد بر صادرات و واردات می‌شود و افزایش نرخ ارز کالا اثرات مطرح شدن مالیات ارزش افزوده را خنثی می‌کند. بنابر این مشاهده می‌شود که پیرامون نحوه تأثیر گذاری مالیات ارزش افزوده بر حجم تجارت خارجی، نظرات یکسانی وجود ندارد و این مسئله حتی در سطح بین‌الملل کمتر مورد بررسی قرار گرفته است.

در این فصل، ابتدا به تعریف مسئله مورد پژوهش و بیان اهمیت آن پرداخته می‌شود. در بخش (۱-۴) اهداف و در بخش (۱-۵)، فرضیه‌های تحقیق بیان می‌شود. در بخش (۱-۶) به معرفی روش تحقیق پرداخته و بخش آخر هم به تعریف واژه‌های مهم و کلیدی موجود در متن اختصاص دارد.

^۱ - Value Added Tax (VAT)

۲-۱- شرح و بیان مسئله پژوهشی

مالیات ارزش افزوده (VAT)، نوعی مالیات بر فروش چند مرحله ای است که به عنوان درصدی از ارزش افزوده در هر مرحله از تولید کالا یا خدمت وضع می شود، مالیات ارزش افزوده منابع مهمی از درآمد دولت را در بیشتر کشورهای جهان تشکیل می دهد. این مالیات در بیش از نیم قرن گذشته در اکثریت کشورهای توسعه یافته و در حال توسعه اتخاذ شده است و به طور متوسط یک چهارم درآمد دولت را برای این اقتصادها تامین کرده است (دیسای و هاینز، ۲۰۰۲)^۱. در حالی که مالیات ارزش افزوده در جزئیات متفاوت است، ساختار عمومی آن به این شکل است که مصرف نهایی را از طریق وضع مالیات بر فعالیتها (ارزش افزوده) در طول شبکه زنجیری تولید و توزیع مشمول مالیات می کند. لذا این مالیات، پایه مالیاتی وسیعی دارد و امکان وصول بخش اعظم ظرفیت های بالقوه مالیاتی کشور را مهیا می سازد. ایجاد منبع درآمد جدید، با ثبات و قابل انعطاف به منظور پاسخگویی به هزینه های روز افزون دولت ها از جمله دلایل اصلی انتخاب مالیات ارزش افزوده در برخی از کشورها بوده است. مالیات ارزش افزوده به دلیل وسیع شدن پایه مالیاتی، کاهش در نرخ مالیات را توجیه می کند که خود از ویژگی بارز این روش در جهت تشویق فعالیت های اقتصادی تلقی می شود. کارایی بالای این نوع مالیات نیز به دلیل ساده بودن ساختار اخذ مالیات، امکان و انگیزه ی فرار کمتر مالیاتی در این روش و در نتیجه پایین بودن هزینه های وصول در مقایسه با درآمد ایجاد، انعطاف پذیری و اجرای ساده تر این نوع مالیات است که پذیرش و اجرای آن را در میان دولت ها تقویت می کند، به عنوان یک نتیجه به نظر می رسد که مالیات ارزش افزوده وسیله بسیار کارآمدی برای بالا بردن درآمد دولت ها باشد و این به رشد محبوبیت عمومی آنها کمک می کند.

با بوجود آمدن مبحث آزاد سازی تجاری، کشورها در جهت حذف مالیات بر تجارت به طور مستقیم، اقدام کردند و تقریباً در بیشتر کشورهای توسعه یافته اکنون این مالیات ها به شدت کم رنگ یا کاملاً حذف شده است و به جای آن از مالیات های داخلی؛ مالیات بر شرکت ها و به ویژه مالیات ارزش افزوده استفاده می شود، در نتیجه تمرکز و بحث بر روی اثر این مالیات ها بر تجارت بین الملل بیشتر و آشکار تر شده است. از آنجائیکه قانون مالیات ارزش افزوده بر مبنای مقصد از ابتدا با تدبیر تشویق صادرات تهیه و تنظیم شد به طوری که در این مالیات صادرات معاف از مالیات است ولی واردات مشمول آن می شود، در این رابطه این باور عمومی وجود دارد که مالیات ارزش افزوده صادرات را از طریق هزینه بر کردن واردات و مصرف داخلی تشویق می کند، به طوری که هارتمن^۲ در سال ۲۰۰۴ می گوید: تخفیفات مالیات ارزش افزوده بر صادرات، کشور های استفاده کننده از مالیات ارزش افزوده را در یک مزیت رقابتی در بازار جهانی نسبت به آنهایی که بیشتر روی مالیات بر شرکت ها تکیه دارند قرار می دهد (کین و مرتضی، ۲۰۰۶)^۳، اما تئوری اقتصادی بر این دلالت می کند که تعدیل نرخ ارز مانع از اثر گذاشتن مالیات ارزش افزوده بر مبنای مقصد روی صادرات و واردات می شود، چون افزایش نرخ ارز اثرات مطرح کردن مالیات ارزش افزوده را خنثی می کند (دیسای و هاینز، ۲۰۰۲). بنابر این مشاهده می

^۱ - Desai and Hines (2002)

^۲ - Hartman

^۳ - Keen and Murtaza (2006)

شود، که در مورد نحوه تأثیر گذاری مالیات ارزش افزوده بر حجم تجارت خارجی، اختلاف نظر وجود دارد و این مسئله حتی در سطح بین الملل نیز چندان مورد آزمون و بررسی قرار نگرفته است.

در نهایت با توجه به بحث های مطرح شده می توان گفت دولت ها برای تأمین مالی مخارج خود، از منابع درآمدی گوناگون استفاده می کنند. در کشور ما عموماً این مخارج از طریق فروش نفت تأمین می گردد و به دلایل مختلف از جمله نوسان های قیمتی نفت و از دست رفتن یک ذخیره ملی ارزشمند روش صحیحی به نظر نمی رسد و این مسئله که باید سیستم مالیاتی کشور اصلاح گردد تا جایگزین مناسبی برای تأمین مخارج دولت باشد، ضروری است. با استناد به استفاده وسیع از مالیات ارزش افزوده در سطح جهانی، بسیاری کارشناسان این مالیات را به منظور اصلاح سیستم مالیاتی کشور مناسب دانسته اند. قبل از اتخاذ هر سیستم مالیاتی به منظور اصلاح سیستم فعلی، باید اثرات آن بر بخش های مختلف اقتصادی کاملاً مورد بررسی قرار گیرد، به همین جهت در سالهای اخیر در مورد آثار و پیامدهای اجرای مالیات ارزش افزوده تحقیقات و مطالعاتی صورت گرفته است. اما در مورد تأثیر مالیات ارزش افزوده بر صادرات و واردات تاکنون در ایران تحقیقی انجام نشده است. بدین سبب این تحقیق در نظر دارد تأثیر مالیات ارزش افزوده بر خالص صادرات را به کمک روش تحقیق داده های تابلویی در گروه کشورهای آسیایی مورد بررسی قرار دهد و به کمک تجربه کشورهای اجرا کننده این مالیات در حد توان دولت را در شناخت تأثیر مالیات ارزش افزوده بر تجارت بین الملل یاری کند.

با توجه به اینکه مالیات دیگری که در کنار مالیات ارزش افزوده سهم اجرایی نسبتاً بالایی در کشورهای مختلف داشته است و در زمان آزاد سازی تجاری و حذف مالیات بر تجارت، در کنار مالیات ارزش افزوده به عنوان مالیات داخلی جایگزین، از آن استفاده شده است، مالیات بر درآمد شرکت هاست و در بین کشورها این بحث که اجرای کدام یک از این دو، کشور را در یک مزیت رقابتی در مقابل دیگر کشورها قرار می دهد وجود دارد (کین و مرتضی، ۲۰۰۶)، در این پایان نامه به مقایسه تأثیر مالیات ارزش افزوده و مالیات بر شرکت ها بر حجم خالص صادرات به عنوان هدف ثانویه پرداخته خواهد شد.

۱-۳- اهمیت و ارزش تحقیق

به نظر می رسد در انجام این مطالعه مطالب زیر گویای اهمیت تحقیق در راستای بیان مسئله و هدف آن باشد:

- با توجه به نواقص و مشکلات موجود در نظام مالیاتی فعلی، مالیات ارزش افزوده به دلیل برخورداری از پایه وسیع مالیاتی و مکانیسم خودکار جلوگیری از فرار مالیاتی جایگزین مناسبی برای نظام مالیاتی فعلی خواهد بود که بر اساس آن درآمدهای دولت نیز افزایش خواهد یافت و این خود گویای اهمیت مطالعه پیرامون مالیات ارزش افزوده، آثار و نتایج آن می باشد.

- همزمان با شروع مبحث آزاد سازی تجاری، کشورها مالیات مستقیم بر تجارت را حذف و یا به شدت کم رنگ کردند و مالیات های داخلی مانند مالیات بر شرکت ها و به ویژه مالیات ارزش افزوده را جایگزین این منبع درآمد از دست رفته کردند. در حقیقت مالیات ارزش افزوده به عنوان جایگزینی برای مالیات های داخلی انتخاب

شد تا با امکان درآمد زایی بالای خود بتواند درآمد مالیاتی را که دولت ها از حذف مالیات بر تجارت از دست می دهند، جبران کند. با توجه به این مسئله که آزاد سازی تجاری امری ضروری به نظر می رسد، پس مسئله بررسی مالیات های جایگزین مالیات بر تجارت نیز اجتناب ناپذیر است. همچنین با توجه به این که مالیات ارزش افزوده اجرایی در عمده کشور ها، از نوع مالیات بر مبنای مقصد است که با هدف اصابت بر مصرف داخلی وضع شده و ابزاری تشویقی در جهت صادرات باشد. این مسئله که آیا این مالیات قادر است این رسالت خود را انجام داده و حجم صادرات را در کشور های اجرا کننده این مالیات افزایش دهد، خود دلیل دیگری بر لزوم انجام این تحقیق است.

۴-۱- اهداف تحقیق

در این مطالعه اهداف زیر دنبال می شود:

هدف اصلی:

بررسی تأثیر مالیات ارزش افزوده بر خالص صادرات در کشورهای آسیایی

هدف فرعی:

مقایسه تأثیر مالیات بر شرکت ها بر خالص صادرات با مالیات ارزش افزوده در کشورهای آسیایی

۵-۱- فرضیه های تحقیق

- ۱- مالیات ارزش افزوده دارای تأثیر مثبت بر خالص صادرات در کشورهای آسیایی است.
- ۲- مالیات ارزش افزوده در راستای هدف افزایش خالص صادرات در کشورهای آسیایی موفق تر از مالیات بر شرکت ها عمل کرده است.

۶-۱- روش تحقیق

۶-۱-۱- نوع مطالعه و روش پاسخگویی به سؤال های تحقیق

این مطالعه تلاش می کند به بررسی تأثیر مالیات ارزش افزوده و مالیات بر شرکت ها بر خالص صادرات در کشورهای آسیایی طی دوره ۱۹۸۵-۲۰۰۸ بپردازد و نتایج حاصل از این تأثیرات را مورد مقایسه قرار دهد. بدین منظور پس از تصریح یک چارچوب نظری برای مدل خالص صادرات به کمک داده های تابلویی^۱ به آزمون فرضیه های تحقیق پرداخته می شود. ابزار های تجزیه و تحلیل، نتایج تصریح رگرسیون خالص صادرات است که به روش گشتاور های تعمیم یافته^۲ ارزیابی می شود. در این راستا از نرم افزار های Exel و Stata استفاده می گردد.

^۱ - Panel Data

^۲ - Generalized method of moments (GMM)

جامعه آماری تحقیق کشور های آسیایی است و در آن سعی شده تا حد امکان نمونه بزرگ انتخاب شود، بدین منظور ۵۲ کشور از جمله ایران از بین کشور های آسیایی به عنوان نمونه انتخابی مورد بررسی قرار می گیرد. داده های مورد استفاده در این تحقیق از طریق سایت بانک جهانی^۱، سایت صندوق بین المللی پول (IMF)^۲، سایت دانشگاه میشیگان^۳ گردآوری شده است.

۱-۷- واژه های کلیدی

- مالیات ارزش افزوده (Value Added Tax)

مالیات ارزش افزوده نوعی مالیات بر فروش چند مرحله ای است که به عنوان درصدی از ارزش افزوده در هر مرحله از تولید کالا یا خدمت وضع می شود، مالیات ارزش افزوده منابع مهمی از درآمد دولت را در بیشتر جهان تشکیل می دهد (کین و مرتضی، ۲۰۰۶).

- مالیات بر درآمد شرکت سهامی (Corporation Income Tax)

به مالیاتی که توسط شرکت ها بر مبنای میزان درآمد ایجاد شده پرداخت شود، گفته می شود که مقدار مالیات و اینکه چگونه محاسبه شود تا اندازه زیادی به منطقه ای که شرکت در آن واقع شده است، مرتبط است.^۴

- خالص صادرات (Net Export)

صادرات تقاضای خارجی برای تولیدات داخلی و واردات خرید کالاها و خدمات از کشورهای دیگر توسط اقتصاد داخلی است. خالص صادرات برابر با صادرات منهای واردات است (اکبری، ۸۶).

- شرکت سهامی (Corporation)

شرکت سهامی به واحدی متشکل از اشخاص یا شرکت ها گفته می شود، که از نظر حقوقی شخصیتی متفاوت با هر یک از آن اشخاص یا شرکت ها دارد. سرمایه ی این شرکت ها ثابت است و به صورت سهام بین سهامداران تقسیم می شود. مشخصات ویژه ی شرکت سهامی به شرح زیر است: (۱) مسئولیت محدود؛ مسئولیت سرمایه گذاران در شرکت برابر میزان سهم آنان است. (۲) جدایی مدیریت از مالکیت. (۳) قابلیت توزیع و انتقال مالکیت در شرکت های سهامی؛ سرمایه شرکت به تعدادی سهم تقسیم شده است. هر فرد می تواند در حد توان خود سهم خریداری نماید و در هر زمانی که بخواهد هر مقدار از آن را به متقاضیان دیگر بفروشد. (۴) عدم وجود حق انتخاب سایر مالکان؛ هر یک از مالکان از حقوقی مشابه سایر مالکان برخوردار می شوند و هیچ یک از مالکان

¹ - World Bank: <http://www.worldbank.org>

² - International Monetary Fund: <http://www.imf.org>

³ - Michigan (Ross School of Business): <http://www.bus.umich.edu>

⁴ - http://www.investorwords.com/6775/corporate_tax.html

حق اعمال نظر در انتخاب سایر مالکان را ندارد. ۵) وجود شخصیت حقوقی مجزا برای شرکت (توانایان فرد، ۱۳۸۶).

- روش گشتاور های تعمیم یافته (GMM)

در معادلاتی که در تخمین آنها اثرات غیر قابل مشاهده ی خاص هر کشور و وجود وقفه ی متغیر وابسته در متغیر های توضیحی مشکل اساسی می باشد از تخمین زن گشتاور تعمیم یافته (GMM)، که مبتنی بر مدل های پویای پانلی است استفاده می شود (بارو و لی، ۱۹۹۶).^۱

^۱ - Barro and Lee (1996)

فصل دوم

ادبیات موضوع و پیشینه تحقیق

مقدمه

از زمانی که بحث آزاد سازی تجاری طرح شد، کشورها در جهت حذف تعرفه های تجاری که به طور مستقیم اعمال می شد، اقدام کردند و تقریباً در بیشتر کشور های توسعه یافته این مالیات به شدت کم رنگ و یا به طور کامل حذف شد. به تدریج دولت ها به جای کسب درآمد از مالیات بر تجارت از مالیات های داخلی، به ویژه مالیات ارزش افزوده استفاده کردند. برخی از پیمان های منطقه ای بنا به دلایلی نظیر ایجاد وحدت نظام مالیاتی در مناسبات اقتصادی کشور های عضو، برقراری یکنواخت فشار مالیاتی، متمایل ساختن انگیزه کشور های عضو به سمت افزایش کارایی، گسترش صنعت، استفاده از مزایای بی طرفی و خنثی بودن، تحت تأثیر قرار نگرفتن کالا های وارداتی و گسترش رقابت داخلی، مالیات ارزش افزوده را به عنوان شرط عضویت برای اعضا تعیین کردند. در حقیقت مالیات ارزش افزوده به عنوان یک جایگزین مناسب برای مالیات های داخلی انتخاب شد تا با امکان درآمد زایی بالای خود بتواند درآمد مالیاتی را که دولت ها از حذف مالیات بر تجارت از دست می دادند جبران کرده و از آنجایی که مالیات ارزش افزوده اجرایی در عمده کشور ها از نوع مالیات بر مبنای مقصد است، این مالیات با هدف اصابت بر مصرف داخلی وضع شده تا ابزاری تشویقی در جهت صادرات باشد.

در این فصل ابتدا اشاره ای به مفهوم مالیات ارزش افزوده، نحوه محاسبه، تاریخچه و ویژگی های آن شده و در بخش (۲-۶) به ارتباط مالیات ارزش افزوده با صادرات و واردات پرداخته شده است. در قسمت آخر، مروری بر مطالعات انجام شده صورت خواهد گرفت.

۲-۲- مفهوم و شیوه اعمال مالیات ارزش افزوده

در طبقه بندی قانونی مالیات ها، مالیات ارزش افزوده مالیات غیر مستقیم بر مصرف و فروش داخلی کالاها و خدمات است. لیکن بر خلاف مالیات های ساده و متفرق که بر مبنای نوع کالاها نرخ های متفاوت به خود می گیرند و در یک مرحله انتقال و مبادله کالا، ارزش آن را مورد اصابت مالیاتی قرار می دهد، این مالیات یک مالیات چند مرحله ای است و در هر یک از مراحل؛ تولید و تکمیل، تا مصرف نهایی، ارزش افزوده ایجاد شده در آن مرحله، مشمول مالیات می شود. بر این اساس مالیات ارزش افزوده نوعی مالیات بر فروش چند مرحله ای است که خرید کالاها و خدمات واسطه ای را از پرداخت مالیات معاف می کند و بار قانونی مالیاتی آن بر دوش مصرف کننده نهایی^۱ است. بنابراین مالیات ارزش افزوده در هر مرحله از مبادله، بر پایه ارزش افزوده ایجاد شده در آن مرحله و نرخ مالیات ارزش افزوده محاسبه و اخذ می گردد و نهایتاً در جمع مراحل مختلف تولید؛ از اولین مرحله پردازش تا مصرف نهایی، ارزش کل محصول تولید شده مشمول مالیات ارزش افزوده می گردد (نادران، ۱۳۸۰).

مفهوم ارزش افزوده در دیدگاه کلان را می توان به چهار صورت ذیل نشان داد:

(ارزش معاملات واسطه ای - ارزش کل معاملات) = ارزش افزوده

= فروش نهایی

= تولید ناخالص داخلی

= استهلاك + اجاره + سود + بهره + دستمزد

ارزش افزوده، تفاوت بین دریافت های یک بنگاه از محل فروش محصول تولید شده و پرداختی های آن بر روی منابع و مواد اولیه به کار گرفته شده در هر مرحله از فرآیند تولید آن محصول است. به عبارت دیگر، ارزش افزوده، برابر با جمع پرداختی های یک بنگاه به عوامل تولید استفاده شده در تولید محصول می باشد. این پرداخت ها، پایه ی مالیات ارزش افزوده را تشکیل می دهد.

مالیات ارزش افزوده از روش های مختلفی محاسبه می شود، روشی که در ایران به عنوان مبنای محاسبه

اتخاذ شده، روش تفریقی غیر مستقیم یا فاکتور نویسی به ترتیب ذیل است:

(ارزش خریدهای واسطه ای بنگاه) - t - (ارزش فروش) = t = بدهی مالیاتی

(ورودی) - t - (خروجی) = t = بدهی مالیاتی

t: نرخ مالیات.

اگر این روش برای تمامی مراحل (از مرحله اول که هیچ ارزش افزوده ای تولید نشده تا مرحله نهایی یعنی فروش کالای نهایی) محاسبه شود. مالیات متعلقه به کالای X برابر $T = t.p_x.X$ می باشد که به شکل ظاهری همانند مالیات بر فروش عمل می کند (طیب نیا و دیگران، ۱۳۸۳).

^۱ - بین اصابت مالیاتی از نظر قانون واصابت واقعی مالیات بر مبنای تحلیل های اقتصادی تفاوت اساسی وجود دارد. سهم هر یک از تولید کنندگان و مصرف کنندگان یک کالا یا خدمت از بار مالیاتی ایجاد شده، بستگی به کشش تابع عرضه و تقاضا در شرایط تعادلی دارد.