





دانشگاه شهید اشرفی اصفهانی

دانشکده اقتصاد

گروه اقتصاد

پایان نامه کارشناسی ارشد رشته علوم اقتصادی

بررسی عوامل مؤثر بر ظرفیت مالیاتی در استان خوزستان

(۱۳۸۶-۱۳۶۶)

استاد راهنما:

دکتر مجید صامتی

استاد مشاور:

دکتر حسن فرازمنند

پژوهشگر:

محمدعلی مقصودپور

خرداد ماه ۱۳۸۹

کلیه حقوق مادی مترتب بر نتایج مطالعات، ابتکارات
و نوآوری‌های ناشی از تحقیق موضوع این پایان‌نامه
متعلق به دانشگاه شهید اشرفی اصفهانی است.



دانشگاه شهید اشرفی اصفهانی

دانشکده اقتصاد

گروه اقتصاد

پایان نامه کارشناسی ارشد رشته علوم اقتصادی گرایش نظری آقای
محمد علی مقصودپور

تحت عنوان

بررسی عوامل مؤثر بر ظرفیت مالیاتی در استان خوزستان

(۱۳۸۶-۱۳۶۶)

در تاریخ ۱۳۸۹/۳/۱۸ توسط هیأت داوران زیر بررسی و با درجه عالی به تصویب رسید.

- | | | | | | |
|-----------------------------|------|----------------|---------------|---------|-------|
| ۱- استاد راهنمای پایان نامه | دکتر | مجید صامتی | با مرتبه علمی | دانشیار | امضاء |
| ۲- استاد داور داخل گروه | دکتر | شیرین اربابیان | با مرتبه علمی | | امضاء |
| ۳- استاد داور خارج گروه | دکتر | شکوفه فرهمند | با مرتبه علمی | | امضاء |

امضای مدیر گروه

پاس و قدردانی:

در ابتدا.....

پاس خدای را که برتر است به قدرت، و نزدیک است از جهت عطا و نعمت. بخشیده غنیمت فزون از حاجت و زوداینده هر بلا و تکبت. او را پاس می گویم که بخشش های او از روی مهربانی است و نعمت های او فراگیر و بهمانی. بدو ایمان دارم چه از هر چیز پیش است و هستی او به خویش است. از او راه می جویم که نزدیک است و راهبر. از او یاری می خواهم که تواناست و چیره گرد و بر آن تکیه می کنم که بنده است و یاور.

و اما بعد.....

اینک که به لطف الهی پژوهش حاضر پس از چندین ماه تلاش بی وقفه به اتمام رسیده است خود را مرهون منت اساتیدی می بینم که در طول این مدت چنان شمع، روشنگر این راه پرپیچ و خم بوده و همواره مرا مورد لطف و عنایت خود قرار داده اند. لذا بر خود واجب می دانم که پاس قلبی خود را به استاد بزرگوارم جناب آقای دکتر صامتی که دلسوزانه راهنمایی این پیمان نامه را بر عهده داشته اند و راهنمایی های ارزنده شان باعث هر چه غنی تر شدن این پیمان نامه شد، ابراز نمایم. و همچنین از استاد ارجمندم جناب آقای دکتر فزایند که نگارنده را مرهون مشاوره های عالمانه و لطف و صبورانه خود قرار دادند، پاس گذاری شایان دارم. بی شک اگر مشاوره های ایشان نبود این مختصر به ظهور نمی رسید.

در آخر از کلیه دوستان و عزیزانی که به نحوی بنده را در تدوین این پیمان نامه یاری نمودند، تشکر و قدردانی می نمایم.

تقدیم به تو..
که قلبات
چون پروانه‌ای
غریب و کوچک و عاشق است.

ای معشوقی که سرشار از مانت هستی

ای صبور! ای پرستار!

ای مؤمن!

تقدیم به تو
که رگبارها و برف را
طوفان و آفتاب آتشینز را
به تحمل و صبر
شکستی.

بیشترین عشق جهان را بسوی تو می آورم

از معبر فریاده و حاسدها.

چرا که هیچ چیز در کنار من

از تو عظیم تر نبوده است.

...همسر بزرگوارم.

چکیده

به منظور برنامه ریزی هرچه بهتر جهت افزایش درآمدهای مالیاتی، شناخت عوامل مؤثر بر ظرفیت مالیاتی و چگونگی اثرگذاری هر کدام از این عوامل، ضرورتی اجتناب ناپذیر می باشد. این تحقیق با هدف "بررسی مهمترین عوامل تأثیرگذار بر ظرفیت مالیاتی در استان خوزستان" انجام گرفته است. برای این منظور در این تحقیق تلاش شده است تا با ارائه تعریفی مشخص از ظرفیت مالیاتی، عوامل اثرگذار بر آن از ابعاد مختلف مورد بررسی قرار گیرد.

پس از مرور ادبیات موضوع و مطالعات انجام شده در سطح بین المللی و داخلی، عواملی که با توجه به مبانی نظری بر ظرفیت مالیاتی مؤثر می باشند، در چارچوب یک مدل لگاریتمی بر اساس اطلاعات سری زمانی ۱۳۸۶-۱۳۶۶، با استفاده از نرم افزار Microfit و روش خود توضیح برداری با وقفه های گسترده تخمین زده شده است.

نتایج این تحقیق نشان داد که متغیرهای ارزش افزوده بخش های صنعت، خدمات، معدن و نرخ باسوادی بر ظرفیت مالیاتی استان تأثیر گذاشته که از بین این عوامل، بخش صنعت و نرخ باسوادی بیشترین کشش مالیاتی را دارا بودند. همچنین برآورد الگوی تصحیح خطای نشان می دهد که مدل در کوتاه مدت با عدم تعادل روبروست اما در بلندمدت میل به تعادل دارد و در هر دوره حدود ۳۴ درصد از عدم تعادل دوره قبل تعدیل می شود.

واژه های کلیدی: مالیات، پایه مالیاتی، ظرفیت مالیاتی، نسبت مالیاتی

فهرست مطالب

صفحه

عنوان

فصل اول: کلیات تحقیق

۱	مقدمه.....
۲	۱-۱. بیان مسئله
۲	۲-۱. ضرورت انجام تحقیق.....
۳	۳-۱. اهداف اساسی تحقیق.....
۴	۴-۱. سوالات تحقیق.....
۴	۵-۱. روش تحقیق
۴	۱-۵-۱. نوع مطالعه و روش بررسی.....
۴	۲-۵-۱. ابزار تجزیه و تحلیل داده ها.....
۵	۶-۱. تعریف واژه ها.....
۵	۱-۵-۱. مالیات.....
۵	۲-۵-۱. پایه مالیاتی.....
۵	۳-۵-۱. ظرفیت مالیاتی.....
۵	۴-۵-۱. نسبت مالیاتی.....

فصل دوم: مبانی نظری و مطالعات تجربی

۶	مقدمه
۷	۱-۲. مبانی نظری مالیات ها.....
۷	۱-۱-۲. مفهوم و تعریف درآمدهای دولت.....
۷	۲-۱-۲. نقش مالیات در اقتصاد.....

۳-۱-۲. اصول مالیات.....	۸
۴-۱-۲. مالیات و عدالت اجتماعی.....	۹
۵-۱-۲. پایه مالیاتی.....	۱۱
۶-۱-۲. انواع مالیات.....	۱۲
۷-۱-۲. مالیات بر ارزش افزوده.....	۱۴
۸-۱-۲. فرار مالیاتی.....	۱۵
۹-۱-۲. ظرفیت مالیاتی.....	۱۶
۱-۹-۱-۲. ساختار ظرفیت مالیاتی درآمد ملی.....	۱۷
۲-۹-۱-۲. ساختار ظرفیت مالیاتی سرمایه ملی.....	۱۸
۳-۹-۱-۲. ساختار ظرفیت مالیاتی برای بازدهی نهایی سرمایه.....	۲۰
۱۰-۱-۲. عوامل مؤثر بر ظرفیت مالیاتی.....	۲۰
۲-۲. مروری بر مطالعات انجام شده در زمینه ظرفیت مالیاتی.....	۲۱
۲-۲-۱. مطالعات انجام شده در خارج از کشور.....	۲۲
۲-۲-۲. مطالعات انجام شده در داخل کشور.....	۲۷
۲-۲-۳. خلاصه و نتیجه گیری.....	۳۲
فصل سوم: روش تحقیق	
مقدمه.....	۳۴
۱-۳. روش تحقیق.....	۳۴
۱-۱-۳. آزمون پایایی متغیرها.....	۳۵

۳۸.....	۳-۱-۲. رفع ناپایی.....
۳۹.....	۳-۱-۳. همجمعی متغیرها.....
۴۰.....	۳-۱-۴. آزمون خودتوضیح برداری با وقفه های گسترده (ARDL).....
۴۳.....	۳-۲. تصریح و برآورد الگوی اقتصادسنجی ظرفیت مالیاتی.....
۴۳.....	۳-۲-۱. عوامل مؤثر بر ظرفیت مالیاتی.....
۴۶.....	۳-۲-۲. ارائه ی مدل و معرفی متغیرهای ظرفیت مالیاتی استان.....
۴۸.....	۳-۲-۳. داده ها و اطلاعات آماری متغیرهای الگو.....
۴۸.....	۳-۳. قلمرو مکانی تحقیق.....
۴۹.....	۳-۳. خلاصه فصل.....

فصل چهارم: برآورد مدل

۵۰.....	مقدمه.....
۵۰.....	۴-۱. آزمون پایایی متغیرهای مدل.....
۵۱.....	۴-۲. برآورد مدل.....
۵۸.....	۴-۳. خلاصه و نتیجه گیری.....

فصل پنجم: نتیجه گیری و پیشنهادات

۶۰.....	مقدمه.....
۶۰.....	۵-۱. نتایج تحقیق.....
۶۳.....	۵-۲. پیشنهادها.....
۶۵.....	پیوست ها.....

فهرست جدول‌ها

صفحه	عنوان
۵۱.....	جدول ۱-۴.....
۵۳.....	جدول ۲-۴.....
۵۴.....	جدول ۳-۴.....
۶۳.....	جدول ۳-۵.....

فصل اول

کلیات تحقیق

مقدمه

مالیات تنظیم کننده رابطه میان دولت از یک سو و کارآفرینان و مردم از سوی دیگر است که در کشور ما آنگونه که از دیدگاه عدالت و انصاف شایسته بوده است به آن پرداخته ایم. با نگاهی اجمالی به سند چشم انداز ۲۰ ساله درمی یابیم که مالیات به عنوان درآمد مشارکتی آحاد جامعه در امر توسعه رفاه و امنیت از جایگاه بسیار والایی برخوردار است که آثار رفاهی آن می تواند پاک و بدون عوارض جانبی باشد. دولت برای اجرای برنامه هایش نیازمند منابع درآمدی است. مالیات از جمله منابع حائز اهمیت درآمدهای دولت است که علاوه بر ویژگی درآمدی آن، مهم ترین ابزار اعمال سیاست مالی دولت است و نقش مهمی در دستیابی به اهداف اقتصادی مانند عدالت اجتماعی، بهبود توزیع درآمد، تخصیص منابع و ثبات اقتصادی ایفا می نماید. رهایی از درآمدهای پرنوسان و غیرقابل اطمینان حاصل از فروش نفت خام و تامین مالی مخارج دولت از طریق درآمدهای مالیاتی یکی از اهداف کلیدی نظام مالیاتی کشور است. بر این اساس سازمان امور مالیاتی کشور برای انجام مأموریت خطیر خود و تخصیص منابع محدود سازمانی برای شناسایی تشخیص و وصول مالیات، به تصویر روشنی از توان بالقوه اقتصادی کشور در زمینه مالیات نیاز دارد. در هر صورت به منظور برنامه ریزی هر چه بهتر جهت افزایش درآمدهای مالیاتی، شناخت عوامل اثرگذار بر ظرفیت مالیاتی و اطلاع از توان بالقوه اقتصاد کشور در این زمینه به عنوان اولین گام در فرایند اصلاحات بنیادی در نظام مالیاتی کشور اجتناب ناپذیر می باشد.

۱-۱. بیان مسئله

مالیات به عنوان مهم ترین، عمده ترین و وسیع ترین منبع تأمین مخارج دولت ها از اهمیت ویژه ای برخوردار است. بطور کلی نگرش سیاست گذاران در این حوزه متأثر از مؤلفه های متعددی از قبیل شرایط اقتصادی، فرهنگی، امکانات و محدودیت های اجرایی است. این مؤلفه ها نقش عمده ای در تصمیم سازی، تصمیم گیری و تدوین یک استراتژی جامع مالیاتی ایفا می کنند به همین دلیل یک استراتژی جامع بهینه مالیات یکسان و منحصر به فرد برای جوامع نمی توان پیشنهاد نمود بطور کلی تخصیص و توزیع منابع و ثروت در جامعه و نیز ثبات و رشد اقتصادی سه هدف اصلی و اساسی دولت در اتخاذ سیاست های اقتصادی است و درآمدهای مالیاتی نقش اساسی را در اجرای این سیاست ها ایفا می کنند. توجه به این نکته ضروری است که مطابق ماده (۲) قانون برنامه چهارم توسعه، دولت مکلف شده است تا پایان این برنامه اعتبارات هزینه ای خود را بطور کامل از طریق درآمدهای مالیاتی و سایر درآمدهای غیرنفتی تأمین نماید همچنین مکلف شده در اجرای کامل نظام درآمد-هزینه استان، مالیات های مستقیم و مالیات بر کالا و خدمات را بعنوان درآمد به خزانه معین استان واریز نماید تا در امور عمرانی و جاری استانی هزینه شود (ماده ۸۲ قانون برنامه چهارم توسعه). بنابراین با توجه به جایگاه مالیات ها در تحقق اهداف استان، برای شناسایی و برآورد توان واقعی جامعه جهت پرداخت مالیات "ظرفیت مالیاتی" مطرح می شود.

ظرفیت مالیاتی حداکثر مالیاتی است که با توجه به سطح توزیع درآمد، ترکیب آن و قوانین موجود هر کشور در یک دوره بلند مدت قابل وصول است (عرب مازار، ۱۳۸۷). از این رو تحقیق حاضر سعی دارد با بررسی عواملی که از نظر تجربی می توانند بر ظرفیت مالیاتی استان خوزستان مؤثر باشند، مهم ترین عوامل مؤثر بر ظرفیت مالیاتی استان را شناسایی نماید.

۲-۱. ضرورت انجام تحقیق

با توجه به بررسی های پین کاستلی (۲۰۰۱) در خصوص ۳۸ کشور توسعه یافته و در حال توسعه در دوره ۱۹۸۵-۱۹۹۵، ظرفیت های مالیاتی ایران و مقایسه آن با سایر کشورهای منتخب نشان می دهد که ایران با شاخص ظرفیت مالیاتی ۱۳/۷ در رده ۳۴ قرار می گیرد. هر چه این شاخص در کشور یا منطقه ای بزرگتر باشد نشان دهنده گسترش پایه های مالیاتی در آن کشور است. برخی از مطالعات تجربی نظیر کلارک^۱ حداقل مالیات ها در یک کشور را ۲۵ درصد GDP پیشنهاد می کنند. در واقع امروزه شاخص سنجش کارایی سازمان های مالیاتی نسبت درآمدهای مالیاتی به تولید ناخالص داخلی به شمار می رود. بنابر گزارش بانک

^۱ Clark

جهانی (۲۰۰۶) در بین ۵۵ کشور مورد مطالعه، بالاترین میزان T/GDP به مقدار ۲۸/۳ درصد به کشورهای با درآمد بالا تعلق دارد. این نسبت برای کشورهای اسلامی ۱۴/۱ درصد و برای ایران ۵/۹ درصد می باشد. از حیث شاخص مالیاتی بر اساس اطلاعات اکونومیست ایران طی سالهای ۲۰۰۰-۲۰۰۴ رتبه شصتم را در میان ۶۰ کشور داشته است (دفتر تحقیقات و مطالعات مالیاتی، ۱۳۸۵). نگاهی گذرا به عملکرد نظام مالیاتی کشور از سال ۱۳۶۸ تا سال ۱۳۸۶ نشان می دهد که با وجود اقدامات مهم صورت گرفته در طول برنامه های اول تا چهارم توسعه در جهت اصلاح نظام مالیاتی در ابعاد مختلف آن نظیر اصلاح قوانین و مقررات مالیات ها، اصلاح نرخ ها و معافیت های مالیاتی و اصلاحات گسترده اداری در فرایند های تشخیص تا وصول مالیات، تغییرات نسبت مالیات به GDP (نسبت مالیاتی) که به عنوان یک شاخص قابل قبول جهانی برای سنجش عملکرد نظام های مالیاتی کشورها مورد استفاده قرار می گیرد، در کشورمان بسیار کم، کند و بطئی بوده است. این نسبت همواره در کشورمان بین ۵ تا ۶/۵ درصد در نوسان بوده است. با این وجود این نسبت در سال ۱۳۸۴ به حدود ۸ درصد، در سال ۱۳۸۵ به حدود ۷/۸ درصد و در نهایت در سال ۱۳۸۶ به ۷/۹ درصد افزایش یافته است همچنین بررسی عملکرد نظام مالیاتی کشور در مقایسه با بسیاری از کشورهای جهان نشان می دهد که کشورمان وضعیت مناسبی از نظر این شاخص در سطح بین المللی ندارد و در بین ۴۶ کشور جهان در دوره (۲۰۰۰-۲۰۰۶) با متوسط ۶/۵ درصد، در جایگاه ۴۴ قرار دارد در حالی است که در این دوره میانگین نسبت مذکور در بین این کشورها، بیش از ۱۸ درصد بوده است (عرب مازار، ۱۳۸۷). در هر صورت، به منظور برنامه ریزی هر چه بهتر جهت افزایش درآمدهای مالیاتی، شناخت عوامل اثرگذار بر ظرفیت مالیاتی و اطلاع از توان بالقوه اقتصاد کشور در این زمینه به عنوان اولین گام در فرآیند اصلاحات بنیادی در نظام مالیاتی کشور اجتناب ناپذیر می باشد.

۳-۱. اهداف اساسی تحقیق

هدف اصلی این تحقیق این است که مهم ترین عوامل مؤثر بر ظرفیت مالیاتی استان خوزستان را شناسایی نماید.

اهداف فرعی این تحقیق بررسی نحوه اثرگذاری هر کدام از عوامل بر ظرفیت مالیاتی استان و تعیین کشتش مالیاتی آن ها است.

۱-۴. سؤالات تحقیق

- با توجه به اهداف این تحقیق سؤالات تحقیق به صورت زیر پی ریزی می شوند:
- آیا ارزش افزوده بخش صنعت بر ظرفیت مالیاتی استان خوزستان مؤثر بوده است؟
 - آیا ارزش افزوده بخش معدن بر ظرفیت مالیاتی استان خوزستان مؤثر بوده است؟
 - آیا ارزش افزوده بخش خدمات بر ظرفیت مالیاتی استان خوزستان مؤثر بوده است؟
 - آیا سطح سواد بر ظرفیت مالیاتی استان خوزستان مؤثر بوده است؟

۱-۵. روش تحقیق

۱-۵-۱. نوع مطالعه و روش بررسی فرضیه ها و یا پاسخگویی به سؤالات (توصیفی، تجربی، تحلیل محتوا، اسنادی، تاریخی و ...):

این تحقیق با عنوان "بررسی عوامل مؤثر بر ظرفیت مالیاتی در استان خوزستان برای دوره زمانی ۱۳۸۷-۱۳۶۶" انجام گرفته است که از نوع توصیفی، علی است و با استفاده از روش کتابخانه ای، مبانی نظری و تجربی عوامل مؤثر بر ظرفیت مالیاتی بررسی می شود. به منظور آزمون فرضیه های تحقیق، ابتدا پایایی متغیرها و دلایل حرکت نوسانی آن ها بررسی می شود و روابط میان متغیرها با استفاده از الگوی اقتصادسنجی و اطلاعات سری زمانی ۱۳۸۶-۱۳۶۶ که از آمارنامه استان خوزستان، کشور و بانک مرکزی برای استان خوزستان استخراج شده است، بررسی و برآورد می گردد.

۱-۵-۲. ابزار تجزیه و تحلیل داده ها

در این تحقیق با توجه به عوامل مؤثر بر ظرفیت مالیاتی و الگوی ظرفیت مالیاتی استان خوزستان، از نرم افزار Microfit و روش خود توضیح برداری با وقفه های گسترده^۱ (ARDL) استفاده شده است.

^۱ Auto Regressive Distributed Lag Method

۱-۶-۱. تعریف واژه ها و اصطلاحات بکار برده شده در این تحقیق

۱-۶-۱-۱. مالیات (TAX)

در فارسی این لغت از ریشه مالیه مشتق گردیده و به معنای پولی است که دولت برای کارهای عمومی از مردم می گیرد (قریب، ۱۳۷۰). مالیات ها در واقع برداشت دولت از بخش خصوصی است بدون آنکه تعهدی از ناحیه دولت نسبت به پرداخت کننده ایجاد شود (ماسگریو^۱، ۱۹۸۰).

۱-۶-۱-۲. پایه مالیاتی (Tax Base)

اگر از کالاها و خدمات مالیات دریافت شود، این اقلام به عنوان پایه مالیاتی تعریف می شوند (پورمقیم، ۱۳۷۵). پایه مالیاتی معیار یا ارزشی است که مالیات بر آن برقرار شود (پژویان، ۱۳۸۴).

۱-۶-۱-۳. ظرفیت مالیاتی (Tax Capacity)

حداکثر مالیاتی که با توجه به سطح توزیع درآمد، ترکیب آن و قوانین موجود هر کشور در یک دوره بلندمدت قابل وصول است (عرب مازار، ۱۳۸۷). ظرفیت مالیاتی بر اساس روش تجربی چلیا^۲ (۱۹۷۱)، باساند^۳ (۱۹۷۶)، تایت^۴ (۱۹۷۹)، التونی^۵ (۲۰۰۲) و آلفیرمن^۶ (۲۰۰۳)، مقدار بهینه مالیات یا برآورد نسبت مالیاتی است که بر مبنای الگوی اقتصادسنجی برآورد شده است. به عبارت دیگر، ظرفیت مالیاتی از طریق رگرس کردن نسبت مالیاتی بر روی متغیرهای تأثیرگذار محاسبه می گردد.

۱-۶-۱-۴. نسبت مالیاتی (Tax Rate)

نسبت درآمدهای مالیاتی به تولید ناخالص داخلی (T/GDP) می باشد که یکی از شاخص های کمی سنجش کارایی سازمان های مالیاتی است. این شاخص به عواملی همچون ارزش افزوده بخش های مختلف اقتصادی، درآمد سرانه، سطح سواد، نرخ تورم و شرایط غیر عادی مثل جنگ بستگی دارد (چلیا، ۱۹۷۱، باساند، ۱۹۷۶، تایت، ۱۹۷۹).

^۱. Musgrave

^۲. Chillian

^۳. Bassand

^۴. Tait

^۵. Eltony, Nagy M.

^۶. Alfirman

فصل دوم

مبانی نظری و مطالعات تجربی

مقدمه

نیاز دولت‌ها به اعتبار مالی برای ایفای وظایف و مسئولیت‌های تأمین و حراست از مرزها، ارائه کالاها و خدمات عمومی، تثبیت و نظایر آن در جامعه، آن‌ها را بر آن می‌دارد تا از راه‌های گوناگون به تأمین اعتبار مالی اقدام کنند. مالیات به عنوان یکی از مهم‌ترین راه‌های تأمین اعتبار مالی از آغاز شکل‌گیری جوامع و دولت‌ها همیشه مورد توجه و بررسی بوده است. مالیات‌ها جدا از نقش اصلی خود یعنی تأمین اعتبار مالی، نقش‌های کلیدی دیگری نظیر تثبیت، کاهش نوسان‌های اقتصادی، هدایت فعالیت‌های اقتصادی و توزیع مجدد درآمد را نیز بر عهده دارند که این امر اهمیت شناخت آن را دو چندان می‌کند (پژویان، ۱۳۸۴). با توجه به اهمیت و نقش مالیات‌ها در اقتصاد، برآورد ظرفیت مالیاتی به منظور افزایش درآمدهای مالیاتی در جامعه از موضوع‌های کلیدی در علم اقتصاد است. ظرفیت مالیاتی هنگامی بدون تورش برآورد می‌شود که ابتدا تعریف دقیقی و جامعی از مفهوم ظرفیت مالیاتی داشته باشیم. در این تحقیق ظرفیت مالیاتی این‌گونه تعریف می‌شود:

«ظرفیت مالیاتی بیشترین مالیاتی است که با توجه به سطح توزیع درآمد و ترکیب آن و قوانین هر کشور در یک دوره بلندمدت قابل اخذ است». طبیعی است اگر در یک دوره، اخذ مالیات بیش از ظرفیت مالیاتی باشد سبب کاهش درآمد جامعه و درآمد مالیاتی در سال‌های آتی خواهد شد و اگر کمتر از ظرفیت بالقوه مالیاتی باشد دولت برای رسیدن به اهداف اقتصادی خود با مشکلات مالی مواجه خواهد شد (عرب مازار، ۱۳۸۷). در این فصل ابتدا به پایه نظری تعیین ظرفیت مالیاتی پرداخته می‌شود و سپس مطالعات صورت گرفته در داخل و خارج کشور در این زمینه مورد بررسی قرار می‌گیرد.

۱-۲. مبانی نظری مالیات‌ها

۱-۱-۲. مفهوم و تعریف درآمدهای دولت

دولت‌ها به دلایل مختلف در امور اقتصادی دخالت می‌نمایند. دولت برای تأمین منابع مالی روش‌های مختلفی را می‌تواند انتخاب کند که از این جمله می‌توان به درآمدهای مالیاتی و انتشار اوراق قرضه، کسب درآمد از فعالیت‌های اقتصادی و استقراض از بانک مرکزی اشاره نمود (پژویان، ۱۳۸۶). در بعضی از کشورها که دولت مالکیت یکی از منابع عمده مثل نفت، مس، طلا و غیره را در اختیار دارد، درآمد حاصل از استخراج و تولید این منابع به طور مجزا در سمت درآمدهای دولت ظاهر می‌شود. مثلاً در بودجه کشورهای نفت خیز مثل ایران اقلام زیر به عنوان درآمدهای دولت دیده می‌شود: مالیات‌ها، نفت، قرضه و سایر درآمدها (پژویان، ۱۳۸۶). درآمدهای مالیاتی گسترده‌ترین منبع درآمدی دولت هستند که برخلاف سایر درآمدها، معمولاً قوانین مربوط به آن در یک دوره زمانی بلندمدت ثابت است (ایسینگ، ۱۹۹۳). در بعضی از کشورهای صاحب نفت درآمدهای حاصل از فروش نفت بیشتر از درآمدهای مالیاتی می‌باشد. هر چند که بهره‌مند بودن از یک منبع درآمد همچون نفت، یک مزیت محسوب می‌شود، ولی به هر صورت بهتر است که به طور کلی بودجه دولت، به خصوص بودجه عمومی بر اساس درآمدهای مالیاتی تنظیم شود (پژویان، ۱۳۸۶).

۲-۱-۲. نقش مالیات در اقتصاد

مالیات یکی از ابزار سیاست مالی دولت در مجموعه سیاست‌های اقتصادی است. از نظر کلاسیک‌ها، درآمدهای مالیاتی باید در شرایط تعادل بودجه و در حد تأمین مخارج عمومی دریافت شود. در الگوی کینز، مالیات برای تأمین سیاست‌های مالی و ایجاد تحرک اقتصادی اهمیت زیادی دارد (پورمقیم، ۱۳۷۳). در چارچوب ادبیات اقتصاد کلان مالیات یکی از مهم‌ترین و مؤثرترین ابزارهای اقتصادی تأثیرگذار بر روی پس‌انداز، سرمایه‌گذاری، عرضه نیروی کار، ترکیب سبد مصرفی خانوارها و بطور کلی تخصیص منابع و توزیع درآمد است (پژویان، ۱۳۸۴). بطور کلی در زمینه نقش مالیات‌ها در اقتصاد نظریه‌های متفاوتی وجود دارد. از دیدگاه نظری مالیات به دلیل نزدیکی با شرایط بازار یکی از مهم‌ترین عوامل مؤثر بر توزیع درآمد، تخصیص منابع و سیاست‌های تثبیت اقتصادی است (ماسگریو، ۱۹۸۰). عدالت اجتماعی، حفظ امنیت افراد و کاهش نابرابری‌ها مهم‌ترین اهداف سیاست توزیع درآمدند. از این رو است که مالیات‌ها به عنوان مهم‌ترین عامل توزیع مجدد درآمد و ثروت تعریف می‌شوند (ایسینگ، ۱۹۹۳). از نظر ایسینگ سیاست مالیات بر درآمد اشخاص، مؤسسات و شرکت‌ها نه فقط باید مخارج دولت را تأمین کنند، بلکه باید سبب توزیع درآمد و برقراری عدالت اقتصادی و اجتماعی نیز بشوند.

تخصیص منابع در جامعه نیز از طریق سیاست مالیاتی دولت با توجه به اثر گذاری بر نظام قیمت بازار کالاها و خدمات تحت تأثیر مستقیم و غیرمستقیم قرار می‌گیرد (پژویان، ۱۳۸۴). در واقع مالیات ضمن آنکه ابزاری برای کاهش شکاف درآمدی است، می‌تواند موجب رشد متوازن بخش‌های مختلف اقتصادی و جلوگیری از تمرکز امکانات در مناطق خاص و نیز انتخاب ترکیبی از کالاهای اجتماعی در چارچوب تخصیص منابع شود (ماسگریو، ۱۹۸۰). در این سیاست دولت باید مشخص کند که چه تغییرات و اصلاحاتی در تخصیص منابع لازم است و در جابجایی منابع چه کسی باید متحمل ضرر شود. اگر دولت یک خدمت جدید علاوه بر فعالیت‌های قبلی ایجاد کند لازم است که منابع از بخش خصوصی منحرف گردد و در بخش عمومی مورد استفاده قرار گیرد. این انحراف منابع اقتصادی به بخش عمومی اقتصاد موجب تغییر در ترکیب تولید و اشتغال می‌گردد. سومین هدف اقتصادی دولت، تأمین ثبات اقتصادی و جلوگیری از نوسانات اقتصادی است. در الگوی کینز برای کاهش رکود اقتصادی سیاست انبساط مالی و در برخی شرایط سیاست پولی و گاهی هر دو سیاست به طور همزمان پیشنهاد می‌شود. بنابراین استفاده از سیاست مالی (کاهش نرخ‌های مالیات) زمینه افزایش درآمد قابل تصرف و افزایش تقاضا و جلوگیری از نوسان را فراهم می‌آورد و بالعکس. بدیهی است که هر یک از این سیاست‌ها بر مصرف، پس انداز، سرمایه گذاری، اشتغال و..... اثر داشته و بطور همزمان می‌توانند سایر اهداف را نیز تحت تأثیر قرار دهند.

۲-۱-۳. اصول مالیات

باتوجه به جریان درآمد و مخارج بخش خصوصی انواع مالیات را می‌توان تشخیص داد. دولت قادر است با انتخاب هر یک از نقاط این جریان، منابع مورد نیاز خود را جمع‌آوری نماید. برای مثال دولت می‌تواند در محلی که درآمد خانوارها تحقق می‌یابد و یا در محلی که خانوارها درآمد خود را خرج می‌کنند حاضر شود و منابع مورد نیاز را جمع‌آوری نماید. علاوه بر این دولت می‌تواند بر دریافتی‌های بنگاه‌ها بر ارزش افزوده آن‌ها، بر دریافتی خالص آن‌ها پس از کسر استهلاک، بر حقوق و دستمزد، بر سود و یا سود توزیع نشده و یا بر درآمد سرمایه، مالیات وضع نماید. البته تمامی این نقاط بطور بالقوه منبعی برای جمع‌آوری درآمد مالیاتی می‌باشند و به لحاظ اثرات توزیعی و تخصیصی، این نقاط ماهیتاً متفاوت هستند. منظور از اثرات توزیعی، تأثیر مالیات بر توزیع درآمد بین افراد و منظور از اثرات تخصیصی، تأثیر مالیات بر تخصیص منابع به فعالیت‌های مختلف است. برای طراحی نظام مالیاتی چند اصل باید رعایت شود. در واقع ساختار مالیاتی خوب باید حائز شرایط زیر باشد (پژویان، ۱۳۸۶):

۱. سیستم به ترتیبی طراحی شود که درآمد مالیاتی در حد کفایت و متناسب با ظرفیت مالیاتی حاصل شود.

۲. بار مالیاتی به طور عادلانه توزیع شود. یعنی هر شخص سهم عادلانه‌ای پرداخت نماید و یا به عبارت دیگر میزان مشارکت افراد در کل مالیات جمع‌آوری شده متناسب با امکانات درآمدی و برخورداری وی از امکانات جامعه باشد.

۳. نظام مالیاتی باید دارای دستگاه اجرایی عادلانه و غیر مستبدانه باشد و به راحتی از طرف مؤدیان مالیاتی قابل درک باشد. یعنی در واقع امکان تفاهم بین مؤدی و نظام مالیاتی فراهم باشد.

۴. نظام مالیاتی حتی المقدور نباید در رفتار عاملین اقتصادی و به ویژه در تخصیص بهینه منابع ایجاد اختلال نماید.

۵. هزینه اداری و جمع‌آوری مالیات در مقایسه با کل درآمدهای مالیاتی ناچیز باشد.

به طور کلی یک سیستم مالیاتی هنگامی مطلوب و ایده‌آل است که: اول ساده باشد، دوم هزینه اجرایی آن کم باشد، سوم کمترین اثر اخلاقی را در بر داشته باشد، چهارم درآمدهای مشمول مالیات را به راحتی شناسایی کند یعنی منابع مالیاتی را تشخیص دهد.

۲-۱-۴. مالیات و عدالت اجتماعی

دریافت عوارض و مالیات‌ها از دیر باز مرسوم بوده و همواره بخش قابل توجهی از مردم از نظام مالیاتی ناراضی بوده و مأموران جمع‌آوری مالیات از طریق اعمال قدرت و زور مبالغی بیش از توان مردم از آن‌ها دریافت می‌کردند و بر این اساس مردم نسبت به ناعادلانه بودن نظام مالیاتی اعتراض داشتند. حال این سؤال مطرح است که «چگونه می‌توان نظام مالیاتی را با عدالت و انصاف سازگار نمود» اقتصاددانان برای حل این معضل دو روش و یا به عبارت دیگر دو قاعده را مطرح نموده‌اند. این دو قاعده عبارتند از: قاعده فایده و قاعده توانایی پرداخت. منفعت‌نهایی و توانایی در پرداخت، دو اصل مهم در حوزه انتخاب سیاست‌های مالیاتی هستند (ماسگریو، ۱۹۸۰، پژویان، ۱۳۸۴).

بر این اساس عده‌ای از اقتصاددانان بر این امر تأکید دارند که اگر چنانچه نظام مالیاتی بر قاعده فایده استوار باشد عدالت اجتماعی تأمین می‌شود و گروهی دیگر معتقدند که اگر در طراحی نظام مالیاتی، قاعده توانایی پرداخت مورد توجه قرار گیرد عدالت اجتماعی برقرار می‌شود. قبل از تشریح این دو قاعده لازم است که در مورد مفهوم عدالت افقی و عدالت عمودی توضیح داده شود.

عدالت افقی به معنی آن است که با افراد مشابه بطور یکسان برخورد شود یعنی نظام مالیاتی باید به نحوی طراحی شود که از افرادی که دارای ثروت و امکان کسب درآمد یکسان می‌باشند به یک اندازه مالیات دریافت شود. و عدالت عمودی به این نکته اشاره دارد که از افراد با امکانات مالی و ثروت متفاوت، مالیات