

## Research Paper

# The Effect of Value-Added Tax on Income Distribution in Middle-Income Selected Countries



Saeid Naderi<sup>1</sup> , \*Parvaneh Salatin<sup>2</sup>

1. MSc. in Economics, Department of Economics, Firoozkooch Branch, Islamic Azad University, Firoozkooch, Iran.

2. Ph.D. in Economics Sciences, Assistant Professor, Department of Economics, Firoozkooch Branch, Islamic Azad University, Firuzkuh, Iran.

Use your device to scan  
and read the article online



**Citation** Naderi, S., & Salatin, P. (2019). [The Effect of Value-Added Tax on Income Distribution in Middle-Income Selected Countries (Persian)]. *Quarterly Journal of the Macro and Strategic Policies*, 6(4), 568-595. <http://dx.doi.org/10.32598/JMSP.6.4.568>

**doi** <http://dx.doi.org/10.32598/JMSP.6.4.568>



**Received:** 24 Nov 2017

**Accepted:** 11 Mar 2018

**Available Online:** 01 Jan 2019

### Key words:

Value-Added Tax (VAT), Income distribution, Gini coefficient, fixed effect, Generalized method of movement

## ABSTRACT

The main purpose of this paper is to evaluate Value-Added Tax (VAT) effectiveness on income distribution in a group of selected countries with average revenue. One of the challenges of tax policymakers is to apply the VAT system despite its repressive effects. Although VAT is applied on all goods and services with the same rate, regardless of price elasticity and price elasticity of demand, the result is the transfer of the tax burden to consumers. Therefore, it opposes with the principle of tax equity and if overlooked, could end in distrust between taxpayers (consumers) and government and encourage people to evade paying taxes. The results of the study model using fixed effects and Generalized Method of Movement in middle-income selected countries during 1995-2015 showed that VAT has a significant and positive effect on the Gini coefficient as income distribution index. Increasing the VAT rate resulted in increasing the Gini coefficient and inequity.

**JEL Classification:** C23, H21, E24

### \* Corresponding Author:

**Parvaneh Salatin, PhD.**

**Address:** Department of Economics, Firuzkuh Branch, Islamic Azad University, Firoozkuh, Iran.

**Tel:** +98 (912) 3446567

**E-mail:** p\_salatin@iauec.ac.ir

# تأثیر مالیات بر ارزش افزوده بر توزیع درآمد در گروه کشورهای منتخب درآمد متوسط

سعید نادری<sup>۱</sup>، پروانه سلاطین<sup>۲</sup>

۱- کارشناسی ارشد اقتصاد، گروه اقتصاد، واحد فیروزکوه، دانشگاه آزاد اسلامی، فیروزکوه، ایران.  
۲- دکترای علوم اقتصادی، استادیار، گروه اقتصاد، واحد فیروزکوه، دانشگاه آزاد اسلامی، فیروزکوه، ایران.

## چیکید

تاریخ دریافت: ۰۳ آذر ۱۳۹۶

تاریخ پذیرش: ۲ اسفند ۱۳۹۶

تاریخ انتشار: ۱۱ دی ۱۳۹۷

هدف اصلی این مقاله، بررسی میزان تأثیرگذاری مالیات بر ارزش افزوده بر توزیع درآمد در گروه کشورهای منتخب با درآمد متوسط است. یکی از دغدغه‌های سیاست‌گذاران مالیاتی به کارگیری نظام مالیات بر ارزش افزوده، با توجه به آثار تنازلی این نوع مالیات است. از آنجا که مالیات بر ارزش افزوده عمدتاً با نرخ یکسان بر عموم کالاها و خدمات صرف نظر از کثرت قیمتی و درآمدی تقاضای آن‌ها وضع می‌شود، می‌تواند موجب انتقال بار مالیاتی به مصرف‌کنندگان کالاها و خدمات شود. این موضوع با اصول عدالت مالیاتی سازگار نیست و در صورتی که به نحو مناسبی خنثی نشود، می‌تواند موجبات تعمیق بی‌اعتمادی و شکاف میان عموم مؤدیان مالیاتی (مصرف‌کنندگان) و دولت را فراهم آورد و آن‌ها را به مالیات‌گریزی را تشویق کند. نتایج حاصل از برآورد مدل با استفاده از روش اثرات ثابت و گشتاورهای تعمیم‌یافته در گروه کشورهای منتخب با درآمد متوسط در دوره زمانی ۲۰۱۵-۱۹۹۵ نشان می‌دهد مالیات بر ارزش افزوده تأثیر مثبت و معناداری بر ضریب جینی به عنوان شاخص توزیع درآمد دارد. با افزایش مالیات بر ارزش افزوده، ضریب جینی افزایش یافته و نابرابری بیشتر می‌شود.

طبقه‌بندی JEL: E24, H21, C23

## کلیدواژه‌ها:

مالیات بر ارزش افزوده، توزیع درآمد، ضریب جینی، اثرات ثابت، گشتاورهای تعمیم‌یافته

\* نویسنده مسئول:

دکتر پروانه سلاطین

نشانی: فیروزکوه، دانشگاه آزاد اسلامی، واحد فیروزکوه، گروه اقتصاد.

تلفن: ۳۴۴۶۵۶۷ (۹۱۲) +۹۸

پست الکترونیکی: p\_salatin@iaue.ac.ir

## مقدمه

توزیع درآمد و راه‌های تعدیل نابرابری در توزیع درآمد یکی از مباحث مهمی است که در هر نظام فکری و اقتصادی محل توجه فلاسفه و جامعه‌شناسان و علمای علم اقتصاد قرار دارد. توزیع درآمد چیست و چگونه باید درآمد بین افراد جامعه توزیع شود؟ نظرات مختلفی از طرف صاحب‌نظران اقتصادی در این باره مطرح شده است. از دیدگاه اقتصاددانان کلاسیک و نئوکلاسیک سازوکار بازار، سهم هر عامل تولید و نحوه توزیع درآمد را مشخص می‌کند. اما مسئله مهم این است که توزیع درآمد در جوامع مختلف ممکن است از دیدگاه فلاسفه و صاحب‌نظران متناسب نباشد. در این حالت دولت‌ها باید قدم پیش نهاده و در راستای توزیع عادلانه درآمد اقداماتی انجام دهند. توزیع درآمد به دلایل مختلف، اهمیت ویژه‌ای دارد؛ نخست آنکه بخش مهمی از عدالت را تشکیل می‌دهد و دیگر آنکه بر روی متغیرهای اقتصادی و اجتماعی تأثیرگذار است (شهبسوار و دهقان، ۱۹۸۹). نامتعادل بودن توزیع درآمد در جامعه از جمله مشکلاتی است که در کوتاه‌مدت ممکن است نمودی عینی در مسائل روزمره کشورها نداشته باشد، ولی تداوم آن در بلندمدت علاوه بر ایجاد فقر گسترده، می‌تواند تنش‌های سیاسی ایجاد کند و منجر به بروز بحران‌ها و به‌خطر افتادن جدی امنیت سرمایه‌ها شود (امین رشتی و رفعتی‌میلانی، ۲۰۱۳).

در این راستا مالیات‌ها به عنوان یکی از مهم‌ترین منابع درآمدی دولت، نقش مهمی در سیاست‌گذاری‌های مالی ایفا می‌کنند و می‌توانند متغیرهای کلان اقتصادی از جمله تولید، تورم، بیکاری و توزیع درآمد را تحت تأثیر قرار دهند. مالیات‌ها به عنوان مهم‌ترین ابزار برای انتقال درآمد از گروهی از جامعه (بیشتر گروه پردرآمد) به گروه دیگر جامعه (بیشتر گروه کم درآمد) استفاده می‌شوند. از این رو مالیات‌ها را مؤثرترین ابزار اقتصادی دولت‌ها می‌دانند (موسوی جهرمی، رضایی و سبزه‌رو، ۲۰۱۳).

اثر مالیات بر توزیع درآمد به نوع سیستم مالیاتی انتخاب‌شده در اقتصاد از نظر مستقیم و غیرمستقیم بودن مالیات‌ها بستگی دارد. در اغلب کشورها مالیات مستقیم شامل مالیات بر درآمد اشخاص، ثروت و شرکت‌هاست. مالیات بر درآمد اشخاص حقیقی به صورت نرخ‌های تصاعدی بر درآمد مؤثر، پس از سطوح معاف‌شده معین، اعمال می‌شود. در صورت نبود فرار مالیاتی، این نوع مالیات در راستای هدف توزیع مجدد درآمد است و با اصل توان پرداخت مطابقت دارد. مالیات بر ثروت نسبت به ثروت تجمعی افراد اعمال می‌شود و وجه تصاعدی مالیات‌ها را به‌ویژه در گروه‌های درآمدی بالا افزایش می‌دهد؛ بنابراین مالیات بر ثروت خالص همراه با مالیات بر درآمد موجب توزیع بهتر مالیات‌ها با توجه به توان پرداخت افراد می‌شود. علاوه بر این، مالیات بر ثروت خالص از طریق توزیع مجدد ثروت، جلوگیری از تصاعدی شدن آن و تشویق استفاده مؤثر از دارایی‌ها، می‌تواند به صورت ابزار مفیدی با هدف انجام اصلاحات اقتصادی و اجتماعی به کار رود.

در مقابل مالیات‌های غیرمستقیم اثرات مخربی بر توزیع درآمد دارد، زیرا در ساده‌ترین شکل آن، نرخ واحد برای تمامی معاملات مشمول مالیات در نظر گرفته می‌شود و از آنجایی که میل نهایی افراد کم‌درآمد به مصرف کالاها و خدمات، بیشتر از افراد پردرآمد است، سبب بدتر شدن توزیع درآمد خواهد شد. از

نقطه‌نظر توزیع درآمد، یک راه ساده برای افزایش کارایی مالیات‌های غیرمستقیم، آن است که نرخ‌های متفاوت مالیات بر روی کالاها، مورد مصرف افراد کم‌درآمد و پردرآمد تعیین شود. در سیستم مالیات بر ارزش افزوده می‌توان نرخ مالیات کالاها را که بخش بزرگی از درآمد خانوارهای کم‌درآمد را به خود اختصاص می‌دهد، مثل مواد غذایی، حذف کرد یا کاهش داد و نرخ مالیات کالاها را که بیشتر افراد پردرآمد مصرفشان می‌کنند افزایش داد (سیفی‌پور و رضایی، ۲۰۱۱).

نظام مالیات بر ارزش افزوده به دلایلی مانند کاهش بار مالیات بر تولید و سرمایه‌گذاری و انتقال آن به مصرف نهایی جامعه، احتساب‌نشدن مالیات مضاعف در مراحل مختلف زنجیره تولید، توزیع و مصرف و همچنین کاهش فرار مالیاتی ناشی از شفاف‌سازی مبادلات اقتصادی در یک زنجیره، در مقایسه با سایر انواع مالیات‌های غیرمستقیم، ارجحیت دارد. تجربه کشورهای استفاده‌کننده از نظام مالیات بر ارزش افزوده حاکی از موارد عدیده‌ای به شرح ذیل به عنوان ضرورت اجرای این نوع مالیات است (ضیایی بیگدلی و طهماسبی، ۲۰۰۵).

این مالیات در بسیاری از کشورها ضمن تأمین بیشتر عدالت نسبت به سایر مالیات‌ها و بدون از بین بردن انگیزه سرمایه‌گذاری و تولید به عنوان منبع درآمد جدیدی در راستای افزایش درآمدهای دولت به کار برده شده است. از آنجایی که مالیات بر ارزش افزوده یک سیستم خوداجراست و همه مؤدیان نقش مأمور مالیاتی را ایفا می‌کنند، هزینه وصول آن کم است. با توجه به اینکه در این مالیات، مؤدیان برای استفاده از اعتبار مالیاتی ملزم به ارائه فاکتور هستند، زمینه برای شناسایی خودبه‌خود میزان معاملات مؤدیان فراهم می‌شود؛ در نتیجه یک سیستم اطلاعاتی کامل از معاملات و مبادلات تجاری ایجاد می‌شود که سبب شفاف‌سازی مبادلات و فعالیت‌های دیگر، از قبیل مالیات بر درآمد و مالیات بر مشاغل می‌شود. مالیات بر ارزش افزوده یک منبع درآمد با ثبات و در عین حال انعطاف‌پذیر است. به دلیل مقطوع بودن نرخ این مالیات، زمان قطعیت آن بسیار کوتاه است و مشکلات طولانی‌بودن قطعیت مالیات بر درآمد و مالیات بر ثروت را ندارد؛ بنابراین، تأخیر در وصول درآمدهای مالیاتی به حداقل می‌رسد.

یکی از دغدغه‌های سیاست‌گذاران مالیاتی در به‌کارگیری نظام مالیات بر ارزش افزوده، پیش‌بینی آثار تنازلی این نوع مالیات است. از آنجا که این مالیات عمدتاً با نرخ یکسان بر عموم کالاها و خدمات، صرف نظر از کشش‌های قیمتی و درآمدی تقاضای آن‌ها، وضع می‌شود، می‌تواند موجبات انتقال بار مالیاتی به مصرف‌کنندگان کالاها و خدمات را فراهم کند. این موضوع با اصول عدالت مالیاتی سازگار نیست و در صورتی که به نحو مناسبی خنثی نشود، می‌تواند موجبات تعمیق بی‌اعتمادی و شکاف میان عموم مؤدیان مالیاتی (مصرف‌کنندگان) و دولت را فراهم آورد و مؤدیان را به مالیات‌گریزی را تشویق کند. به خصوص با فرض اینکه خانوارها با درآمد پایین، سهم بیشتری از درآمدها را نسبت به خانوارهای با درآمد بالا مصرف می‌کنند، فشار مالیاتی بیشتری بر خانوارهای با درآمد پایین وجود دارد. زمانی که مالیات پرداختی به عنوان سهمی از درآمد سالانه برای اندازه‌گیری میزان عدالت استفاده می‌شود، مالیات بر ارزش افزوده بیشتر خاصیت تنازلی دارد (عزیزخانی، ۲۰۰۵).

از این رو به دلیل وجود اثرات توزیعی (انتقال بار مالیاتی) مالیات بر ارزش افزوده، این مالیات می تواند بر نحوه توزیع درآمد اثرگذار باشد، به ویژه در شرایطی که مالیات فوق بر کالاها و خدمات ضروری وضع شود که عمدتاً کشف قیمتی تقاضای پایینی دارند. در این شرایط پرداخت کنندگان عمده مالیات، قشر کم درآمد جامعه هستند؛ چراکه سهم کالاهای ضروری در بودجه خانوارهای کم درآمد در مقایسه با خانوارهای با درآمد بالا بیشتر است. **آلاتونکی و پیرتیلّا** (۲۰۱۵) در مطالعه ای با بررسی آثار منفی مالیات بر ارزش افزوده بر نابرابری در کشورهای با درآمد بالا در دوره زمانی ۲۰۱۰-۱۹۷۵ نشان دادند حرکت به سمت مالیات بر ارزش افزوده، موجب نابرابری بیشتر نخواهد شد.

**سلیتناکوا و کلزار**<sup>۲</sup> (۲۰۱۰) در جمهوری چک در دوره زمانی ۲۰۰۵-۱۹۹۳ نشان دادند مالیات بر ارزش افزوده ارتباط مثبت و معنادار با ضریب جینی دارد. به عبارت دیگر مالیات بر ارزش افزوده سبب وخامت و بدتر شدن توزیع درآمد در جمهوری چک شده است. **استریل کوآ و سیروکی**<sup>۳</sup> (۲۰۱۵) در جمهوری چک در دوره زمانی ۲۰۱۴-۲۰۰۷ نشان دادند با تغییر نرخ مالیات بر ارزش افزوده، سهم مصرف کالای معاف و کالای مشمول نرخ پایین تر، افزایش و مصرف کالای مشمول نرخ استاندارد کاهش یافته است و فرضیه اثر کاهش مالیات بر ارزش افزوده بر سبب مصرفی خانوارها تأیید شده است.

نتایج مطالعه **تودر و روسن برگ**<sup>۴</sup> (۲۰۱۰) در کشورهای سازمان همکاری و توسعه اقتصادی نشان داد مالیات بر ارزش افزوده می تواند اثر بازگشتی داشته باشد و بار مالیاتی را در مالیات دهندگان کم درآمد نسبت به مالیات دهندگان پُر درآمد، افزایش دهد. **وقوعی** (۲۰۰۸) نشان داد که اعمال مالیات بر ارزش افزوده در ایران خاصیت تنازلی دارد، اما به علت آنکه کاهش ضریب جینی بسیار کم است، خاصیت تنازلی حاصل از اجرای مالیات بر ارزش افزوده نیز بسیار کم است. **طیب نیا و یزدان پناه** (۲۰۰۵) نشان دادند متغیر نابرابری در ایران تأثیرپذیری معناداری از اجرای مالیات بر ارزش افزوده در آینده نخواهد داشت. نتایج مطالعه **ارروه**<sup>۵</sup> (۲۰۱۵) در آفریقای جنوبی در دوره زمانی ۲۰۱۵-۲۰۱۳ نشان داد در شرایطی که درآمدهای مالیاتی دولت از کانال هایی همچون یارانه به خانواده های کم درآمد تعلق گیرد، می توان از تأثیر منفی مالیات بر ارزش افزوده بر توزیع درآمد در افشار کم درآمد جلوگیری کرد.

**امین رشتی و رفعتی میلانی** (۲۰۱۳) با بررسی اثر مالیات بر ارزش افزوده بر توزیع درآمد در ۱۰ کشور با درآمد بالا و ۱۰ کشور با درآمد پایین در دوره زمانی ۲۰۰۵-۲۰۰۰ نشان دادند در کشورهای کم درآمد، با افزایش سهم مالیات بر ارزش افزوده از مالیات، ضریب جینی افزایش می یابد و در نتیجه نابرابری درآمد بیشتر می شود، اما در کشورهای پردرآمد، با افزایش سهم مالیات بر ارزش افزوده از مالیات، ضریب جینی کاهش می یابد و در نتیجه نابرابری درآمد کمتر می شود. **ناصری گلعدانی** (۱۹۹۶) در مطالعه ای

1. Alavuotunki & Pirtila
2. Slintáková & Klazar
3. Střílková and Široký
4. Toder & Rosen Berg
5. Erero

ارتباط انواع مالیات‌ها را با شاخص نابرابری درآمد در دوره زمانی ۱۳۷۰-۱۳۵۰ بررسی کرد. نتایج حاکی از آن است که مالیات‌ها می‌توانند شاخص‌های نابرابری در توزیع درآمد را بهبود ببخشند. اثر مالیات بر درآمد و مالیات بر مصرف بر روی ضریب جینی، معکوس و اثر مالیات بر شرکت‌ها بر روی ضریب جینی، مثبت است؛ بنابراین شواهد و مطالعات تجربی نشان می‌دهند در زمینه چگونگی اثرگذاری مالیات بر ارزش افزوده بر توزیع درآمد، اجماع نظر وجود ندارد و همچنان جدال بر سر این موضوع در جامعه علمی ادامه دارد.

در این راستا هدف اصلی این مطالعه بررسی آثار تنازلی این نوع مالیات در گروه کشورهای منتخب با درآمد متوسط در دوره زمانی ۲۰۱۵-۱۹۹۵ است. از اهداف دیگر این مقاله بررسی میانگین مالیات بر ارزش افزوده و ضریب جینی به عنوان شاخص نشان‌دهنده توزیع درآمد در گروه کشورهای منتخب در دوره زمانی ۲۰۱۵-۱۹۹۵، بررسی میزان تأثیرگذاری مالیات بر ارزش افزوده بر ضریب جینی به عنوان شاخص نشان‌دهنده توزیع درآمد در گروه کشورهای منتخب با درآمد متوسط با استفاده از ابزارهای مختلف اقتصادسنجی و آزمون این فرضیه است:

مالیات بر ارزش افزوده تأثیر معناداری بر ضریب جینی به عنوان شاخص توزیع درآمد در گروه کشورهای منتخب دارد.

ابزار گردآوری اطلاعات موردنیاز، بانک‌های اطلاعاتی از جمله بانک جهانی<sup>۶</sup> است. جامعه آماری در این مقاله، گروه کشورهای منتخب با درآمد متوسط شامل ارمنستان، بلغارستان، برزیل، بولیوی، بوسنی، بلاروس، کلمبیا، کاستاریکا، هندوراس، پاکستان، جامائیکا، کامبوج، رومانی، ایران، ترکیه، تایلند، تونس، اوکراین، السالوادور، قرقیزستان، قزاقستان، پرو، فیلیپین، مالزی، جمهوری دومینیکن، گرجستان هستند. در ادامه پس از بررسی مبانی نظری و سابقه پژوهش، ساختار مدل استفاده‌شده معرفی و برآورد می‌شود و در نهایت نتیجه‌گیری و پیشنهادهای ارائه می‌شود.

## ۱- ادبیات موضوع

کشورها به منظور بهبود ساختار اقتصادی و ایجاد ثبات، نیازمند درآمدهای پایدار و دائمی هستند. در میان انواع منابع درآمدی دولت‌ها، مالیات‌ها به عنوان منبع دائمی و قابل‌پیش‌بینی، همواره مورد توجه دولتمردان بوده‌اند. اعمال مالیات چه به دلیل کسب درآمد و چه به منظور ابزاری برای سیاست‌گذاری، آثار متفاوتی را بر اقتصاد تحمیل می‌کند. مالیات‌ها از یکسو، با توجه به اصابت مالیاتی، بر شرایط توزیعی جامعه تأثیرگذار هستند و از سوی دیگر با جابه‌جایی منابع از بازاری به بازار دیگر، آثار تخصیصی به همراه دارند. یکی از انواع مالیات‌ها، مالیات بر ارزش افزوده است. این مالیات، نوعی مالیات بر فروش چندمرحله‌ای است که خرید کالاها و خدمات واسطه‌ای را از پرداخت مالیات معاف می‌کند. خصوصیات نظام‌مند این مالیات می‌تواند بسیاری از مشکلات اقتصادی مانند کسری بودجه دولت و کمبود سرمایه‌گذاری را برطرف کند (طهماسبی، افضل‌ی و بوستانی، ۲۰۰۴).

6. www.worldbank.org

به عبارت دیگر مالیات بر ارزش افزوده نوعی مالیات غیرمستقیم عام بر عموم کالاها و خدمات (مگر موارد معاف) است که به صورت چندمرحله‌ای از اضافه ارزش کالاهای تولیدشده (ارزشی که در هر مرحله به ارزش کالا افزوده می‌شود) و خدمات ارائه‌شده در مراحل مختلف تولید و توزیع، گرفته می‌شود. این مالیات در طول فرایند تولید و خدمات از محل تولید تا فروش کالا به مشتری نهایی، مرحله‌به‌مرحله گرفته می‌شود. اکثر کشورهای پذیرنده مالیات بر ارزش افزوده، آن را تا حد زیادی جایگزین مالیات‌های دیگر، به خصوص مالیات بر مصرف و فروش کرده‌اند. باید توجه داشت که به علت گستردگی پایه مالیاتی در این نوع مالیات، می‌توان نرخ مالیاتی را در سطح پایین برقرار کرد. مالیات بر ارزش افزوده می‌تواند تا حد زیادی جایگزین مالیات‌های دیگر شود، همچنین امکان دارد این مالیات بخشی از فعالیت‌های اقتصادی را که تحت پوشش قرار دادن آن‌ها با استفاده از سایر روش‌ها مثل مالیات بر فروش دشوار است، پوشش دهد.

استفاده از این روش موجب کاهش مالیات مضاعف، کاهش فرار مالیاتی و کاهش وقفه زمانی پرداخت نیز می‌شود. همچنین اثر این مالیات، بر درآمد گروه‌های کم‌درآمد اجتناب‌ناپذیر خواهد بود. حتی اگر بر آخرین حلقه که خرده‌فروشی است برقرار نشود، انتقال مالیات به قیمت خرده‌فروشی قطعی خواهد بود، در نتیجه گروه‌هایی با درآمد کم و متوسط نسبت به گروه‌های با درآمد بالا، سهم بیشتری از درآمدشان را بابت مالیات پرداخت می‌کنند (عزیزخانی، ۲۰۰۵).

مالیات بر ارزش افزوده مزایایی از جمله ایجاد منبع درآمدی با ثبات و انعطاف‌پذیر برای دولت، پایه مالیاتی گسترده، جلوگیری از فرار مالیاتی، خنثی‌بودن، تسهیل ورود به پیمان‌های منطقه‌ای و جهانی دارد. مالیات بر ارزش افزوده به علت گستردگی پایه مالیاتی و همچنین درآمدزایی بالای آن نسبت به انواع دیگر مالیات‌ها اهمیت بسزایی برای دولت‌ها دارد. همچنین به دلیل وجود اثرات توزیعی (انتقال بار مالیاتی) مالیات بر ارزش افزوده، این مالیات می‌تواند بر نحوه توزیع درآمد اثرگذار باشد، به‌ویژه در شرایطی که مالیات بر ارزش افزوده بر کالاها و خدمات ضروری‌ای وضع شود که عمدتاً کُشش قیمتی تقاضای پایینی دارند. در این شرایط پرداخت‌کنندگان عمده مالیات، قشر کم‌درآمد جامعه هستند؛ چراکه سهم کالاهای ضروری در بودجه خانوارهای کم‌درآمد در مقایسه با خانوارهایی با درآمد بالا بیشتر است (صوفی مجیدپور، ۲۰۰۴).

مالیات بر ارزش افزوده، مکانیسم خوداجرایی دارد؛ بنابراین هزینه‌های جمع‌آوری در مقایسه با سایر روش‌های گرفتن مالیات، کمتر است و همه مؤدیان نقش مأمور مالیاتی را ایفا می‌کنند. همچنین به دلیل گستردگی پایه مالیاتی می‌توان آن را با نرخ‌های پایین‌تری در مقایسه با سایر مالیات‌ها وضع کرد. این امر می‌تواند از یک‌سو انگیزه‌های فرار در پرداخت مالیات را کاهش دهد و از سوی دیگر تحقق درآمدهای مالیاتی را با اطمینان بیشتری امکان‌پذیر کند. اعمال سلاقی و نظرات شخصی چه از جانب مؤدیان و چه از سوی ممیزان مالیاتی، در محاسبه و گرفتن این نوع مالیات حداقل است، زیرا از یک‌سو نرخ‌های مالیاتی مشخص است و از سوی دیگر فاکتورها به حداقل می‌رسد. همچنین فاکتورها با مدارک ارائه‌شده از سوی فروشندگان کالاها و خدمات (با فرض صحت آن‌ها) مبنای محاسبه مالیات قرار می‌گیرند.

از این رو قدرت چانه‌زنی مؤدیان مالیاتی در کاهش میزان محاسبه مالیات موظف آن‌ها، تقلیل خواهد یافت. در صورتی که درباره سایر مالیات‌ها، به‌ویژه مالیات بر درآمد اختلاف نظرهای متعددی میان مؤدیان مالیاتی و ممیزان وجود دارد که سبب می‌شود تحقق بخش درخور توجهی از درآمدهای مالیاتی دولت به دلیل ارجاع اختلاف به کمیسیون‌های حل اختلاف به تعویق افتد. همچنین استفاده از این روش، موجب کاهش مالیات مضاعف، کاهش فرارهای مالیاتی و کاهش وقفه زمانی پرداخت نیز می‌شود. استفاده از این روش، نظام مالیاتی کشورها را هرچه بیشتر به یک نظام مالیاتی کارآمد که در آن گرفتن مالیات با دقت، سرعت و حداقل هزینه انجام می‌شود، نزدیک می‌کند و می‌تواند روشی برای انتقال مالیات از درآمد به مصرف تلقی شود و با تأمین منابع گسترده‌تر در راستای شکل‌گیری سرمایه‌گذاری، موجبات رشد تولید داخلی و کاهش بیکاری را در جامعه فراهم کند (صوفی مجیدپور، ۲۰۰۴).

از آنجا که مالیات بر ارزش افزوده عمدتاً با نرخ یکسان بر عموم کالاها و خدمات، صرف نظر از کشش‌های قیمتی و درآمدی تقاضای آن‌ها وضع می‌شود، می‌تواند موجبات انتقال بار مالیاتی به مصرف‌کنندگان کالاها و خدمات را فراهم کند. این موضوع با اصول عدالت مالیاتی سازگار نیست و در صورتی که به نحو مناسبی خنثی نشود، می‌تواند موجبات تعمیق بی‌اعتمادی و شکاف میان عموم مؤدیان مالیاتی (مصرف‌کنندگان) و دولت را فراهم آورد و مؤدیان را به مالیات‌گریزی تشویق کند. به‌خصوص با فرض اینکه خانوارهای با درآمد کم، سهم بیشتری از درآمدشان را نسبت به خانوارهای با درآمد زیاد مصرف می‌کنند، فشار مالیاتی بیشتری بر خانوارهای با درآمد پایین وجود دارد. زمانی که مالیات پرداختی به عنوان سهمی از درآمد سالانه برای اندازه‌گیری میزان عدالت استفاده می‌شود مالیات بر ارزش افزوده بیشتر خاصیت تنازلی دارد (عزیزخانی، ۲۰۰۵).

### ۱-۱- سابقه پژوهش

بیسواس<sup>۷</sup> و همکاران (۲۰۱۷) در مطالعه‌ای با عنوان «نابرابری درآمد، سیاست مالیاتی و رشد اقتصادی» چگونگی کاهش نابرابری درآمدی از طریق سیاست مالیاتی بر رشد اقتصادی را بررسی کرده‌اند. مالیات در نقاط مختلف درآمدی، تأثیرات ناهمگون بر انگیزه‌های خانوار برای کار، سرمایه‌گذاری و مصرف دارد. نتایج با استفاده از داده‌های دولت ایالات متحده و مالیات بر درآمد خانوارها در سه دهه گذشته نشان داد کاهش نابرابری درآمد میان خانوارهای کم‌درآمد و درآمد متوسط، رشد اقتصادی را بهبود بخشیده است. با این حال، کاهش نابرابری درآمد از طریق مالیات میان خانوارهای متوسط و با درآمد بالا، رشد اقتصادی را کاهش داده است. این اثرات نامتقارن رشد اقتصادی به عوامل جانبی عرضه، یعنی تغییرات در فعالیت‌های کسب‌وکار کوچک و عرضه نیروی کار و تقاضای مصرف مربوط می‌شود.

لیزارو<sup>۸</sup> و همکاران (۲۰۱۷) در مطالعه‌ای با عنوان «اقتصاد کلان و تأثیرات توزیعی اصلاحات مالیات بر

. Biswas  
8. Lizarazo



درآمد شخصی: رویکردی با استفاده از یک مدل ناهمگن برای ایالات متحده» به بررسی تأثیرات توزیعی اصلاحات مالیات بر درآمد شخصی در ایالات متحده با استفاده از یک مدل ناهمگن پرداختند که در آن مصرف‌کنندگان ترجیحات غیرخطی دارند و همچنین از نظر کار و مهارت متفاوت هستند. نتایج نشان داد کاهش مالیات بر درآمد شخصی، رشد اقتصادی را تحریک می‌کند، اما این تأثیر آن‌قدر بزرگ نیست که بتواند درآمد از دسترفته را جبران کند. کاهش مالیات بر درآمد شخصی سبب تحریک تقاضا در بخش خدمات می‌شود که بر روی افزایش اشتغال و استخدام کارگران غیرماهر تأثیر دارد. کاهش مالیات بر درآمد شخصی، برای گروه‌هایی با درآمد متوسط می‌تواند اثرات مثبت بر رشد اقتصادی و بهبود توزیع درآمد داشته باشد.

**کندی<sup>۹</sup> و همکاران (۲۰۱۷)** در مطالعه‌ای با عنوان «کاهش نابرابری حقوق و دستمزد جنسیتی سبب افزایش رفاه اقتصادی برای همه می‌شود» به بررسی ارتباط میان بهره‌وری کار و شکاف دستمزد جنسیتی در استرالیا در دوره زمانی ۲۰۱۳-۱۹۸۶ پرداختند. نتایج نشان داد کاهش نابرابری حقوق و دستمزد جنسیتی سبب افزایش رفاه اقتصادی می‌شود. کاهش ۱۰ درصد شکاف می‌تواند درآمد سرانه را تا ۳ درصد افزایش دهد. همچنین فضای کسب‌وکار قوی در از بین بردن شکاف دستمزد جنسیتی مؤثر است.

**ایسفیدی و میلونیدیس<sup>۱۰</sup> (۲۰۱۷)** در مطالعه‌ای با عنوان «ارتباط مالیات‌بندی مؤثر و توزیع نابرابر درآمد: شواهدی از کشورهای OECD» تأثیر توزیع مجدد کار و مصرف و نرخ مالیات بر درآمد شخصی را به طور مستقیم در کشورهای عضو سازمان همکاری و توسعه اقتصادی با استفاده از داده‌های پانل بررسی کرد. او نشان داد آنچه از دیدگاه توزیع مجدد اهمیت دارد ترکیبات مالیاتی است، نه نرخ‌های مالیاتی. اثر افزایش مالیات بر درآمد بر نیروی کار و مصرف نسبت به سرمایه منجر به نابرابری درآمدی بیشتری می‌شود. در مقابل وابستگی بیشتر به مالیات‌های کاری نسبت به مالیات‌های مصرفی، برابری درآمد را بهبود می‌بخشد. این اثر به احتمال زیاد ناشی از اهداف توزیع مجدد کار است که در مالیات بر نیروی کار تأثیرگذار است.

**گیل<sup>۱۱</sup> و همکاران (۲۰۱۵)** در مطالعه‌ای با عنوان «آیا افزایش در نرخ مالیات بر درآمد، نابرابری درآمدی را به طرز قابل‌ملاحظه‌ای تغییر می‌دهد؟» به بررسی اثرات تغییر در نرخ مالیات بر درآمد، بر نابرابری درآمدی در آمریکا، با بهره‌گیری از روش OLS در ۵۰ سال اخیر پرداختند. نتایج نشان داد افزایش درخور توجه در نرخ مالیات بر درآمد، منجر به کاهش محدود در نابرابری درآمدی می‌شود.

**کوزارو<sup>۱۲</sup> و همکاران (۲۰۱۵)** در مطالعه‌ای با عنوان «بررسی آثار مالیات از طریق ضریب جینی در جمهوری مقدونیه» به بررسی اثر انواع مالیات‌ها با رویکرد توزیع درآمدی در دوره زمانی ۱۵ ساله پرداختند. نتایج با بهره‌گیری از یک مدل رگرسیون و خودهمبستگی نشان داد در میان انواع مالیات‌ها، مالیات بر

9. Kennedy

10. Iosifidi &amp; Mylonidis

11. Gale

12. Kozuharov

درآمد شخصی بیشترین تأثیر را بر ضریب جینی دارد.

**آلاتونکی و پیرتلا (۲۰۱۵)** در مطالعه‌ای با عنوان «آثار منفی مالیات بر ارزش افزوده بر نابرابری» به بررسی آثار منفی مالیات بر ارزش افزوده بر نابرابری در دوره زمانی ۲۰۱۰-۱۹۷۵ با بهره‌گیری از روش اثرات ثابت پرداختند. نتایج نشان داد اثر درآمد حاصل از مالیات بر ارزش افزوده بر توزیع درآمد بر خلاف تحقیقات قبلی مثبت بوده است و حرکت به سمت مالیات بر ارزش افزوده، موجب نابرابری بیشتر نخواهد شد. از آنجا که گروه کشورهای مورد بررسی، از جمله کشورهای با درآمد بالا بوده است، آثار تنازلی این مالیات که بیشتر بر دهک‌های پایین درآمدی اثرگذار است، مشهود نشد.

**اروو (۲۰۱۵)** در مطالعه‌ای با عنوان «اثرات افزایش در مالیات بر ارزش افزوده: با بهره‌گیری از مدل CGE پویا» به بررسی اثر افزایش مالیات بر ارزش افزوده با بهره‌گیری از یک مدل تعادل عمومی پویا در آفریقای جنوبی پرداخت. نتایج در دوره زمانی ۲۰۱۸-۲۰۱۳ نشان داد در شرایطی که درآمدهای مالیاتی دولت از کانال‌هایی همچون یارانه به خانواده‌های کم‌درآمد تعلق گیرد، می‌توان از تأثیر منفی مالیات بر ارزش افزوده بر توزیع درآمد در اقشار کم‌درآمد جلوگیری کرد.

**آگوستینی<sup>۱۳</sup> و همکاران (۲۰۱۵)** در مطالعه‌ای با عنوان «اثر تغییرات سود مالیات بر توزیع درآمد» به بررسی ارتباط بین نوسانات سود و توزیع درآمد در ۱۰ کشور عضو اتحادیه اروپا به روش پانل پرداختند. نتایج در دوره زمانی ۲۰۱۴-۲۰۰۸ نشان داد هرگونه تغییر در سود مالیاتی منجر به وخامت بیشتر توزیع درآمد و نابرابری بیشتر درآمد می‌شود و هرگونه تغییر در این زمینه نیازمند عملکرد نظام‌مند در طول زمان و گروه‌های درآمدی معین است.

**استریل کوآ و سیروکی (۲۰۱۵)** در مطالعه‌ای با عنوان «تغییرات بار مالیات بر ارزش افزوده در هزینه‌های خانوارهای منتخب در جمهوری چک در دوره زمانی ۲۰۱۴-۲۰۰۷» به بررسی اثر تغییرات نرخ مالیات بر ارزش افزوده بر سبد مصرفی خانوارها با سطوح مختلف درآمدی پرداختند و سهم توزیعی مصرف کالای معاف، کالای مشمول نرخ پایین و کالای مشمول نرخ استاندارد مالیات بر ارزش افزوده در سبد مصرفی خانوار را بررسی کردند. نتایج نشان داد حداکثر ۲ درصد تغییرات در سهم توزیعی هر یک از گروه کالاهای مدنظر در سبد مصرفی خانوارها ایجاد شده است و با تغییر نرخ مالیات بر ارزش افزوده، سهم مصرف کالای معاف و کالای مشمول نرخ پایین‌تر، افزایش و مصرف کالای مشمول نرخ استاندارد، کاهش یافته است و فرضیه اثر کاهشی مالیات بر ارزش افزوده بر سبد مصرفی خانوارها تأیید شده است.

**وولانداری و اندیارینی<sup>۱۴</sup> (۲۰۱۵)** در مطالعه‌ای با عنوان «اثر تولید ناخالص داخلی بر قیمت ثابت و تورم بر درآمد مالیاتی مالیات بر ارزش افزوده در کشور اندونزی» با در نظر گرفتن درآمد مالیات بر ارزش افزوده به عنوان متغیر وابسته و تولید ناخالص داخلی و تورم به عنوان متغیر مستقل و به روش رگرسیون چندگانه

13. Agostini

14. Wulandari & Andyarini

در دوره زمانی ۲۰۱۴-۲۰۰۰ دریافتند تولید ناخالص داخلی به قیمت ثابت به طور قابل توجهی با درآمد مالیات بر ارزش افزوده در اندونزی رابطه مثبت دارد. نرخ تورم تأثیر درخور توجهی بر درآمد مالیات بر ارزش افزوده در اندونزی به دلیل تأثیر بر قدرت خرید کالاها و خدمات، نداشته است.

**گیل و سامویک<sup>۱۵</sup> (۲۰۱۴)** در مطالعه‌ای با عنوان «اثرات تغییرات درآمد مالیاتی بر رشد اقتصادی» چگونگی تأثیر بلندمدت تغییر مالیات بر درآمد فردی بر رشد اقتصادی را بررسی کرده‌اند. نتایج نشان داد هرچند اثر خالص این تغییرات بر رشد اقتصادی نامشخص است، اما نتایج اکثر تخمین‌ها حاکی از وجود رابطه‌ای کوچک اما منفی است. سیاست‌ها و اقدامات انبساطی می‌تواند اثر کاهش نرخ مالیات همچون کسری بودجه را از بین ببرد، اما همزمان ضمن کاهش عرضه نیروی کار و صرفه‌جویی، سرمایه‌گذاری کاهش یافته و در نتیجه رشد اقتصادی نیز کاهش می‌یابد.

**سائز و استنتچوا<sup>۱۶</sup> (۲۰۱۳)** در مطالعه‌ای با عنوان «یک تئوری عمومی از مالیات‌ستانی بهینه با استفاده از رویکرد اصلاح مالیاتی و هزینه‌نهایی رفاه اجتماعی حاشیه‌ای» تشریح کردند که یک نظام مالیاتی وقتی مطلوب و بهینه است که یک اصلاح اندک مالیاتی نتواند مقدار سود و زیان فردی (متری-پولی) را تغییر دهد. مطلوبیت فردی، تابعی از مصرف و درآمد است و مصرف نیز تابع درآمد قبل و بعد از مالیات است و این درآمد است که به مالیات واکنش نشان می‌دهد؛ بنابراین یک اصلاح اندک مالیاتی، مطلوبیت را تغییر می‌دهد.

**آلم و الغنایی<sup>۱۷</sup> (۲۰۱۲)** در مطالعه‌ای با عنوان «مالیات بر ارزش افزوده و مصرف» اثر مالیات بر ارزش افزوده بر مصرف را با در نظر گرفتن تئوری چرخه زندگی، بررسی کردند. نتایج در ۱۵ کشور عضو اتحادیه اروپا در دوره زمانی ۲۰۰۵-۱۹۶۱ با استفاده از روش گشتاور تعمیم‌یافته نشان داد یک درصد افزایش در نرخ مالیات بر ارزش افزوده منجر به کاهش تقریبی یک درصد در سطح مصرف کل در کوتاه‌مدت و کاهش بیشتر از یک درصد در بلندمدت می‌شود.

**ایبک و ارهارت<sup>۱۸</sup> (۲۰۱۲)**، در مطالعه‌ای با عنوان «آیا مالیات بر ارزش افزوده تثبیت‌کننده است؟» مالیات بر ارزش افزوده در کشورهای در حال توسعه، به عنوان روش مؤثر برای ثبات درآمدهای مالیاتی را بررسی کرده‌اند. نتایج با استفاده از داده‌های ۱۰۳ کشور در حال توسعه در دوره زمانی ۲۰۰۸-۱۹۸۰ نشان داد کشورهای باتجربه در زمینه مالیات بر ارزش افزوده، بی‌ثباتی درآمدهای مالیاتی‌شان ۴۰ تا ۵۰ درصد کمتر از کشورهای بی‌ثباتی است که سیستم مالیات بر ارزش افزوده ندارند و بیشترین بی‌ثباتی مربوط به خاورمیانه، شمال آفریقا و صحرای آفریقا است.

**سلیتناکوا و کلزار (۲۰۱۲)** در مطالعه‌ای با عنوان «اثرات توزیعی مالیات بر ارزش افزوده در جمهوری

15. Gale & Samwick  
16. Saez & Stantcheva  
17. Alm & El-Ganainy  
18. Ebeke & Ehrhart

چک «میزان تأثیرگذاری مالیات بر ارزش افزوده و ضریب جینی به عنوان شاخص توزیع درآمد در دوره زمانی ۲۰۰۵-۱۹۹۳ بررسی کرده‌اند. نتایج در بازه زمانی الحاق جمهوری چک به اتحادیه اروپا نشان داد مالیات بر ارزش افزوده ارتباط مثبت و معناداری با ضریب جینی دارد. به عبارت دیگر مالیات بر ارزش افزوده سبب وخامت و بدتر شدن توزیع درآمد در جمهوری چک شده است. همچنین اثر تغییرات نرخ مالیات بر ارزش افزوده بر توزیع درآمد در سال ۲۰۰۴ بر خانواده‌های کم‌درآمد بیشتر بوده است.

**مارتینز و کوز و همکاران**<sup>۱۹</sup> (۲۰۱۲) در مطالعه‌ای با عنوان «تأثیر مالیات و مخارج عمومی بر توزیع درآمد» رابطه مالیات و توزیع درآمد در گروه کشورهای منتخب با درآمد متوسط به روش گشتاورهای تعمیم‌یافته را بررسی کرده‌ان. نتایج نشان داد مالیات بر مصرف تأثیر منفی و معناداری بر توزیع درآمد دارد. همچنین هزینه‌ها و مخارج عمومی تأثیر مثبت و معناداری بر توزیع درآمد دارند.

**تودر و روسن‌برگ** (۲۰۱۰) در مطالعه‌ای تحت عنوان «تأثیرات تحمیل مالیات بر ارزش افزوده به مالیات‌های جایگزین بر دستمزد و حقوق یا بر شرکت سهامی» در کشورهای سازمان همکاری و توسعه اقتصادی و آمریکا، جایگزینی مالیات بر ارزش افزوده به جای مالیات‌های دیگری همچون مالیات بر دستمزد و حقوق و درآمد شرکت‌های سهامی را مطرح کردند. نتایج نشان داد مالیات بر ارزش افزوده می‌تواند اثر بازگشتی داشته باشد و بار مالیاتی را در مالیات‌دهندگان کم‌درآمد نسبت به مالیات‌دهندگان پُر درآمد، افزایش دهد. در این شرایط دولت‌ها ترجیح می‌دهند از تحمیل مالیات بر ارزش افزوده به جای سایر مالیات‌ها پرهیز کنند.

**جیسک و هوانگ**<sup>۲۰</sup> (۲۰۰۹) در مطالعه‌ای با عنوان «مدل‌سازی مالیات بر ارزش افزوده با وجود چند محصول و بخشودگی‌های مالیاتی متفاوت» با استفاده از مدل تعادل عمومی پویا خانوارهای شهری و روستایی را بررسی کردند. نتایج نشان داد حذف معافیت‌های مالیاتی منجر به بهبود و کاهش اثرات توزیعی می‌شود. این اثر به‌ویژه درباره خانوارهای فقیر و کم‌درآمد روستایی مشهود است.

**لوک وود و کین**<sup>۲۱</sup> (۲۰۰۷) در مطالعه‌ای با عنوان «مالیات بر ارزش افزوده: علت‌ها و نتایج» ضمن معرفی مالیات بر ارزش افزوده آثار و پیامدهای این نوع مالیات را در ۱۴۳ کشور در طول ۲۵ سال (۲۰۰۰-۱۹۷۵) و با بهره‌گیری از مدل OLS بررسی کردند. نتایج نشان داد مالیات بر ارزش افزوده، هزینه جانبی سرمایه‌های عمومی را در صورتی کاهش می‌دهد که منجر به افزایش نرخ مالیات، در یک دولت در حال رشد شود. همچنین به‌کارگیری مالیات بر ارزش افزوده موجب افزایش بازدهی و بهبود کارایی در بخش عمده‌ای از کشورهایی شده است که آن را به کار گرفته‌اند.

**انگل، گالتوریک و راداتز**<sup>۲۲</sup> (۱۹۹۹) در مطالعه‌ای با عنوان «مالیات و توزیع درآمد در شیلی» تأثیر

19. Martinez -Vezquez

20. Giesecke & Hoang Nhi

21. Lockwood & Keen

22. Engel, Galetovica & Raddatza

مستقیم مالیات بر توزیع درآمد را در سال ۱۹۹۶ بررسی کردند. با بررسی اثر متغیرهایی چون درآمد فردی خانوار، مالیات‌های مستقیم، مالیات بر ارزش افزوده، معافیت مالیاتی و مصرف بر روی ضریب جینی دریافتند که سیستم مالیاتی کشور شیلی تأثیر مستقیم و اندکی بر توزیع درآمد دارد. با این حال توزیع درآمد قبل و بعد مالیات تقریباً مشابه بوده است.

**مهرآرا و اصفهانی (۲۰۱۵)** در مطالعه‌ای با عنوان «بررسی رابطه بین ساختار مالیاتی و توزیع درآمد» تأثیر ساختار مالیاتی بر توزیع درآمد در ۱۹ کشور در دوره زمانی ۲۰۱۲-۱۹۹۵ را بررسی کردند. نتایج نشان داد با افزایش سهم مالیات بر درآمد شخصی و سهم مالیات بر شرکت‌ها از کل درآمدهای مالیاتی، ضریب جینی کاهش و توزیع درآمد بهبود می‌یابد. همچنین با افزایش سهم مالیات بر کالاها و خدمات از کل درآمدهای مالیاتی، توزیع درآمد رو به وخامت گذاشته و ضریب جینی افزایش خواهد یافت.

**سپهردوست و زمانی شیخانه (۲۰۱۵)** در مطالعه‌ای با عنوان «بهبود پارتویی توزیع درآمد و سیاست‌گذاری مالیاتی در ایران» رابطه توزیع درآمد و سیاست‌گذاری مالیاتی را در ایران در دوره زمانی ۱۳۹۱-۱۳۵۱ با استفاده از روش حداقل مربعات معمولی بررسی کردند. نتایج نشان داد متغیرهای تورم، بیکاری و تولید ناخالص داخلی سبب افزایش ضریب جینی و نابرابرتر شدن وضعیت توزیع درآمد و متغیرهای درآمد مالیاتی، نرخ باسواد، مربع تولید ناخالص داخلی و نسبت هزینه‌های عمرانی به هزینه‌های جاری دولت سبب بهبود وضعیت توزیع درآمد شده‌اند. همچنین مالیات بر درآمد، مالیات بر درآمد با یک وقفه، مالیات بر مصرف و مالیات بر مصرف با یک وقفه اثر معناداری بر ضریب جینی داشته و سبب بهبود وضعیت توزیع درآمد شده‌اند.

**فرامرزی و همکاران (۲۰۱۵)** در مطالعه‌ای با عنوان «بررسی رابطه مالیات و رشد اقتصادی، مطالعه موردی ایران و کشورهای عضو اوپک و سازمان همکاری‌های اقتصادی» ارتباط میان مالیات و رشد اقتصادی را بررسی کردند. نتایج در دوره زمانی ۱۳۸۹-۱۳۴۲ نشان داد هیچ‌گونه رابطه تعادلی بلندمدت بین مالیات و رشد اقتصادی در ایران وجود ندارد. نتایج این مقاله همچنین در ۲۶ کشور عضو سازمان همکاری و توسعه اقتصادی در دوره زمانی ۲۰۱۱-۱۹۹۸ نشان داد یک رابطه تعادلی بلندمدت و یک رابطه علی بین مالیات و رشد اقتصادی وجود دارد و مالیات در این کشورها تأثیر منفی بر رشد اقتصادی داشته‌اند، اما این بررسی در کشورهای منتخب اوپک در دوره زمانی ۲۰۱۱-۱۹۹۴ با استفاده از آزمون‌های هم‌جمعی پدرونی و کائو<sup>۲۳</sup> نشان داد هیچ رابطه تعادلی بلندمدت و هم‌جمعی بین مالیات و رشد اقتصادی وجود ندارد و مالیات تأثیری بر رشد اقتصادی این کشورها نداشته است که این موضوع نشان‌دهنده اتکای اقتصاد این کشورها به درآمدهای نفتی است.

**ابونوری و زیوری مسعود (۲۰۱۴)** در مطالعه‌ای با عنوان «تأثیر درآمدهای مالیاتی بر رشد اقتصادی و توزیع درآمد (ایران و کشورهای منتخب OECD)» اثر مالیات بر رشد و توزیع درآمد را بررسی کردند. نتایج

23. Pederoni & Kao

در دوره زمانی ۲۰۱۱-۱۹۹۰ نشان داد افزایش درآمدهای مالیاتی رابطه مستقیم و مثبت با رشد اقتصادی دارد و با افزایش درآمدهای مالیاتی ضریب جینی افزایش یافته و در نتیجه نابرابری درآمد بیشتر می شود.

**موسوی جهرمی و همکاران (۲۰۱۳)** در مطالعه‌ای با عنوان «نگرشی به کارایی درآمد مالیاتی مبتنی بر مصرف در بستر نوسانات اقتصادی: تحلیل بین کشوری» ارتباط میان کارایی وصولی مالیات بر ارزش افزوده (به عنوان جایگزینی برای درآمد مالیاتی مبتنی بر مصرف) و شکاف تولید (به عنوان شاخصی برای معرفی ادوار تجاری) را بررسی کرد. نتایج در ۲۵ کشور عضو اتحادیه اروپا در دوره زمانی ۲۰۱۱-۱۹۹۶ نشان داد ارتباط مثبت و معنی داری میان شکاف تولید و کارایی درآمد مالیات بر ارزش افزوده وجود دارد.

**پژویان و ورشوساز (۲۰۱۳)** در مطالعه‌ای با عنوان «اثر استقرار مالیات بر ارزش افزوده در کشورهای منتخب منطقه منا (خاورمیانه و شمال آفریقا)» کارایی مالیات بر ارزش افزوده با استفاده از اثر آن بر نسبت درآمدهای دولت به تولید ناخالص داخلی در دو رویکرد اثرگذاری مستقیم و اثرگذاری متقابل را بررسی کرده است. نتایج در هشت کشور منتخب منطقه منا (ایران، الجزایر، مصر، اردن، سوریه، لبنان، مراکش، ترکیه) در دوره زمانی ۱۹۹۸-۲۰۰۸ نشان داد در مدل اثرگذاری مستقیم، پذیرش مالیات بر ارزش افزوده همواره منجر به افزایش در نسبت درآمدهای دولت به GDP می شود و در مدل اثرگذاری متقابل استقرار مالیات بر ارزش افزوده در جهت مخالف اهدافی عمل می کند که تمایل به بزرگ تر شدن در اقتصادهای بازتر و درآمد سرانه (قدرت خرید) بالاتر دارد.

**کیا (۲۰۱۰)** در مطالعه‌ای با عنوان «بررسی و مقایسه اثرات مالیات و یارانه‌های مستقیم و غیرمستقیم بر توزیع درآمد در مناطق شهری ایران طی سال‌های ۱۳۸۵-۱۳۵۷» با استفاده از متغیرهای لگاریتم مالیات مستقیم به تولید ناخالص ملی، لگاریتم مالیات غیرمستقیم به تولید ناخالص ملی، لگاریتم یارانه مستقیم به تولید ناخالص ملی، لگاریتم یارانه غیرمستقیم به تولید ناخالص ملی، لگاریتم هزینه‌های دولت به تولید ناخالص داخلی و ضریب جینی نشان داد مالیات‌های غیرمستقیم بر توزیع درآمد اثرگذار نیستند.

**شکوری و ثاقبفر (۲۰۰۸)** در مطالعه‌ای با عنوان «بررسی تأثیر نظام مالیاتی بر توزیع درآمد در ایران» به بررسی اثر نظام مالیاتی بر توزیع درآمد طی برنامه اول تا سوم توسعه در دوره زمانی ۱۳۸۳-۱۳۶۸ پرداختند. نتایج نشان داد وجود رانت در اقتصاد و وابستگی نداشتن نهاد دولت به درآمدهای مالیاتی موجب شده نظام مالیاتی جهت‌گیری توزیعی نداشته باشد؛ به عبارت دیگر رابطه مالیات و توزیع درآمد منفی و معنادار است.

**وقوعی (۲۰۰۸)** در مطالعه‌ای با عنوان «تغییرات توزیع درآمد در اثر اعمال مالیات بر ارزش افزوده» به بررسی آثار توزیعی مالیات بر ارزش افزوده بر روی ضریب جینی پرداخت. نتایج نشان داد اعمال مالیات بر ارزش افزوده در ایران خاصیت تنازلی دارد. اما به علت آنکه کاهش ضریب جینی بسیار کم بوده، خاصیت تنازلی حاصل از اجرای مالیات بر ارزش افزوده نیز بسیار کم است.

**طیب‌نیا و یزدان‌پناه (۲۰۰۵)** در مطالعه‌ای با عنوان «بررسی اثرات احتمالی اجرای مالیات بر ارزش

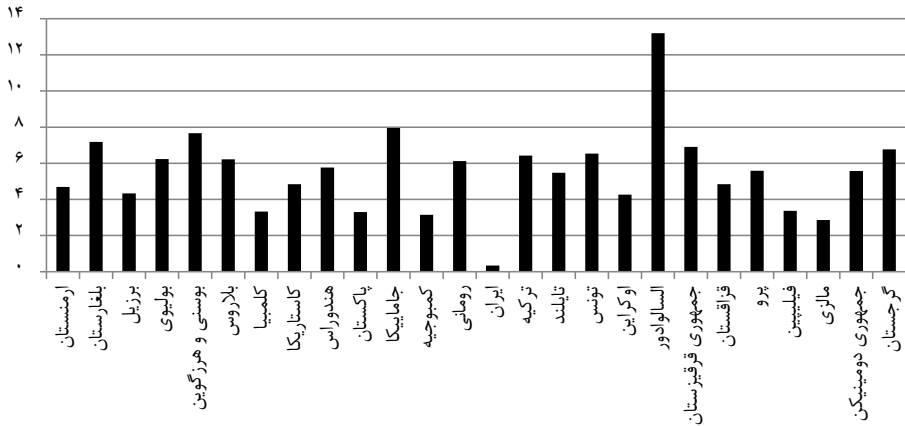
افزوده در ایران بر نابرابری» با استفاده از جدول داده ستانده، اثر اجرای مالیات بر ارزش افزوده را با محاسبه تغییرات شاخص قیمت و تأثیر آن بر الگوی تقاضای مصرفی خانوار بررسی کردند. نتایج نشان داد متغیر نابرابری در ایران تأثیرپذیری معناداری از اجرای این مالیات در آینده نخواهد داشت.

**پژویان (۲۰۰۱)** در مطالعه‌ای با عنوان «بررسی تبعات اقتصادی مالیات بر ارزش افزوده در اقتصاد ایران» تشریح کرد که تأثیر مالیات بر ارزش افزوده، بستگی به طراحی آن به‌خصوص در جایگزینی برای مالیات‌های دیگر دارد و از قبل قابل پیشگویی نیست. به عبارت دیگر آثار اجرای این مالیات بستگی به تنظیم قانون مالیاتی مربوطه دارد. آثار مثبت این مالیات خودبه‌خود شکل نخواهد گرفت، بلکه ممکن است در اثر نبود کارایی در تنظیم قانون و سوءمدیریت، نتیجه‌ای معکوس و مخرب پدیدار شود.

**طیب‌نیا (۲۰۰۴)** در مطالعه‌ای با عنوان «بررسی اثرات احتمالی اجرای مالیات بر ارزش افزوده در ایران بر توزیع درآمد» تشریح کردند که مالیات بر ارزش افزوده، مالیاتی بر مصرف است و در واقع درآمد قابل تصرف خانوارها را کاهش می‌دهد. در نتیجه می‌تواند سبب کاهش مخارج مصرفی شود. بدیهی است که واکنش مصرف‌کنندگان جامعه به این کاهش درآمد، به عوامل گوناگونی بستگی دارد؛ مثلاً در کوتاه‌مدت به میل نهایی به مصرف و سطح درآمد خانوارها و در بلندمدت به نظر فریدمن (نظریه درآمد دائمی) بستگی دارد. اگر مردم، این مالیات را موقت تلقی کنند تأثیر چندانی ندارد، ولی از آنجا که مالیات بر ارزش افزوده یک مالیات دائمی است، انتظار می‌رود مصرف جامعه را (در صورت ثبات سایر شرایط) کاهش دهد.

با بررسی مطالعات داخلی و خارجی می‌توان دریافت بر خلاف سایر مطالعات توجه بیشتر این مطالعه بررسی آثار تنازلی مالیات بر ارزش افزوده در گروه کشورهای منتخب با درآمد متوسط است. این پژوهش از لحاظ نوع درآمد مالیاتی، جامعه آماری، متغیرهای مورد استفاده، به‌ویژه مدل اقتصادسنجی و روش‌های برآورد مدل اقتصادسنجی با سایر مطالعات داخلی و خارجی تمایز دارد. نوع مالیات در مطالعه کوزارو و همکاران (۲۰۱۵) مالیات بر درآمد شخصی؛ در مطالعه گیل و همکاران (۲۰۱۵)، مالیات بر درآمد؛ در مطالعه مهرآرا و اصفهانی (۲۰۱۵)، مالیات بر درآمد شخصی و مالیات بر شرکت‌ها؛ در مطالعه مارتینز و زکوز و همکاران (۲۰۱۲)، مالیات بر مصرف؛ در مطالعه سپهردوست و زمانی شیخانه (۲۰۱۵)، مالیات بر درآمد و مالیات بر مصرف؛ در این مطالعه و مطالعات آلاوتونکی و پیرتیلا (۲۰۱۵)، اررو (۲۰۱۵)، استریل کوآ و سیروکی (۲۰۱۵)، وولاندردی و اندیاری (۲۰۱۵)، سلیتناکوا و کلزار (۲۰۱۲)، تودر و روسن‌برگ (۲۰۱۰)، لوک وود و کین (۲۰۰۷)، جیسک و هوانگ (۲۰۰۹)، موسوی جهرمی و همکاران (۲۰۱۳)، وقوعی (۲۰۰۸)، پژویان (۲۰۰۱) و طیب‌نیا و یزدان‌پناه (۲۰۰۵) مالیات بر ارزش افزوده است.

با این تفاوت که جامعه آماری در مطالعه آلاوتونکی و پیرتیلا (۲۰۱۵) کشورهای با درآمد بالا، در مطالعه اررو (۲۰۱۵)، آفریقای جنوبی؛ در مطالعات استریل کوآ و سیروکی (۲۰۱۵) و سلیتناکوا و کلزار (۲۰۱۲)، جمهوری چک؛ در مطالعه وولاندردی و اندیاری (۲۰۱۵)، کشور اندونزی؛ در مطالعه تودر و روسن‌برگ (۲۰۱۰)، آمریکا و کشورهای سازمان همکاری و توسعه اقتصادی؛ در مطالعه موسوی جهرمی و همکاران (۲۰۱۳)، کشورهای اروپایی؛ در مطالعه پژویان (۲۰۰۱)، کشورهای منتخب منطقه منا؛ در مطالعات وقوعی



تصویر ۱. میانگین نسبت مالیات بر ارزش افزوده به تولید ناخالص داخلی در گروه کشورهای منتخب

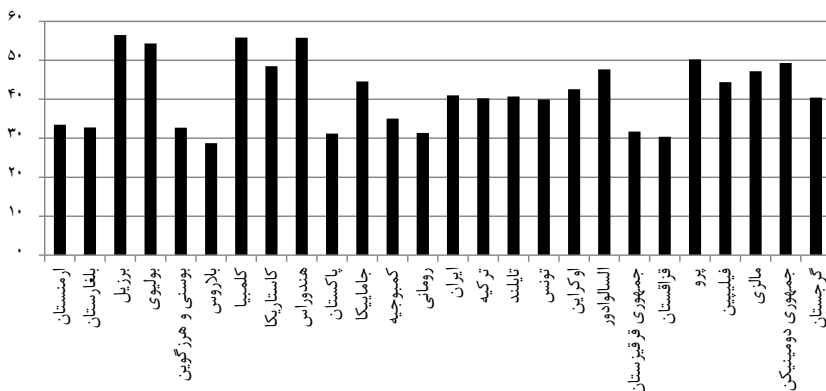
منبع: بانک جهانی و محاسبات محققان این پژوهش

(۲۰۰۸)، **طیبنیا و یزدان پناه (۲۰۰۵)**، ایران و در این پژوهش گروه کشورهای منتخب با درآمد متوسط است. در مطالعات کوزارو و همکاران (۲۰۱۵)، **گیل و همکاران (۲۰۱۵)**، **سلیتناکوا و کلازار (۲۰۱۲)**، **لوک وود و کین (۲۰۰۷)** و **وقوعی (۲۰۰۸)**، از روش های برآورد مدل های سری زمانی (حداقل مربعات معمولی)؛ در مطالعات **آلوتونکی و پیرتیل (۲۰۱۵)** و **آگوستینو و همکاران** از روش اثرات ثابت؛ در مطالعه **ارزو (۲۰۱۵)**، **جیسک و هوانگ (۲۰۰۹)**، از مدل تعادل عمومی پویا و در مطالعه **طیبنیا و یزدان پناه (۲۰۰۵)** از جدول داده ستانده استفاده شده است.

در این پژوهش برای بررسی اثر مالیات بر ارزش افزوده بر توزیع درآمد، از روش های پانل ایستا (اثرات ثابت) و پانل پویا (گشتاورهای تعمیم یافته) به طور هم زمان استفاده شده است. از این رو نتایج این پژوهش اعتبار بیشتری دارد. همچنین بر خلاف سایر مطالعات، در این پژوهش از آزمون های مانایی نیز استفاده شده است. نتایج مانایی در این پژوهش نشان دهنده نبود ریشه واحد و در نبود وجود رگرسیون کاذب است. نتایج این مطالعه با نتایج مطالعات **سلیتناکوا و کلازار (۲۰۱۲)**، **تودر و روسن برگ (۲۰۱۰)** و **استریل کوآ و سیروکی (۲۰۱۵)** هماهنگ است. **سلیتناکوا و کلازار (۲۰۱۲)** نشان دادند مالیات بر ارزش افزوده ارتباط مثبت و معناداری با ضریب جینی دارد. به عبارت دیگر مالیات بر ارزش افزوده سبب وخامت و بدتر شدن توزیع درآمد در جمهوری چک شده است.

نتایج مطالعه **تودر و روسن برگ (۲۰۱۰)** نشان داد مالیات بر ارزش افزوده می تواند اثر بازگشتی داشته و بار مالیاتی را در مالیات دهندگان کم درآمد نسبت به مالیات دهندگان پُر درآمد، افزایش دهد. **استریل کوآ و سیروکی (۲۰۱۵)** نشان دادند با تغییر نرخ مالیات بر ارزش افزوده سهم مصرف کالای معاف و کالای





تصویر ۲. میانگین ضریب جینی به عنوان شاخص توزیع درآمد در گروه کشورهای منتخب

منبع: بانک جهانی و محاسبات محققان این پژوهش

مشمول نرخ پایین تر، افزایش و مصرف کالای مشمول نرخ استاندارد کاهش یافته است. نتایج این مطالعه با مطالعه آلاتونکی و پیرتیلا (۲۰۱۵) متفاوت است. نتایج مطالعه آلاتونکی و پیرتیلا (۲۰۱۵) نشان داد مالیات بر ارزش افزوده، موجب نابرابری بیشتر نخواهد شد.

## ۲- روش شناسی پژوهش

در این مقاله با استفاده از مبانی نظری و مطالعه آلاتونکی و پیرتیلا (۲۰۱۵) برای بررسی میزان تأثیرگذاری مالیات بر ارزش افزوده بر ضریب جینی به عنوان شاخص توزیع درآمد در گروه کشورهای منتخب با تعدیلاتی از معادله (۱) استفاده شده است.

(۱)

$$GINI_{i,t} = \beta_0 + \beta_1 (GSTGDP)_{i,t} + \beta_2 (REGQUALITY)_{i,t} + \beta_3 (EMPLOY)_{i,t} + \beta_4 (LOPENN)_{i,t} + \beta_5 (INF)_{i,t} + U_{i,t}$$

در این معادله،  $GINI_{i,t}$  ضریب جینی به عنوان شاخص توزیع درآمد،  $GSTGDP_{i,t}$  نسبت مالیات بر ارزش افزوده به  $REGQUALITY_{i,t}$ ، GDP شاخص بار مالی مقررات،  $EMPLOY_{i,t}$  نسبت شاغلان به جمعیت فعال بالای ۱۵ سال،  $LOPENN_{i,t}$  نسبت مجموع صادرات و واردات به GDP به عنوان شاخص درجه

24. GINI index (World Bank estimate)

25. Taxes on goods and services (constant 2010 US\$)

26. Regulatory quality

27. Employment to population ratio, 15+, total (%) (modeled ILO estimate)

جدول ۱. بررسی مانایی و نامانایی متغیرها در گروه کشورهای منتخب با درآمد متوسط

متغیر	آزمون ریشه واحد	آماره t (P)	نتیجه
GINI	Levin, Lin & Chu t	-۵/۲۸۶۶۰ (۰/۰۰۰۰)	مانا- I(۰)
GSTGDP	Levin, Lin & Chu t	-۱۶/۵۳۹۴ (۰/۰۰۰۰)	مانا- I(۰)
REGQUALITY	Levin, Lin & Chu t	-۵/۰۱۹۸۷ (۰/۰۰۰۰)	مانا- I(۰)
EMPLOY	Levin, Lin & Chu t	-۲/۴۸۰۸۸ (۰/۰۰۶۶)	مانا- I(۰)
OPENN	Levin, Lin & Chu t	-۲/۵۲۹۰۱ (۰/۰۰۵۷)	مانا- I(۰)
INF	Levin, Lin & Chu t	-۸/۰۷۵۴۱ (۰/۰۰۰۰)	مانا- I(۰)



منبع: محاسبات محقق

بازبودن اقتصاد،  $INF^{28}$  نرخ تورم،  $U$  جمله خطای معادله و  $t$  نشان دهنده کشور و زمان هستند. در ادامه در **تصویرهای شماره ۱ و ۲** میانگین نسبت مالیات بر ارزش افزوده به GDP و ضریب جینی به عنوان شاخص توزیع درآمد در گروه کشورهای منتخب درآمد متوسط در دوره زمانی ۲۰۱۵-۱۹۹۵ آمده است.

میانگین نسبت مالیات بر ارزش افزوده به GDP و ضریب جینی به عنوان شاخص توزیع درآمد در گروه کشورهای منتخب درآمد متوسط در دوره زمانی ۱۹۹۵-۲۰۱۵ در **تصویرهای شماره ۱ و ۲** نشان می‌دهد که کشورهای السالوادور و ایران به ترتیب بیشترین و کمترین مقدار میانگین نسبت مالیات بر ارزش افزوده به GDP را در میان ۲۶ کشور منتخب به خود اختصاص داده‌اند. همچنین کشورهای برزیل و بلاروس به ترتیب بیشترین و کمترین میانگین ضریب جینی به عنوان شاخص توزیع درآمد را در میان ۲۶ کشور منتخب به خود اختصاص داده‌اند. ایران رتبه سیزدهم را در میانگین ضریب جینی به عنوان شاخص توزیع درآمد در میان ۲۶ کشور منتخب درآمد متوسط کسب کرده است. برای بررسی مانایی یا نامانایی متغیرها در این مقاله از آزمون ریشه واحد پانل<sup>۲۹</sup> استفاده شده است که نتایج حاصل از آزمون لوین، لین و چو<sup>۳۰</sup> برای متغیرهای مورد استفاده در این مقاله در **جدول شماره ۱** نشان داده شده است.

همان‌طور که در **جدول شماره ۱** مشاهده می‌شود بر اساس آماره لوین، لین و چو، ضریب جینی به عنوان شاخص توزیع درآمد، نسبت مالیات بر ارزش افزوده به GDP، شاخص بار مالی مقررات، نسبت شاغلان به

28. Inflation, consumer prices (annual %)

29. Panel Unit Root test

30. Levin, Lin &amp; Chu

جدول ۲. نتایج برآورد اثر مالیات بر ارزش افزوده بر توزیع درآمد در گروه کشورهای منتخب درآمد متوسط

P	روشن گشتاورهای تعمیم یافته		روشن اثرات ثابت		روشن متغیرها	
	آماره t	ضرایب	P	آماره t	ضرایب	
-	-	-	۰/۰۰۰۰	۱۳/۴۲۶۸۵	۶۶/۴۰۳۳۳	C
۰/۰۰۰۰	۷/۱۳۲۵۶۴	۰/۶۳۸۵۳۰	-	-	-	GINI(-1)
۰/۰۴۵۰	۲/۰۲۱۳۴۲	۰/۰۵۱۳۶۸	۰/۰۰۰۰	۴/۶۹۹۷۴۴	۰/۲۱۶۸۷۷	GSTGDP
۰/۰۹۳۱	-۱/۶۸۹۸۰۴	-۱/۴۶۱۲۴۰	۰/۰۷۹۵	-۱/۷۶۲۵۸۸	-۰/۹۷۰۴۰۸	REGQUALITY
۰/۰۴۱۴	-۲/۰۵۷۵۱۸	-۰/۲۷۱۲۳۷	۰/۰۰۰۰	-۵/۰۶۱۰۳۷	-۰/۴۲۱۸۳۶	EMPLOY
۰/۰۱۱۰	-۲/۵۷۵۷۵۵	-۰/۰۵۵۱۲۸	۰/۶۲۵۹	-۰/۴۸۱۲۶۶	-۰/۰۰۵۹۴۹	OPENN
۰/۰۷۵۴	۱/۷۹۰۴۷۹	۰/۰۱۳۵۳۵	۰/۰۳۲۳	۲/۱۵۶۲۶۵	۰/۰۱۷۸۱۲	INF
-	-	-	-	-	۰/۹۶۷۲۹۸	R <sup>2</sup>
-	-	-	۰/۰۰۰۰	۱۵۶/۵۰۲۵۸۷	۲۴/۱۹۶	آماره F
-	-	-	۰/۰۰۷۲	-	CHISQ (۵)= ۵/۸۸۷۵۲۱	آماره هاسمن
-	-	۷۳/۲۲۲۵۹	-	-	-	آماره سارگان J-statistic1*

فصلنامه سیاست های راهبردی و کلان

متغیر وابسته: ضریب جینی به عنوان شاخص نشان دهنده توزیع درآمد، همان آماره سارگان است که برای آزمون اعتبار متغیرهای ابزاری جهت تفسیر نتایج استفاده می شود.

جمعیت فعال بالای ۱۵ سال، نسبت مجموع صادرات و واردات به GDP به عنوان شاخص درجه بازبودن اقتصاد و نرخ تورم در سطح مانا هستند؛ بنابراین، فرضیه صفر مبنی بر وجود ریشه واحد رد می شود. در نتیجه پایداری داده های استفاده شده در مقاله قبل از برآورد مدل تأیید می شود. به منظور تخمین معادله

(۱) ابتدا لازم است تا نوع روش تخمین برای نوع خاص داده‌های پانل تعیین شود؛ بنابراین، ابتدا برای تعیین وجود (یا نبود) عرض از مبدأ جداگانه برای هر یک از کشورها، از آماره F استفاده شد.

با توجه به میزان آماره F محاسبه شده در **جدول شماره ۲** فرضیه صفر آزمون مبنی بر استفاده از روش حداقل مربعات معمولی رد می‌شود. در نتیجه رگرسیون مقید (حداقل مربعات معمولی) اعتبار ندارد و باید عرض از مبدأهای مختلفی (روش اثرات ثابت یا تصادفی) را در مدل لحاظ کرد. سپس برای آزمون اینکه مدل با بهره‌گیری از روش اثرات ثابت یا تصادفی برآورد شود، از آزمون هاسمن استفاده شد. انجام این آزمون با استفاده از نرم‌افزار EViews انجام گرفت. با توجه به میزان آماره  $X^2$  به دست آمده از انجام محاسبات برای این رگرسیون در **جدول شماره ۲**، روش اثرات ثابت در تخمین مدل استفاده شد که نتایج مربوط به آن‌ها در **جدول شماره ۲** ارائه شده است. علاوه بر تخمین مدل با استفاده از تخمین زن اثرات ثابت، مدل تجربی در این مقاله با استفاده از برآوردگر گشتاورهای تعمیم یافته<sup>۳۱</sup> و با تکیه بر مدل پانل پویا تخمین زده شده است.

### ۳- یافته‌های پژوهش

نتایج حاصل از برآورد رگرسیون (۱) در گروه کشورهای منتخب با درآمد متوسط به روش اثرات ثابت و گشتاورهای تعمیم یافته در **جدول شماره ۲** نشان می‌دهد که نسبت مالیات بر ارزش افزوده به GDP تأثیر مثبت و معناداری بر ضریب جینی به عنوان شاخص توزیع درآمد دارد. از این رو فرضیه مربوط بر ارتباط معنادار میان مالیات بر ارزش افزوده و توزیع درآمد در گروه کشورهای منتخب را نمی‌توان رد کرد. با افزایش مالیات بر ارزش افزوده، ضریب جینی افزایش یافته و نابرابری بیشتر شده است. از آنجا که مالیات بر ارزش افزوده عمدتاً با نرخ یکسان بر عموم کالاها و خدمات و صرف نظر از کشش‌های قیمتی و درآمدی تقاضای آن‌ها وضع می‌شود، می‌تواند موجبات انتقال بار مالیاتی به مصرف‌کنندگان کالاها و خدمات را فراهم کند. این موضوع با اصول عدالت مالیاتی سازگار نیست و در صورتی که به نحو مناسبی خنثی نشود می‌تواند موجبات تعمیق بی‌اعتماد و شکاف میان عموم مؤدیان مالیاتی (مصرف‌کنندگان) و دولت را فراهم کند و مؤدیان را به مالیات‌گریزی تشویق کند. به خصوص با فرض اینکه خانوارهای با درآمد پایین، سهم بیشتری از درآمدشان را نسبت به خانوارهای با درآمد بالا مصرف می‌کنند، فشار مالیاتی بیشتری بر خانوارهای با درآمد پایین وارد می‌شود.

### ۴- بحث و نتیجه‌گیری

نتایج این مطالعه با نتایج مطالعات سلیتناکوا و کلازار (۲۰۱۲)، تودر و روسن‌برگ (۲۰۱۰) و استریل کوآ و سیروکی (۲۰۱۵) هماهنگ است. سلیتناکوا و کلازار (۲۰۱۲) نشان دادند مالیات بر ارزش افزوده ارتباط مثبت و معناداری با ضریب جینی دارد. به عبارت دیگر، مالیات بر ارزش افزوده سبب وخامت و

31. Generalized Method of Moments (GMM)

بدتر شدن توزیع درآمد در جمهوری چک شده است. نتایج مطالعه **تودر و روسنبرگ (۲۰۱۰)** نشان داد مالیات بر ارزش افزوده می‌تواند اثر بازگشتی داشته و بار مالیاتی را در مالیات‌دهندگان کم‌درآمد نسبت به مالیات‌دهندگان پُر درآمد، افزایش دهد.

**استریل کوآ و سیروکی (۲۰۱۵)** نشان دادند با تغییر نرخ مالیات بر ارزش افزوده سهم مصرف‌کننده و کالای مضمول نرخ پایین‌تر افزایش و مصرف‌کننده کالای مضمول نرخ استاندارد کاهش یافته است. نتایج این مطالعه با نتایج مطالعه **آلاتونکی و پیرتیلا (۲۰۱۵)** متفاوت است. نتایج مطالعه **آلاتونکی و پیرتیلا (۲۰۱۵)** نشان داد مالیات بر ارزش افزوده، موجب نابرابری بیشتر نخواهد شد. در این راستا **امین رشتی و رفعتی‌میلانی (۲۰۱۳)** نشان دادند در کشورهای کم‌درآمد، با افزایش سهم مالیات بر ارزش افزوده از مالیات، ضریب جینی افزایش می‌یابد و در نتیجه نابرابری درآمد بیشتر می‌شود، اما در کشورهای پُر درآمد، با افزایش سهم مالیات بر ارزش افزوده از مالیات، ضریب جینی کاهش می‌یابد و در نتیجه نابرابری درآمد کمتر می‌شود.

شاخص بار مالی مقررات تأثیر منفی و معناداری بر ضریب جینی به عنوان شاخص توزیع درآمد دارد. با بهبود کیفیت مقررات، ضریب جینی کاهش یافته و توزیع درآمد بهبود می‌یابد. در بحث بار مالی مقررات به تلقی مردم، کارآفرینان و سرمایه‌گذاران از موانع حاصل از وضع مقررات اضافی در زمینه‌هایی مانند تجارت خارجی و توسعه کسب‌وکار توجه و حدود و میزان سیاست‌های نابازاری همچون مقررات کنترل قیمت‌ها تعیین می‌شود. از این رو کیفیت مطلوب مقررات نشان‌دهنده توانایی دولت در تدوین و اجرای سیاست‌های تأثیرگذار و مقرراتی است که منجر به ترویج و توسعه بخش خصوصی می‌شود. مقررات مطلوب و کارآمد، یکی از مهم‌ترین مواردی است که می‌تواند بر عملکرد اقتصادی تأثیرگذار باشد. بهبود شاخص کیفیت مقررات منجر به کاهش مقررات اختلال‌زا در بازار، مانند قانون کنترل قیمت‌ها، قوانین غیراصولی و دست‌وپاگیر صادرات و واردات و رفع محدودیت‌های زائد در بازار سهام و تأسیس بنگاه‌های اقتصادی جدید و موارد مشابه می‌شود که هر یک به عنوان مانعی برای توسعه اقتصادی هستند.

بدین ترتیب دولت و بازار نقشی مکمل می‌یابند و به عنوان نهادی فراگیر و هماهنگ عمل می‌کنند. این هماهنگی بر میزان تولید و درآمد، می‌افزاید و توزیع درآمد را بهبود می‌بخشد. کاهش بار مالی مقررات (بهبود کیفیت مقررات) منجر به کاهش مقررات اختلال‌زا در بازار، مانند قانون کنترل قیمت‌ها، قوانین دست‌وپاگیر صادرات و واردات و رفع محدودیت‌های زائد در بازار سهام، تأسیس بنگاه‌های اقتصادی جدید، افزایش انگیزه تولید و نوآوری، افزایش انگیزه کارآفرینی، بهبود کیفیت نیروی کار و افزایش سرمایه‌گذاری‌های جدید، افزایش رشد اقتصادی و افزایش درآمدهای مالیاتی می‌شود. حجم بالای قوانین و مقررات دولتی و کیفیت پایین اجرای آن‌ها، محدودیت‌هایی را برای فعالیت‌های اقتصادی ایجاد می‌کند و هزینه‌های اضافی به بنگاه‌ها و سرمایه‌گذاران تحمیل می‌کند؛ بنابراین، به نظر می‌رسد تجدید نظر در قوانین و مقررات اقتصادی از جمله اقدامات ضروری برای بهبود توزیع درآمد باشد. نسبت شاغلان به جمعیت بالای ۱۵ سال تأثیر منفی و معناداری بر ضریب جینی به عنوان شاخص توزیع درآمد دارد. با افزایش نسبت شاغلان،

ضریب جینی کاهش می یابد و توزیع درآمد بهبود می یابد.

مطالعات نشان می دهند عموماً بیکاری سبب افزایش پراکندگی درآمدها می شود و کاهش بیکاری، پراکندگی درآمدها را کاهش می دهد (ژاک لوکاین، ۱۹۹۴). اشتغال برای افراد جامعه منبعی از درآمد را فراهم می آورد و افراد را قادر می کند در فعالیتهای اجتماعی شرکت کنند و مولد ارزش باشند و در نتیجه به آنها احساس عزت و اعتبار می بخشد. ضمن اینکه اشتغال برای برداشت کامل از فایده های سرمایه گذاری در نیروی انسانی ضروری است. در صورت نبود اشتغال افراد نمی توانند از نیرو، مهارت، قدرت ابتکار و دانششان به درستی بهره گیرند و بازدهی سرمایه انسانی پایین خواهد آمد. از این رو نقش اشتغال در کاهش نابرابری توزیع درآمد بیش از پیش آشکار می شود. البته کاهش بیکاری زمانی می تواند تأثیر مثبت بر توزیع درآمد داشته باشد که به طور وسیع باشد، که در این صورت ساختار اقتصاد تغییر می کند و زمینه ای مناسب برای کاهش نابرابری فراهم می آید (ژاک لوکاین، ۱۹۹۴).

درجه آزادی اقتصادی تأثیر منفی و معناداری بر ضریب جینی به عنوان شاخص توزیع درآمد در تخمین پویا دارد. با افزایش درجه بازبودن اقتصاد، ضریب جینی کاهش و توزیع درآمد بهبود می یابد. آزادی اقتصادی از طریق افزایش کارایی تولید و افزایش دستمزد می تواند در بهبود توزیع درآمد مؤثر باشد. از سوی دیگر افزایش تولید ملی، سهم درآمدی را که باید بین افراد جامعه توزیع شود افزایش می دهد. این موضوع فرایند توزیع درآمد را بهبود می بخشد. درجه آزادی اقتصادی در تخمین ایستا، ارتباط معناداری با توزیع درآمد ندارد. تئوری های کلاسیکی نشان می دهند آزادسازی اقتصادی با توجه به مزیت نسبی، وجود مقیاس وسیع تر اقتصادی برای کارایی اندازه بازار، ظرفیت بهره برداری بیشتر در صنایع، افزایش در نرخ تشکیل سرمایه و تغییر تکنولوژی و ایجاد رقابت در بازار بین المللی منجر به بازدهی کل عوامل تولید در سطحی بالاتر و سبب تخصیص بهینه پس اندازها، افزایش کارایی سرمایه، رشد سریع تر اقتصادی و بهبود توزیع درآمد می شوند.

نرخ تورم تأثیر مثبت و معناداری بر ضریب جینی به عنوان شاخص توزیع درآمد در گروه کشورهای منتخب دارد. با افزایش تورم، ضریب جینی افزایش یافته و توزیع درآمد نابرابرتر می شود. در صورتی که افزایش سطح عمومی قیمت ها، موجب کاهش دستمزد واقعی شود، کاهش قدرت خرید قشر حقوق بگیر و افزایش نابرابری درآمدی در اقتصاد قطعی است. تورم ناشی از افزایش هزینه تولید (مثل افزایش قیمت مواد اولیه و افزایش نرخ دستمزد و سود اتحادیه کارگری) موجب افزایش هزینه تولید و کاهش طرف عرضه اقتصاد می شود. با کاهش عرضه، مازاد تقاضا موجب افزایش سطح عمومی قیمت ها می شود. تأثیر تورم ناشی از افزایش هزینه تولید بسیار مشهودتر از تأثیر تورم ناشی از تقاضاست و معمولاً این تورم موجب کاهش تولید، اشتغال و دستمزدها و نتیجتاً کاهش قدرت خرید قشر حقوق بگیر می شود و موجب افزایش قیمت ها به نفع کسانی می شود که دارایی های فیزیکی دارند. این امر به اختلاف درآمدی بین گروه ها و دهک های مختلف جامعه دامن می زند و نابرابری درآمدی بیشتری را ایجاد خواهد کرد.

در این راستا گروهی تورم را عامل کارسازی در ایجاد پس انداز اجباری و تشویق سرمایه گذاری، افزایش

رشد اقتصادی و بهبود توزیع درآمد می‌دانند و بنابراین از سیاست‌های آگاهانه تورمی جانب‌داری می‌کنند. گروهی دیگر نه تنها چنین اثرات مثبتی در تورم نمی‌یابند، بلکه با تأکید بر پیامدهای جانبی تورم در بلندمدت آن را مانعی برای سرمایه‌گذاری مولد، رشد اقتصادی و بهبود توزیع درآمد به شمار می‌آورند. به طور کلی تورم‌های خزنده و ملایم بر سرمایه‌گذاری، رشد اقتصادی و بهبود توزیع درآمد، اثر مثبت، و تورم شدید و افسارگسیخته بر سرمایه‌گذاری، رشد اقتصادی و بهبود توزیع درآمد تأثیر منفی دارند.

مقدار ضریب تعیین در مدل نشان می‌دهد بیش از ۹۰ درصد از تغییرات ضریب جینی به عنوان شاخص توزیع درآمد در گروه کشورهای منتخب با متغیرهای مستقل مدل توضیح داده شده است. آماره آزمون سارگان<sup>۳۳</sup> که توزیع  $X^2$  با درجات آزادی برابر با تعداد محدودیت‌های بیش از حد مشخص دارد، فرضیه صفر مبنی بر همبسته‌بودن پسماندها با متغیرهای ابزاری را رد می‌کند. بر اساس نتایج حاصل از این آزمون متغیرهای ابزاری به کار گرفته شده در تخمین مدل اعتبار لازم را دارند. در نتیجه اعتبار نتایج برای تفسیر تأیید می‌شوند.

با توجه به نتایج این مقاله، نکات زیر پیشنهاد می‌شود:

- ایجاد نظام مالیاتی مناسب و کارآمدی برای بهبود توزیع درآمد به گونه‌ای که تمام اقشار جامعه متناسب با توان مالی خود زیر پوشش مالیات قرار گیرند و این اطمینان به آن‌ها داده شود که چارچوب قوانین مالیاتی برای همه در نظر گرفته شده و اجرا می‌شود و هیچ تبعیضی بین افراد جامعه وجود ندارد. در این صورت مردم خود را مطیع قانون می‌دانند و امکان تقلب و فرار مالیاتی کاهش می‌یابد.
- کاهش نرخ‌های مالیات بر درآمد اشخاص و شرکت‌ها همراه با گسترش قابل توجه مالیات‌های غیرمستقیم مانند مالیات بر ارزش افزوده.
- تعیین نرخ مناسب مالیات بر ارزش افزوده با توجه به ماهیت تنازلی و کاهنده این مالیات و متناسب با کاهش قیمتی و درآمدی کالاهایی که مصرف عمومی دارند.
- بهبود کیفیت مقررات، از طریق کاهش مقررات اختلال‌زا در بازارها مانند قانون کنترل قیمت‌ها، قوانین غیراصولی و دست‌وپاگیر صادرات و واردات و رفع محدودیت‌های زائد.
- برقراری روابط تجاری مناسب با سایر کشورها، برای افزایش کارایی تولید داخل و کاهش زیان‌های ناشی از نداشتن مزیت نسبی در تولید.
- ایجاد اشتغال در راستای افزایش سطح درآمدی.
- تنظیم سیاست‌های ضدتورمی از سوی دولت‌ها.

## ملاحظات اخلاقی

### حامی مالی

این مقاله حامی مالی ندارد.

### مشارکت نویسندگان

گردآوری اطلاعات مبانی نظری و منابع، نگارش، پیش‌نویس و داده‌های آماری: سعید نادری؛ مدل‌سازی، روش تحقیق، تجزیه و تحلیل اطلاعات، بررسی صحت مطالب و داده‌های آماری و ویراستاری: پروانه سلاطین.

### تعارض منافع

بنا به اظهار نویسندگان، در این مقاله هیچ‌گونه تعارض منافی وجود ندارد.



## References

- Abounoori, A., & Zivari Masoud, S. (2014). [The analysis of tax revenues effect on economic growth and income distribution (In Iran and selected OECD countries) (Persian)]. *Tax Research*, 22(24), 63-86.
- Agostini, P. D., Paulus, A., & Tasseva, I. (2015). *The effect of tax-benefit changes on the income distribution*. Essex: University of Essex.
- Alavuotunki, K., & Piirttila, J. (2015). The consequences of the value-added tax on inequality; working paper, 111. New York: United Nations.
- Alm, J., & El-Ganainy, E. (2012). *Value-added taxation and consumption; Tulane economics working paper series, No: 1203*. Tulane: Tulane University.
- Amin Rashti, N., & Rafi at Milani, M. (2013). [Investigating the effect of value added tax on distribution of income (Persian)]. *Tax Research*, 59, 63-84.
- Aziz Khani, F. (2005). [*Value added tax Benefits, disadvantages and economic effects (Persian)*]. Tehran: Office of Economic Studies.
- Biswas, S., Chakraborty, I., & Hai, R. (2017). Income inequality, tax policy, and economic growth. *The Economic Journal*, 127(601), 688-727.
- Ebeke, C. H., & Ehrhart, H. (2012). *Does VAT reduce the instability of tax revenues?* CERDI, Etudes et Documents, E 2011.24
- Engel, E. M., Galetovic, A., & Raddatz, C. E. (1999). Taxes and income distribution in Chile: some unpleasant redistributive arithmetic. *Journal of Development Economics*, 59(1), 155-192.
- Erero, J. L. (2015). *Effects of Increases in Value Added Tax: A Dynamic CGE Approach; working paper 558*. Pretoria: National Treasury of South Africa.
- Faramarzi, A., Dashteban Feroji, M., Hakimi Poor, N., Alipoor, S., & Jabbari, A. (2015). [Investigating the relationship between taxation and economic growth, case study of Iran and OPEC and Organization of Economic Cooperation (OPEC) and (OECD) (Persian)]. *Financial and Economics Quarterly*, 9(32), 103-22.
- Gale, W. G., Kearney, M. S., & Orszag, P. R. (2015). Would a significant increase in the top income tax rate substantially alter income inequality? *Economic Studies at Brookings*. 3(7), 1-4.
- Gale, W. G., & Samwick, A. A. (2014). "*Effects of Income Tax Changes on Economic Growth*", Economic studies. Washington, D.C.: The Brookings Institution.
- Giesecke, J. A., & Hoang Nhi, T. (2010). Modelling value-added tax in the presence of multi-production and differentiated exemption. *Journal of Asian Economics*, 21(2), 156-173. [DOI:10.1016/j.asieco.2009.10.004]
- Iosifidi, M., & Mylonidis, N. (2017). Relative effective taxation and income inequality: Evidence from OECD countries. *Journal of European Social Policy*, 27(1), 57-76.
- Kennedy, T., Rae, M., Sheridan, A., & Valadkhani, A. (2017). Reducing gender wage inequality increases economic prosperity for all: Insights from Australia. *Economic Analysis and Policy*, 55, 14-24.
- Kia, M. (2010). [*Investigating and comparing the effects of direct and indirect taxes and subsidies on income distribution in urban areas of Iran (Persian)*] [MA. thesis]. Tehran: Islamic Azad University, Tehran Branch.

- Kozuharov, S., Petkovski, V., & Rištovska, N. (2015). The impact of taxes measured by GINI index in Macedonia. *UTMS Journal of Economics*, 6(1), 41-52.
- Lecaillon, J. (1994). *Income distribution and economic development: An analytical survey* [A. Akhavi, Persian Trans.]. Tehran: Institute for Trade Studies and Research.
- Lizarazo Ruiz, S., Peralta-Alva, A., & Puy, D. (2017). *Macroeconomic and distributional effects of personal income tax reforms: A heterogeneous agent model approach for the US*. Washington, D.C.: Western Hemisphere Department.
- Lockwood, M. B., & Keen, M. M. (2007). *The value-added tax: Its causes and consequences (No. 7-183)*. Washington, D.C.: United States International Monetary Fund.
- Martinez-Vazquez, J., Moreno-Dodson, B., & Vulovic, V. (2012). *The impact of tax and expenditure policies on income distribution: Evidence from a large panel of countries*. Georgia: Georgia State University.
- Mehrara, M., & Esfahani, P. (2015). [The relationship between income distribution and tax structure in the selected countries (Persian)]. *Tax Research*, 23(28), 209-28.
- Mousavijahromi, Y., Rezaee, M., & Sabzrou, M. (2013). [A review of tax revenue efficiency based on vat during economic fluctuations: A cross-country survey (Persian)]. *Tax Research*, 21(20), 51-72.
- Naseri Golozani, R. (1996). [The role of taxation on income distribution in Iran (Persian)] [MA thesis]. Babolsar: University of Mazandaran.
- Pazhooyan, J. (2001). [Investigating economic impact of value added tax on Iranian economy (Persian)]. *Economic Research*, 1(1), 25-34.
- Pazhooyan, J., Varshosaz, B. (2013). [The effect of Value Added Taxation (VAT) on selected Middle Eastern and North African Countries (MENA) (Persian)]. *Economic Research*, 21(18), 7-30.
- Saez, E., & Stantcheva, S. (2013). *Generalized social marginal welfare weights for optimal tax theory Working Paper No. 18835*. New York: National Bureau Economic Research (NBER).
- Seifipour, R., & Rezaei, M. Gh. (2011). [Investigating the factors affecting income distribution in Iran's economy by emphasizing taxes (Persian)]. *Tax Research*, 10(58), 121-42.
- Sepehr Doost, H., & Zamani Shabkhane, S. (2015). [Pareto income distribution improvement and taxation policies in Iran (Persian)]. *Quarterly Journal of the Macro & Strategic Policies*, 3(10), 107-28.
- Shahsavari, M. R. & Dehghan, F. (1989). [Investigating the factors affecting non-oil export stability (Case study: Fars Province and East Azarbaijan Province) (Persian)]. *Quarterly Journal of Economic Research and Policies*, 51, 105-24.
- Shakouri, A., & Saghebafard, M. (2008). [Impacts of tax system on income distribution in Iran (1989-2002) (Persian)]. *Tax Research*, 16(3), 105-40.
- Slintáková, B., & Klazar, S. (2010). *Impact of Harmonisation on Distribution of VAT in the Czech Republic; Prague economic papers, No 402/09/0283*. Prague: University of Economics.
- Štrilková, R., & Široký, J. (2015). Changes in the VAT Burden on Expenses of Selected Households in the Czech Republic (2007–2014). *DANUBE: Law and Economics Review*, 6(3), 189-202.
- Sufi Majid Pour, M. (2004). [Value added tax (Persian)]. Tehran: Economic Research Office, Research Deputy.

- Tahmasebi Baldachi, F., Afzali, I., & Bouštani, R. (2004). [*An attitude to value added tax and how it works in Iran* (Persian)]. Tehran: The Value Added Tax (VAT) Office.
- Tayebnia, A. (2004). [*Investigating the possible impact of the value added tax implementation in iran on income distribution* (Persian)]. Tehran: Institute for Economic Research and Development.
- Tayebnia, A., & Yazdanpanah, M. (2005). [Investigating possible impact of value added tax on inequality in Iran (Persian)]. *Tahghigate Eghtesadi*, 40(1), 305-36.
- Toder, E., & Rosenberg, J. (2010). *Effects of imposing a value-added tax to replace payroll taxes or corporate taxes*. Washington, D.C.: United States Tax policy center.
- Voghuei, H. (2008). [*Distribution of income from the application of value added tax* (Persian)] [MA. thesis]. Tehran: Shahid Beheshti University.
- Wulandari, H., & Andyarini, K. T. (2015), The effect of gross domestic product constant prices and inflation on value added tax revenue in Indonesia, *Serials Journal*, 13(7), 5139-57.
- Ziaei Bigdeli, F., & Tahmasebi Boldaji, F. (2005). [*Modern value added tax* (Persian)]. Tehran: Economic Affairs Research Institute.

---

This Page Intentionally Left Blank

---