

برآورد کشش و وقفه مالیات بر درآمد شرکت ها (مطالعه موردی استان اردبیل)

هاشم مظفری^۱

چکیده

یکی از دغدغه های نظامهای مالیاتی در دنیا وجود وقفه در وصول مالیاتها است. بطوریکه این وقفه زمانی در شرایط تورمی ارزش حقیقی درآمد دولتها را کاهش میدهد. طبق نظریه ی تانزی نرخ تورم زمانی بر درآمد های حقیقی اثرگذار است که وقفه در جمع آوری و وصول مالیات ها بارز و در این شرایط است که تورم موجب می شود درآمد های حقیقی مالیات کاهش یابد. با توجه به وقفه ی اجتناب ناپذیر در وصول مالیات در کشورها، کاهش درآمد های حقیقی مالیات به عنوان یک مشکل اساسی در تامین درآمد های بودجه ای مطرح می باشد. از آنجا که سهم قابل توجهی از درآمد های مالیاتی مربوط به مالیات بر درآمد شرکت ها می باشد لذا در پژوهش حاضر با استفاده از داده های سالانه ۱۳۷۳ تا ۱۳۹۳ استان اردبیل بعنوان نمونه از کل کشور ایران، طول وقفه ی مالیاتی در ارتباط با درآمد های مالیاتی شرکت ها مورد بررسی قرار گرفته و حساسیت سیستم مالیاتی نسبت به تغییرات سطح عمومی قیمت ها مورد سنجش قرار گرفت. همچنین به منظور بررسی کشش و طول وقفه مالیاتی از روش برآورد بردار خود توضیح الگوی پژوهش استفاده گردیده است. نتایج نشان داد که طول وقفه مالیاتی در این استان طی دوره مورد بررسی حدود ۴۰ ماه و کشش قیمتی درآمد های مالیاتی ۰/۶۸ می باشد. بنابراین وجود خلا قانونی و قصور مودیان و مأمورین مالیاتی منجر به کاهش چشم گیر درآمد های حقیقی مالیاتی شده است.

واژه گان کلیدی: وقفه مالیاتی، کشش قیمتی درآمد مالیاتی، اثر تانزی، استان اردبیل

۱- مقدمه

مالیات همواره به عنوان یکی از مهمترین منابع درآمدی و ابزارهای سیاست مالی دولت ها مطرح بوده است. درآمدهای مالیاتی در ایران بنا به ملاحظات ویژه از اهمیت و جایگاه خاصی برخوردار است. از یک سو، به دلایل تاریخی و نیازهای توسعه ای کشور، گستردگی حیطه عمل و نظارت دولت و به تبع آن حجم بالای مخارج و سرمایه گذاری های دولت در چارچوب برنامه بودجه سالانه و برنامه های توسعه پنج ساله، واقعیت مهم اقتصاد ایران است که نیازمند اتکای دولت به میزان بالایی از منابع درآمدی با ثبات و مطمئن است. اما اتکای بیش از حد دولت به درآمدهای نفتی، در شرایطی که طی سال های اخیر نوسانات شدید و بی ثباتی قیمت در بازارهای جهانی نفت حاکم بوده، آسیب پذیری و اختلال در روند اداره امور جاری و برنامه های توسعه اقتصادی کشور را موجب شده است.

در راستای مطالب فوق باید اذعان داشت از جمله مباحث کاربردی و قابل پیاده سازی در نظام مالیاتی کشور، مطالعه و بررسی پیرامون وقفه در جمع آوری و وصول مالیات است و با توجه به این عامل کلیدی در تعاریف آمده است که وقفه مالیاتی به منزله تأخیر بین زمان تحقق درآمد مشمول مالیات و وصول مالیات می باشد. به عبارت دیگر سرعت عمل و همچنین کوشش سازمان امور مالیاتی در وصول مالیات ها، از جمله شاخص های مهم کارایی نظام مالیاتی است. هدف اصلی ما در این مقاله آن است که نشان دهیم وقتی نرخ تورم بالاست، وقفه های اجتناب ناپذیر در جمع آوری مالیات قابل چشمپوشی نبوده و اگر آثار مالی مسائل فوق از طریق کشش بالای مالیات جبران نشود، درآمدهای حقیقی مالیات در استان اردبیل کاهش خواهد یافت. با توجه به نقش اقتصادهای منطقه ای کشور از جمله استان اردبیل در تعیین تولید ناخالص داخلی کشور به عنوان پایه مالیاتی، مطالعه حاضر به بررسی چگونگی وصول درآمدهای حقیقی مالیاتی در این استان پرداخته است تا بر اساس آن نظام مالیاتی اردبیل به نحوی اصلاح گردد که درآمدهای مالیاتی در موعد مقرر برای ارائه بهتر خدمات عمومی دولت تامین گردد.

در این مقاله پس از مقدمه، در قسمت دوم به انواع وقفه های مالیاتی و در قسمت سوم به تأثیرات منفی وقفه های مالیاتی خواهیم پرداخت، در قسمت چهارم پیشینه تحقیق آورده شده است. مبانی نظری قسمت پنجم مقاله را تشکیل داده و بر اساس آن الگوی پژوهش در قسمت بعدی مقاله معرفی شده است. برآورد الگوی پژوهش نیز در قسمت هفتم آورده شده است. قسمت آخر به جمع بندی موضوع و نتیجه گیری و ارائه پیشنهادات کارشناسی پرداخته است. در این قسمت علاوه بر اشاره به نتایج حاصل از برآورد الگوی پژوهش از نظرات کارشناسانه صاحب نظران در حوزه مالیاتی نیز استفاده شده و پیشنهادات خوبی جهت کاهش وقفه درآمدهای مالیاتی شرکت ها به سمع و نظر خواهد رسید.

۲- مروری بر ادبیات موضوع

۱-۲- تحلیل و طبقه بندی وقفه های مالیاتی

به منظور دستیابی به نتایج بهتر از بررسی وقفه های مالیاتی پیش از هر چیز می بایست به تفکیک علل ایجاد کننده این نوع وقفه ها پرداخت. تانزی، وقفه های مالیات و تأخیر در جمع آوری مالیات ها را به عنوان تأخیر بین زمان تحقق درآمد مشمول مالیات و وصول مالیات تعریف میکند. وی بر اساس قانون تأخیر در پرداخت مالیات را به ۲ بخش تأخیر قانونی و تأخیر غیر قانونی تقسیم می کند. شایان ذکر است که شاخص مهم در

این طبقه بندی جرمه قانونی است، به این معنا که اگر به وقفه ای جرمه تعلق گیرد وقفه غیر قانونی است و اگر جرمه تعلق نگیرد وقفه قانونی می باشد .

۲-۲- وقفه های قانونی مالیات

منظور از "وقفه قانونی" مالیات فاصله بین زمان تحقق درآمد مشمول مالیات با موعد مقرر قانونی پرداخت مالیات است . در واقع، مودیان مالیاتی در این فاصله زمانی مجاز به پرداخت مالیات بوده و هیچ گونه جرمه ای مشمول آنها نمی گردد، بنابراین قوانین مالیاتی می بایست به گونه ای تنظیم شوند که پرداخت های مالیات در سریع ترین زمان ممکن تحقق یابند .

۲-۳- وقفه های غیر قانونی مالیات

اگر به تأخیر در پرداخت مالیات جرمه تعلق گیرد آن را "وقفه غیر قانونی" گویند . این بخش از تأخیر در وصول به موقع درآمدهای مالیاتی مربوط به ۲ انگیزه تلاش مودیان مالیاتی در جهت گریز مالیاتی و به تعویق انداختن بدهی های مالیاتی و استفاده از منافع حاصل از این تأخیر به ویژه در شرایط تورمی است . از لحاظ اقتصادی تورم در جهت منافع بدهکاران است و هر چه میزان تورم و مدت به تأخیر افتادن پرداخت بدهی ها بیشتر باشد میزان این انتفاع (زیان) بیشتر است . عوامل بسیاری در ایجاد این وقفه ها موثر بوده که مهم ترین آنها عبارتند از :

- نا کارآمدی سازمان امور مالیاتی در وصول جرمه های ناشی از تأخیر پرداخت مالیات ها که این امر مودیان را در ایجاد وقفه تشویق می کند .
- مشکل قوانین مالیاتی و جامع نبودن آن که زمینه را برای فرار قانونی مودیان سودجوی مالیاتی فراهم می نماید .
- پایین بودن فرهنگ مالیاتی به دلیل عدم اطمینان مردم نسبت به استفاده بهینه و توزیع عادلانه این درآمدها در جامعه .
- وجود تورم بالا و یا رکود بیشتر که منجر به افزایش انگیزه جهت به تعویق انداختن تعهدات مودیان میشود .
- نبود بانک اطلاعاتی جامع مالیاتی که موجب می گردد اطلاعات به روز از مودیان مالیاتی در دست نباشد که این موضوع خود موجب وقفه در وصول مالیات می باشد .
- کمبود کنترل لازم مدیران مالیاتی نسبت به کارکنان خود که از عدم تعهد و عدم مسئولیت پذیری آنها ناشی میشود .

۳- انواع پیامدهای منفی وجود وقفه در جمع آوری مالیات ها

۳-۱- کاهش ارزش واقعی درآمدهای مالیاتی

واریز سریع و به موقع درآمدهای مالیاتی به خزانه دولت و تخصیص سریع تر اعتبارات برای انجام هزینه های بودجه دولت به کاهش بار مالی هزینه های دولت منجر خواهد شد . این استدلال با توجه به این واقعیت استحکام می یابد که هزینه های بخش دولتی نیز از تورم در امان نیستند گرچه ممکن است به ظاهر فشار تورم بر دوش دولت به اندازه این فشار بر بخش خصوصی سنگینی نکند . در هر حال تا جایی که تأخیر در انجام خرید کالاها و خدمات ناشی از تأخیر در دریافت های بودجه است ، این امر در ارتباط با اثر منفی تأخیر در تادیه بدهی های مالیاتی قابل توجه است .

برخی مشکلات بودجه ای از جمله مزاد عملکرد هزینه ها نسبت به مبالغ مصوب بودجه و در نتیجه پایین بودن پیشرفت فیزیکی پروژه ها، طرح ها و فعالیت های دستگاههای دولتی نسبت به میزان مصوب به دلیل تأخیر در تخصیص به موقع اعتبارات یا به دلیل افزایش قیمت کالاها و خدمات طی دوره تأخیر می تواند از مظاهر بروز آثار منفی وقفه های مالیاتی محسوب شود. به طور کلی، وقفه های مالیاتی از طریق کاهش ارزش واقعی درآمدهای مالیاتی عملاً به کاهش درآمدهای دولت در هر دوره منجر میشوند.

۳-۲- تبعیض میان مودیان مالیاتی

مجموع وقفه های مالیاتی برآیند تأخیر در پرداخت مالیات بخش های مختلف مالیاتی است. در این میان برخی بخش های مالیاتی همچون مالیات حقوق (به ویژه مالیات کارکنان دولت) و مالیات نقل و انتقال و سرقفلی تقریباً فاقد تأخیرند، در حالی که در برخی همچون مالیات بر مشاغل و مالیات بر شرکت ها، مالیات مستغلات علاوه بر وقفه های قانونی با تعویق در رسیدگی ها، تشخیص و نیز تأخیر در پرداخت مواجهند.

۳-۳- کاهش انگیزه پرداخت مالیات

اصولاً حتی در بهترین شرایط و بالاترین سطح مشارکت مردم در پرداخت مالیات در کشورها همواره انگیزه برای عدم پرداخت مالیات وجود دارد. هر چند این انگیزه می تواند تحت تاثیر عوامل مختلفی قرار گیرد، به هر حال کندی سرعت وصول مالیات ها خود عامل موثری بر کاهش انگیزه مودیان مالیاتی در پرداخت مالیات است.

۳-۴- فشار مالی و روانی ناشی از عدم تخصیص بدهی مالیاتی از درآمدهای هر دوره

وقفه های مالیاتی منجر به عدم رعایت اصل کسر هزینه های هر دوره از درآمدهای همان دوره میشود. از سوی دیگر، هر چه دوره های پرداخت مالیات کوچکتر باشد امکان پرداخت مالیات برای مودیان مالیاتی آسان تر خواهد بود. انباشت تعهد مالیاتی حتی برای یک سال مالی هنگام پرداخت مالیات علاوه بر فشار مالی فشار روانی قابل توجهی را بر مودیان وارد می آورد، در حالی که پرداخت این بدهی در دوره های کوچکتر منجر به حذف این فشار توأم مالی و روانی میشود. این فشار هنگام افزایش دوران تأخیر به چند سال به مراتب شدیدتر است.

همچنین وجود وقفه های مالیاتی طولانی منجر به تغییر نتایج محاسبات کسب مالیاتی میشود. بسته به اینکه درآمد مالیاتی به قیمت جاری یا قیمت زمانی که این مالیات ها می بایست وصول شوند محاسبه گردد.

۳-۵- سیاست تامین کسری بودجه و تشدید تورم

عدم وصول به موقع درآمدهای مالیاتی از طریق آثار فوق به ویژه کاهش انگیزه پرداخت، توان پرداخت و کاهش ارزش اسمی و واقعی این درآمدها به اتخاذ سیاست هایی از سوی دولت برای تامین کسری بودجه منجر خواهد شد. از آنجا که استقراض از بانک مرکزی آسان ترین روش تامین کسری بودجه است این امر از طریق افزایش تقاضای کل منجر به افزایش نرخ تورم در اقتصاد میشود. در حالی که (با فرض اینکه میزان استقراض معادل درآمدهای مالیاتی وصول نشده تلقی گردد) مالیات های پرداخت نشده در دست مودیان مالیاتی از طریق افزایش تقاضا منجر به تشدید تورم می شوند. این موضوع با توجه به نقش تورم در افزایش انگیزه به تعویق انداختن تادیه تعهدات توسط بدهکاران می تواند منجر به ایجاد یک دور باطل در فرایند تداوم وقفه های مالیاتی شود. مطالعه چودری در این رابطه نشان می دهد که تورم مربوط به اتخاذ سیاست مالیه تورمی توسط دولت

از طریق کاهش ارزش درآمد واقعی ناشی از تأخیر در جمع آوری درآمدها منجر به خنثی شدن اثر درآمدی مالیه تورمی در بسیاری از کشورهای مورد مطالعه شده است، به طوری که عملاً به کارگیری این سیاست را تا حدی زیادی محدود ساخته است.

۴- پیشینه تحقیق

کاردوسو (۱۹۹۸) با انجام پژوهشی به تشریح تأثیر تورم بر کسری بودجه و وقفه مالیاتی برای اقتصاد برزیل پرداخت. نتایج حاصل از پژوهش وی نشان داد که شدت تاثیرگذاری اثر تانزی به عواملی چون طول وقفه مالیاتی، کشش قیمتی درآمد مالیاتی و شاخص بندی مالیات های معوقه بستگی دارد. یکی از دلایل ایجاد وقفه مالیاتی عدم کارایی سیستم مالیاتی است و در این میان با ایجاد وقفه در اقتصادهای دچار تورم مزمن این امر موجب می شود تا درآمدهای حقیقی مالیاتی کاهش یافته و در نتیجه این امر کسری بودجه دولت تشدید شود (فلیکس (۲۰۰۸)؛ فردریک و ساسماچ (۲۰۱۱)).

تانزی (۱۹۷۸) در زمینه وقفه ها مطالعه ای برای آرژانتین انجام داد. وی در مطالعه خود به تحلیل سیستم مالیاتی در اقتصاد آرژانتین پرداخت. نتایج مطالعه وی نشان داد زمانی که تورم در سطح بالایی باشد، وقفه اجتناب ناپذیر در وصول مالیات ها نقش بسیاری در کاهش درآمدهای حقیقی مالیاتی ایفا می کند. بطوری که اگر وقفه موجود با کشش پذیری درآمدهای مالیاتی جبران نگردد باعث کاهش درآمدهای حقیقی مالیاتی خواهد شد (نجاززاده و زارع (۱۳۸۵)؛ محمودزاده و همکاران (۱۳۸۲)).

چودری (۱۹۹۱) در مطالعه خود با استفاده از داده های مقطعی و سری زمانی، وقفه درآمد مالیاتی برای ایران را طی سالهای ۱۹۷۰ تا ۱۹۸۷، حدود چهار ماه و کشش قیمتی درآمدهای مالیاتی را $1/43$ برآورد نمود که نشان دهنده وضعیت متوسط از نظر جمع آوری مالیات توسط سیستم مالیاتی کشور طی دوره مورد بررسی بوده است. وی در مطالعه ای که برای بیست و هشت کشور انجام داده بود بطور کلی نتیجه گرفت که در کشور های در حال توسعه به دلیل وقفه های طولانی در وصول مالیات و وجود کسری بودجه مزمن، افزایش تورم منجر به کاهش درآمدهای واقعی دولت می شود. کریستو دولاکیس (۱۹۹۴) در مطالعه خود با عنوان " وقفه های جمع آوری مالیات و تورم حداکثر کننده درآمد " برای اقتصاد یونان اعلام کرد که کاهش تورم در اقتصاد یونان مجموع درآمدهای مالیاتی حقیقی را افزایش داده است. همچنین این نتیجه برای کشورهای توسعه یافته توسط مطالعات دیگر اقتصاددانان به اثبات رسیده است.

کوستر و پرایزمر (۲۰۱۲) در مطالعه خود کشش درآمدهای مالیاتی برای آلمان را مورد بررسی و برآورد کردند. آنها دریافتند که با کشش بودن درآمدهای مالیاتی در کوتاه مدت و بلند مدت به پایه مالیاتی بستگی داشته و وقفه های مالیاتی در کوتاه مدت موجب کاهش درآمدهای حقیقی مالیاتی خواهند شد. البته اقتصاد مورد بررسی آنها یعنی آلمان دچار تورم مزمن نبوده و وقفه ها در بلند مدت موجب تشدید کسری بودجه نشده است.

همچنین یویان (۱۹۹۰) در پژوهش خود با عنوان "تورم، کشش مالیاتی، درآمدهای حقیقی مالیاتی طی دوره ۱۹۸۰ تا ۱۹۶۰" عنوان کرد که در اندونزی سه برنامه توسعه پنج ساله به اجرا در آمد که تورم دو رقمی رایج بوده است. بر اساس مطالعات وی درآمدهای مالیاتی بدست آمده از مالیات بر درآمد اشخاص، مالیات بر زمین، مالیات بر فروش کالاهای تولید شده در داخل، مالیات بر واردات و مالیات بر صادرات، با افزایش تورم کاهش یافته است.

در این ارتباط مطالعاتی نیز برای اقتصاد ایران انجام یافته است. تقی پور (۱۳۷۸) در مطالعه خود با عنوان "وقفه های جمع آوری مالیات، تورم بر درآمدهای مالیاتی حقیقی دولت" به این نتیجه رسید که طی دوره ۱۳۴۲ تا ۱۳۷۷ متوسط طول وقفه جمع آوری مالیات در کشور حدود شانزده ماه است. کاهش قیمتی درآمدهای مالیاتی در طول دوره مطالعه کمتر از یک و حدود ۰/۹ برآورد شده است. وی اتخاذ سیاست های لازم برای کاهش طول وقفه از طریق اعمال جرایم سنگین برای مالیات های تأخیری، شاخص بندی مالیات با توجه به تورم و گسترش پایه مالیاتی را از طریق حذف معافیت های مالیاتی غیر ضروری به جای افزایش نرخ های مالیاتی را موثر دانست.

پژویان (۱۳۷۵) در مطالعه ای تحت عنوان « بررسی سیستم کسش های مالیاتی با تاکید بر مالیات بر شرکتها » به این نتیجه رسیده است که کسش مالیات بر شرکت ها و سایر مالیات های مستقیم نسبت به پایه مالیاتی بیشتر از یک می باشد، همچنین با توجه به اینکه مالیات بر دستمزد و حقوق در زیر فصل مالیات مستقیم قرار گرفته اند کسش پذیری این ۲ گروه مالیاتی نسبت به پایه مالیاتی می تواند ناشی از نرخ مالیات های مستقیم باشد. وی در مورد مالیات بر واردات به این نتیجه رسیده است که این قسمت از درآمدهای مالیاتی غیر مستقیم کسش پایه مالیاتی کمتر از یک دارد.

علیزاده (۱۳۷۵) مطالعه ای را تحت عنوان « برآورد زیان های مالیاتی ناشی از تأخیر وصول مالیات در استان تهران » در سال ۱۳۷۵ انجام داده است. هدف وی از این تحقیق ایجاد زمینه ای برای جلب توجه دولت بوده که از یک سو مالیات را به عنوان یک اهرم سیاست های اقتصادی در اختیار داشته و از سوی دیگر منبع درآمدی بسیار مهم برای دولت به شمار می آید. زیان هایی که از تأخیر در جمع آوری مالیات ناشی میشود از مواردی است که موجب ناکارایی مالیات میشود. وی مدت وقفه مالیات در استان تهران را به صورت موردی هم مالیات بر مشاغل و هم مالیات بر شرکتها برآورد نموده است. وی ابتدا تأخیر وصول را محاسبه نموده که برای این کار تعداد ۱۱۹۸ پرونده مالیات بر شرکتها و ۷۰۸ پرونده مالیات بر مشاغل در سال ۱۳۷۰ را به روش نمونه گیری خوشه ای انتخاب کرده است. میانگین وقفه مالیات بر درآمد شرکتها در استان تهران حدود ۳۱ ماه و مالیات بر درآمد مشاغل حدود ۲۷/۶ ماه برآورد گردیده است، همچنین کسش مالیاتی در این استان حدود یک برآورد شده است. وی نتیجه گرفت که ساختار مالیاتی در این دو گروه مالیاتی مطلوب نبوده که با توجه به ساختار تورم زا از هر ۱۰۰ واحد درآمد مالیاتی حدود ۴۳ درصد آن هزینه می گردد.

در پژوهشی دیگری که توسط نجارزاده و زارع (۱۳۸۵) با عنوان "برآورد کسش و وقفه درآمد مالیاتی شرکتها در استان تهران" انجام شد؛ آنها عنوان کردند که تاثیر تورم بر درآمدهای حقیقی مالیاتی بستگی به کسش و وقفه در وصول درآمدهای مالیاتی دارد. نتایج مطالعه آنها حاکی از آن بود که با توجه به نرخ تورم بالا و وقفه اجتناب ناپذیر در وصول مالیات بر درآمد شرکتها در ایران، کاهش درآمدهای حقیقی مالیاتی در کشور یکی از مشکلات اساسی در وصول درآمدهای مالیاتی است بگونه ای که برای استان تهران طی دوره ۱۳۵۹ تا ۱۳۸۰ متوسط طول وقفه بیست و پنج ماه و کسش قیمتی درآمدهای مالیاتی شرکتها در این استان ۰/۷ گزارش شده است.

در پژوهشی دیگر مطالعه ای توسط باقر ثانی تحت عنوان «برآورد وقفه های درآمد مالیاتی مشاغل در استان تهران» انجام یافته است. وی در مطالعه خود با استفاده از داده های سالانه (۱۳۹۰-۱۳۵۷) به بررسی طول وقفه مالیاتی در ارتباط با مالیات بر مشاغل در استان تهران پرداخته و نتایج حاصله نشان می دهد که طول وقفه برای مالیات اخذ شده مشاغل در استان تهران معادل ۱/۲۲ سال یا ۱۴ ماه و کسش قیمتی درآمدهای مالیاتی

برابر ۰/۵۲ بوده است. برابر نتایج این مطالعه وجود تنگناهای موجود در قانون مالیات های مستقیم، قصور و کوتاهی مودیان مالیاتی در انجام تکالیف قانونی و مشکلات اجرایی از مهم ترین عوامل بروز وقفه و پایین بودن کشش می باشد.

بر این اساس با توجه به اینکه اقتصاد ایران تورم مزمن را تجربه می کند، این ادعا مبنای شکل گیری فرضیه پژوهش شد بطوری که طبق روش تانزی (۱۹۷۸) فرضیه پژوهش عبارت است اینکه: با توجه به تورم دو رقمی اقتصاد ایران، وقفه های مالیاتی طولانی به همراه بی کشش بودن درآمد مالیات بردرآمد شرکت ها در استان اردبیل موجب کاهش درآمدهای حقیقی مالیات بر شرکت ها و در نتیجه مالیات مستقیم شده است.

با توجه به اهمیت موضوع در زمینه تحلیل ساختار نظام مالیاتی و نیاز به پژوهش منطقه ای در کشور یکی از خلأ های ادبیات موضوع در این زمینه کمبود پژوهش های منطقه ای در این زمینه است. پژوهش حاضر بر آن شد تا در قالب فرضیه مطرح شده این بخش به برآورد کشش و وقفه در جمع آوری مالیات بر درآمد شرکت ها در استان اردبیل بپردازد.

۵- مبانی نظری

بطور کلی تئوری مالیات تورمی طبق مطالعات اقتصاددانان برای کشور های در حال توسعه به تایید رسیده است. این تئوری بیان می کند که سیستم مالیاتی در کشورهای در حال توسعه به علت ظرفیت محدود تولید و بهره وری اندک برای تامین مالی دولت از کارایی لازم برخوردار نیست. چنانکه اگر تمام یا بخشی از کسری بودجه دولت از طریق بانک مرکزی تامین شود و این سیاست ها همگام با رشد تولید ناخالص داخلی کشور نباشد، تورم زا بوده و منجر به کاهش حقیقی ارزش پول ملی می شود. این کاهش ارزش پول نوعی مالیات برای اشخاصی است که پول نگهداری می کنند و در ادبیات اقتصادی به مالیات تورمی مشهور است.

طبق تئوری های اقتصاد کلان اگر رشد واقعی اقتصاد صفر باشد و نرخ تورم در سطح تعادلی و با ثباتی قرار گیرد، در این صورت نرخ تورم معادل نرخ تغییر در عرضه پول و همچنین نرخ مالیات می شود. بنابراین در این حالت تولید ناخالص داخلی (پایه مالیاتی) با حجم نقدینگی مطلوب به تعادل می رسد.

بر اساس مطالعات تانزی (۱۹۷۸) درآمد مالیات تورمی در زمان t (R_t^π)، به صورت معادله ی (۱) بدست می آید که در آن π نرخ تورم است:

$$R_t^\pi = \pi_t \cdot \left(\frac{M}{P}\right)_t \quad (1)$$

اگر g نرخ رشد اقتصاد فرض شود و کشش درآمدی تقاضا برای پول، واحد در نظر گرفته شود؛ آنگاه معادله ی (۲) بدست خواهد آمد:

$$R_t^\pi = (\pi_t + g) \cdot \left(\frac{M}{P}\right)_t \quad (2)$$

از آنجایی که از رشد واقعی اقتصاد در کوتاه مدت صرف نظر شده است، معادله ی (۱) در آمد حاصل از مالیات تورمی را نشان می دهد. همچنین در حالت افزایش نرخ تورم در صورت رفع کسری بودجه دولت از طریق بانک مرکزی، با فرض ثابت بودن $\left(\frac{M}{P}\right)$ موجب افزایش R_t^π می شود. این در حالی است که بر اساس مطالعات کی گان (۱۹۸۲) تقاضای حقیقی پول تحت شرایط تورمی به صورت ذیل است:

$$\left(\frac{M}{P}\right)_t^d = a \frac{Y}{P} e^{-b\pi} \quad (۳)$$

که در کوتاه مدت به شکل معادله ی (۴) قابل تفسیر است :

$$\left(\frac{M}{Y}\right)_t^d = a e^{-b\pi} \quad (۴)$$

$\left(\frac{M}{Y}\right)_t^d$: نسبت تقاضای پول به درآمد در زمان t می باشد .

a : عکس سرعت گردش پول در زمانی که انتظارات تورمی صفر است ؛ یعنی $\frac{M}{Y}$ در شرایط نرخ تورم صفر است .

π : انتظارات تورمی است .

b : حساسیت تقاضای پول نسبت به نرخ تورم انتظاری است .

همچنین مقدار قدر مطلق $b\pi$ - ، کشش تقاضا برای پول می باشد . با فرض این که تغییرات قیمت برابر انتظارات تورمی است ، معادله ی

R_t^π را می توان به صورت عبارت (۵) نوشت :

$$R_t^\pi = \pi a e^{-b\pi} \quad (۵)$$

در صورت مشخص بودن مقدار b ، این معادله برای تخمین R_t^π در نرخ های مختلف تورم که ناشی از انبساط اسمی پول می باشد به کار برده می شود . هنگامی که تورم صفر باشد ، $R_t^\pi = ۰$ خواهد بود و زمانی که $\frac{dR_t^\pi}{d\pi} = ۰$ باشد ، بیشترین مقدار خواهد بود .

اگر کشش تقاضای واقعی پول برابر واحد باشد ، در این نقطه $|b\pi| = ۱$ است و در نتیجه $\pi = \frac{1}{b}$ می باشد . چون b از نظر اقتصاد سنجی قابل برآورد است ، بنابراین نرخ تورم حداکثر کننده مالیات تورمی برابر با $b = \frac{1}{\pi}$ خواهد بود . با تخمین b ، ارزش R_t^π متناسب با نرخ های تورم های متناظر به آسانی قابل استخراج است . در صورتی که نرخ تورم برابر $\frac{1}{b}$ باشد ، درآمد واقعی مالیات تورمی به بیشترین مقدار می رسد .

از آنجایی که در اکثر مناطق کشور مالیات ها با وقفه جمع آوری می شود ، این امر همواره مشکل زا بوده و حتی برای برخی موارد ، وصول مالیات ها غیر ممکن است . همچنین با توجه به این که کشش قیمتی درآمد های مالیاتی ممکن است در مناطقی کمتر (یا بیشتر) از یک باشد ، لذا درآمد های حقیقی مالیاتی در آن مناطق کاهش (یا افزایش) خواهد یافت. به طور کلی سیستم مالیاتی کشور های توسعه یافته به گونه ای طراحی شده که چون نرخ تورم منفی است (برخی از کشورهای توسعه یافته) ، درآمد های مالیاتی که با وقفه جمع آوری شوند موجب افزایش حقیقی مقدار آن می شوند . در حالی که در کشورهای در حال توسعه با نرخ تورم مثبت و بالا این امر منجر به کاهش درآمد های حقیقی مالیاتی خواهد شد . بنابراین در حالتی که وقفه در جمع آوری مالیات طولانی و کشش قیمتی درآمد مالیات کمتر از واحد باشد ، درآمد حقیقی مالیاتی کاهش یافته و کسری بودجه تشدید خواهد شد . این مطلب دقیقا ادعایی است که در فرضیه پژوهش برای استان اردبیل عنوان گردیده است .

اکنون بار دیگر به معادله ۵ برمی گردیم ، در این شرایط می دانیم که درآمد های حقیقی مالیاتی برابر با معادله ی ۶ است :

$$T^{\pi} = \frac{T.}{(1+\pi)^{\frac{n}{12}}} \quad (6)$$

T : نسبت درآمد های مالیاتی به تولید ناخالص داخلی در زمانی که $\pi = 0$ است .

T^{π} : نسبت درآمد مالیاتی به تولید ناخالص داخلی در زمانی که نرخ تورم π است .

بنابر این می توان گفت که درآمد کل مالیاتی برابر است با :

$$TR^{\pi} = \pi a e^{-b\pi} + \frac{T.}{(1+\pi)^{\frac{n}{12}}} \quad (7)$$

اگر از رابطه ی (۷) نسبت به π مشتق گرفته شود، نرخ تورمی که درآمد مالیاتی را حداکثر می کند نتیجه خواهد شد که از رابطه ی (۸) بدست می آید :

$$\frac{dTR^{\pi}}{d\pi} = [a e^{-b\pi} - ab\pi e^{-b\pi}] - \frac{n}{12} \cdot \frac{T.}{(1+\pi)^{\frac{n}{12}}} = 0 \quad (8)$$

بدیهی است که عکس العمل سیستم مالیاتی نسبت به تغییرات تورم از کشوری به کشور دیگر و از استانی به استان دیگر متفاوت است و بستگی به کشش و وقفه در وصول درآمد مالیاتی یک نظام مالیاتی بخصوص دارد . به طور کلی درآمد های حقیقی مالیاتی از رابطه ی ۹ قابل محاسبه است . طبق بیان تانزی (۱۹۷۸) داریم :

$$R. = \frac{T.}{P. (1+\dot{P})^n} \quad (9)$$

که در رابطه ۹ داریم :

T : ارزش اسمی مالیات در دوره صفر است .

R : ارزش حقیقی مالیات در دوره صفر که در n دوره بعد دریافت می شود .

P : سطح عمومی قیمت ها می باشد .

n : طول وقفه بر حسب ماه می باشد .

و \dot{P} ، نرخ تورم است که به صورت رابطه ۱۰ تعریف می شود .

$$\dot{P} = \frac{dP.}{dt} \cdot \frac{1}{P.} \quad (10)$$

همچنین می دانیم که کشش مالیات نسبت به سطح عمومی قیمت ها برابر است با :

$$E = \frac{dT}{dP} \cdot \frac{P}{T} \quad (11)$$

با طرفین - وسطین کردن رابطه ی ۱۱ و انتگرال گیری از آن ، رابطه ۱۲ بدست خواهد آمد :

$$\int \frac{1}{T} dT + \int \frac{E}{P} dP = c \quad (12)$$

لذا از رابطه ی ۱۲ رابطه ی ۱۳ بدست خواهد آمد :

$$\ln T = E \ln P + Lne^c \quad (13)$$

اگر معادله ی ۱۳ در معادله ی ۹ جایگذاری شود ، آنگاه معادلات ۱۴ تا ۱۶ بدست خواهد آمد :

$$\frac{\partial R}{\partial P} = \frac{-nKP^{E-1}}{(1+P)^{n+1}} \quad (14)$$

$$\frac{\partial R}{\partial P} = \frac{(E-1)KP^{E-2}}{(1+P)^n} \quad (15)$$

$$\frac{\partial R}{\partial E} = \frac{KP^{E-1} \ln P}{(1+P)^n} \quad (16)$$

معادله ی ۱۴ نشان می دهد ارزش حقیقی درآمد های مالیاتی R ، با افزایش نرخ تورم کاهش می یابد ؛ به شرطی که $n > 0$ باشد . اگر $n = 0$ باشد ، در این صورت R با افزایش P صرف نظر از اندازه ی کشش E ، تغییری نمی کند . همچنین معادله ی ۱۵ بیان می کند که اگر $\frac{\partial R}{\partial P} > 0$ باشد ، در نتیجه $E \geq 1$ و یا $\frac{\partial R}{\partial P} < 0$ باشد ، در نتیجه $E \leq 1$ خواهد بود . از سوی دیگر اگر E برابر با واحد باشد ، R به سطح مطلق قیمت ها بستگی ندارد ، بلکه به نرخ تورم معین P و طول وقفه n بستگی دارد .

معادله ی ۱۶ نشان می دهد که با توجه به سطح قیمت معین و نرخ تورم معین P ، هر چه E بالاتر باشد ، ارزش حقیقی درآمد های مالیاتی بالاتر خواهد بود . از معادله ی ۱۶ آشکار است که با توجه به یک نرخ تورم مثبت ، هر چه طول وقفه n طولانی تر باشد ، ارزش حقیقی درآمد های مالیاتی کمتر خواهد شد .

۶- الگوی پژوهش

با توجه به مبانی نظری ارائه شده ، در این بخش برای برآورد وقفه و کشش قیمتی درآمد مالیاتی شرکت ها دو الگوی ۲۰ و ۲۱ مورد برآزش قرار گرفته است . مبانی اساسی این مدل ها ، الگوی تخمین وقفه در جمع آوری مالیات با فرض آنکه درآمد های مالیاتی به پایه ی مالیاتی آن بستگی دارد ، بوده و نیز چارچوب نظری مطالعات تانزی (۱۹۷۸) و چوردی (۱۹۹۱) می باشد . تانزی و چوردی به جهت بررسی اثر وقفه در وصول درآمد های مالیاتی و تاثیر تورم بر مقدار حقیقی درآمد های مالیاتی ، رابطه ی ۱۷ را مورد استفاده قرار دادند :

$$RITAX_t = \frac{ITAX_t}{(1+INF)^n} \quad (17)$$

به طوری که :

$ITAX_t$: مقدار اسمی درآمد مالیاتی که در زمان t توسط مودی پرداخت شده؛ می باشد.

$RITAX_t$: مقدار درآمد حقیقی مالیاتی که بعد از n دوره توسط دولت جمع آوری شده؛ می باشد .

n : متوسط وقفه در جمع آوری مالیات بر حسب سال می باشد.

INF : نرخ تورم سالانه می باشد .

همانگونه که ملاحظه می شود مدل ۱۷ یک رابطه ی گسسته را نشان می دهد . با کمک گرفتن از قضایای حدی در ریاضیات ، می توان نشان داد که حد $RITAX_t$ وقتی n به سمت بینهایت میل می کند ، برابر با الگوی ۱۸ خواهد بود :

$$RITAX_t = ITAX_t e^{-INF \times n} \quad (18)$$

اگر از طرفین رابطه ی ۱۸ لگاریتم گرفته شود ، رابطه ی ۱۹ بدست می آید :

$$\log(RITAX_t) = \log(ITAX_t) - INF \times n \quad (19)$$

اگر معادله ی ۱۹ مشخص نمایی شود ، خواهیم داشت که درآمد های مالیاتی علاوه بر تورم تابعی از پایه ی مالیاتی است که این کار با کمک گرفتن از مطالعات تانزی (۱۹۷۸) و چوردی (۱۹۹۱) و نیز تکنیک های اقتصاد سنجی امکان پذیر شد . بنابراین اگر رابطه ی ۱۹ درست مشخص نمایی شود ، یعنی علاوه بر متغیر نرخ تورم ، پایه مالیاتی وارد مدل گردد ، در آن صورت ضریب تورم متوسط طول وقفه در وصول مالیات را بیان خواهد نمود . بنابراین فرم تابعی مدل ۱۹ که جهت بررسی وقفه مالیاتی ، مالیات بر درآمد شرکت ها آماده باشد ، به صورت مدل ۲۰ خواهد بود :

$$\log(RITAX_t) = \alpha + \beta_1(INF) + \beta_2 \log(RGDP) + \varepsilon_t \quad (20)$$

همچنین جهت برآورد کشش قیمتی درآمد مالیات بر شرکت ها ، طبق الگوی برگس و استیمرد (۱۹۹۳) ، مدل ۲۱ به کار گرفته شده است . انتظار فرضیه ی پژوهش اینگونه است که ضرایب β_1 و β_2 دارای علامت مثبت بوده که در این صورت β_1 کشش قیمتی درآمد مالیات را نشان می دهد :

$$\log(RITAX_t) = \alpha + \beta_1 \log(CPI) + \beta_2 \log(RGDP) + \varepsilon_t \quad (21)$$

بنابراین مدل های ۲۰ و ۲۱ که در فوق مطرح گردیده با استفاده از داده های سری زمانی ۱۳۷۲ تا ۱۳۹۲ برای استان اردبیل مورد آزمون قرار گرفت که نتایج بدست آمده در قسمت پنجم مقاله ی حاضر به سمع و نظر رسیده است .

۷- نتایج برآورد الگوی پژوهش

با توجه به داده های سری زمانی جمع آوری شده برای برآورد مدل های ۲۰ و ۲۱ ابتدا آزمون مانایی متغیرهای پژوهش انجام گرفته و سپس روش هم جمعی و یافتن بردار خود توضیح مدل ها^۱ استفاده شد. نتایج روش برآورد انتخاب شده به ترتیب به شرح ذیل است:

۷-۱- آزمون مانایی متغیرها

یکی از فروض روش حداقل مربعات مانایی متغیرها برای استفاده از داده های سری زمانی است. چنانچه سری های زمانی داده ها نامانا باشند، باید از روش هم جمعی نسبت به وجود یا عدم وجود بردار خود توضیح اطمینان حاصل کرد. بنابراین ابتدا جهت بررسی وجود یا عدم وجود مانایی متغیرها در این پژوهش از آزمون دیکی فولر تعمیم یافته استفاده شده است. بدین منظور متغیرهای کلیدی مدل های ۲۰ و ۲۱ ابتدا توسط این آزمون مورد بررسی قرار گرفت. در این آزمون فرض وجود ریشه واحد مورد بررسی قرار می گیرد و چنانچه این فرض رد نشود سری زمانی نامانا شناخته می شود. نتایج آزمون دیکی فولر تعمیم یافته که برای سطح متغیرها انجام شد، در جدول ۱ نشان داده شده است.

جدول ۱: آزمون دیکی - فولر تعمیم یافته در سطح متغیرهای پژوهش

متغیر	آماره دیکی فولر تعمیم یافته	مقدار بحرانی در سطح ۱٪	مقدار بحرانی در سطح ۵٪	مقدار بحرانی در سطح ۱۰٪
ITAX	۰/۸۶۵۵	-۴/۰۵۷۹	-۳/۱۱۹۹	-۲/۷۰۱۱
INF	-۶/۶۱۴۶	-۴/۵۳۲۵	-۳/۶۷۳۶	-۳/۲۷۷۴
CPI	۸/۶۸۵۳	-۳/۸۰۸۵	-۳/۰۲۰۶	-۲/۶۵۰۴
RGDP	۰/۸۶۵۵	-۴/۰۵۷۹	-۳/۱۱۹۹	-۲/۷۰۱۱

همانگونه که ملاحظه می شود با توجه به اینکه مقدار بحرانی متغیرها بجز نرخ تورم (*INF*) از مقدار بحرانی بیشتر است، بنابراین فرض ریشه واحد برای تمام متغیرها در سطح داده ها بجز نرخ تورم در سطح معنی دار ۵ درصد پذیرفته شده است. بنابراین ابتدا باید درجه هم انباشتگی متغیرها یافت شود. به همین منظور از متغیرها دو بار تفاضل گیری شد که نتیجه آن در جدول ۲ آورده شده است.

جدول ۲: آزمون دیکی - فولر تعمیم یافته برای متغیرها با دو بار تفاضل گیری

متغیر	آماره دیکی فولر تعمیم یافته	مقدار بحرانی در سطح ۱٪	مقدار بحرانی در سطح ۵٪	مقدار بحرانی در سطح ۱۰٪
ITAX	-۴/۳۶۳۳	-۳/۸۵۷۳	-۳/۰۴۰۳	-۲/۶۶۰۵
CPI	-۵/۲۷۳۰	-۳/۸۵۷۳	-۳/۰۴۰۳	-۲/۶۶۰۵
RGDP	-۴/۸۳۵۲	-۳/۸۸۶۷	-۳/۰۵۲۱	-۲/۶۶۶۵

^۱ Vector Auto Regressive

نتایج آزمون دیکی فولر برای تفاضل مرتبه دوم نشانگر آن است که کلیه متغیرها با دوبار تفاضل گیری مانا می شوند؛ چراکه قدر مطلق آماره دیکی فولر تعمیم یافته برای تفاضل مرتبه دوم کلیه متغیرهای مورد نظر بزرگتر از مقادیر بحرانی در سطح ۵ درصد است. لذا نتیجه گیری می شود که متغیرها هم انباشته از درجه دوم می باشند.

۲-۷- نتایج برآورد مدل ۲۰ و بردار هم انباشتگی مدل ۲۱

با توجه به اینکه متغیر نرخ تورم در سطح تشخیص داده شد، بنابراین مدل ۲۰ به روش حداقل مربعات معمولی قابل برآورد است. البته مفروض برآنکه جمله اخلاص رگرسیون ۲۰ در سطح مانا باشد، رگرسیون مذکور جعلی نخواهد بود. لذا نتایج برآورد مدل ۲۰ در جدول ۳ آورده شده است.

جدول ۳: نتایج برآورد مدل ۲۰

$\log(RITAX_t) = \alpha + \beta_0(INF) + \beta_1 \log(RGDP) + \varepsilon_t$			
ضرایب	β .	β_1	MA(۱)
مقادیر ضرایب	-۳/۶۷	۰/۶۸	۰/۹۴
انحراف معیار	۱/۵۲	۰/۲۱	۰/۰۸۳
آماره t استیوونت	-۲/۳۹۹۴	۳۲/۵۴	۱۱/۳۹
P-Value	۰/۰۲۷۵	۰/۰۰۰۰	۰/۰۰۰۰
ضریب تعیین = ۰/۹۳		آماره آزمون ریشه واحد = -۳/۱۷۷۸ p-value = ۰/۴۲۱	

جدول ۳ نتایج برآورد ضرایب مدل ۲۰ را نشان می دهد. نتایج برآورد ضریب β_1 و β مدل مذکور حاکی از تطابق ضرایب برآورد شده با موارد مورد انتظار تئوری است؛ ضمن اینکه ضرایب در سطح اطمینان ۹۵ درصد معنی دار است، طول وقفه در جمع آوری مالیات برای استان اردبیل طبق مدل برآوردی ۴۰ ماه و کشش قیمتی درآمد مالیاتی ۰/۶۸ بدست آمده است.

نتایج فوق نشان می دهد که کشش قیمتی مالیات کوچکتر از واحد و وقفه بر جمع آوری مالیات نسبتاً طولانی است که منجر به کاهش درآمد های حقیقی مالیاتی در این استان طی سالهای ۱۳۷۲ تا ۱۳۹۲ شده است. قابل ذکر است که چون جمله پسماند رگرسیون مانا می باشد، رگرسیون جعلی نبوده و نتایج آن قابل اعتماد است.

اما پیرامون برآورد مدل ۲۱ باید گفت به دلیل اینکه تمام متغیرهای مدل نامانا بوده و دارای درجه هم انباشتگی دوم می باشند، ابتدا آزمون یوهانسون-یوسیلیوس انجام شد و نتیجه حاصله نشان داد که فرض عدم وجود بردار هم انباشتگی در سطح اطمینان ۹۵ درصد و ۹۹ درصد رد شده و بردار هم انباشتگی مدل ۲۱ برآورد گردید که نتایج حاصل از آن در جدول ۴ نشان داده شده است.

جدول ۴: نتایج برآورد بردار هم جمعی مدل ۲۱

متغیر وابسته	Log(RITAX)			
متغیرهای مستقل	Log(ITAX(-۱))	Log(ITAX(-۲))	Log(CPI)	Log(RGDP)
مقدار ضریب	۰/۷۶۳۶	-۰/۳۹۶۷	۱/۲۴	۰/۰۶۲۴
انحراف معیار	۰/۲۲۰۶	۰/۲۳۶۹	۰/۶۱۳۳	۰/۰۳۰۲
مقدار بحرانی t	۳/۴۶۰۷	-۱/۶۷۴۱	۲/۰۲۲۲	۲/۰۶۳۳
۰/۹۹=ضریب تعیین		F=۵۷۳/۱۷۵۵(۰/۰۰۰۰) آماره		

جدول ۴ نشان دهنده نتایج برآورد مدل ۲۱ به روش یافتن بردار خود توضیح را نشان می دهد. همانگونه که ملاحظه می شود کشش قیمتی درآمد مالیات طبق این مدل ۰/۰۶ بدست آمده که بیانگر بی کشش بودن درآمد مالیات طبق روش برگس و استیمر (۱۹۹۳) می باشد. در مجموع از برآورد مدل های ۲۰ و ۲۱ می توان نتیجه گرفت که کشش قیمتی درآمد مالیات در استان اردبیل کوچکتر از واحد و نیز متوسط وقفه در جمع آوری مالیات طولانی و حدود ۴۰ ماه است که موجب کاهش درآمد های حقیقی سیستم مالیاتی در این استان شده است. بنابراین فرضیه پژوهش در سطح معنی دار آزمون (۹۵ درصد) تایید خواهد شد.

۸- جمع بندی و نتیجه گیری

بطور کلی از جمله مباحث کاربردی و اجرایی در نظام مالیاتی وقفه در وصول مالیات ها می باشد که به عنوان یک مولفه منفی در ارزش درآمد های حقیقی محسوب می شود. از سوی دیگر افزایش نرخ تورم ممکن است درآمدهای حقیقی مالیاتی را به علت وقفه در وصول مالیات ها کاهش دهد. در پژوهش حاضر درآمدهای مالیاتی شرکت ها در استان اردبیل مورد بررسی قرار گرفت و طول وقفه در جمع آوری مالیات این درآمدها برآورد شد. این موضوع در حالی مورد بررسی قرار گرفت که حساسیت سیستم مالیاتی نسبت به تغییرات قیمت ها نیز هم زمان برآورد شد. از سوی دیگر وجود محدودیت های موجود در قانون مالیات های مستقیم، قصور مودیان مالیاتی در انجام تکالیف قانونی و مشکلات اجرایی ناشی از ساختار سیستم مالیاتی از جمله مهمترین عوامل موجود وقفه در وصول درآمد مالیاتی شرکت ها و بی کشش بودن این درآمد ها می باشند. با توجه به وقفه طولانی و عدم انعطاف پذیری نظام مالیاتی نسبت به تغییرات سطح عمومی قیمت ها و همچنین نرخ تورم دو رقمی در استان اردبیل، شرایط برای کاهش درآمدهای حقیقی مالیات بر شرکت ها کاملاً محرز بوده و نظریه تانزی مبنی بر اینکه افزایش تورم می تواند موجب کاهش درآمدهای حقیقی مالیاتی شود کاملاً صادق است؛ بطوری که با طول وقفه مالیاتی ۴۰ ماه و نرخ تورم دو رقمی ارزش فعلی یک واحد مالیات بعد از ۴۰ ماه به حدود نصف کاهش می یابد. در ضمن مقادیر یاد شده بیان کننده حداقل زیان مالیاتی می باشند و زمانی که کشش واحد باشد. این در حالی است که بی کشش بودن درآمدهای مالیاتی مزید بر عوامل یاد شده در تفسیر فوق می شود.

با توجه به نتایج حاصل از برآورد مدل های پژوهش جهت کاهش وقفه درآمدهای مالیاتی شرکت ها در کوتاه مدت موارد زیر پیشنهاد می گردد:

الف- تعیین نرخ بهینه مالیات متناسب با نرخ تورم و وضعیت کلان اقتصاد کشور به منظور حداکثر نمودن درآمدهای مالیاتی

ب- تنظیم دستوالعملی برای استفاده در سازمان حسابرسی و جامعه رسمی حسابداران مبنی بر تشخیص دقیق درآمد مشمول مالیات و کاهش دوره تشخیص (ماده ۲۷۲ قانون مالیات های مستقیم).

پ- استفاده از تمام ظرفیت مالیاتی استان

ت- استفاده مطلوب از کدهای اقتصادی جهت شناسایی کلیه مودیان مالیاتی و امکان ردیابی در مواقع عدم پرداخت مالیات در موعد مقرر

ج- کاهش مدت قسط بندی بدهی های مالیاتی و منطقی نمودن روش قسط بندی مطابق با حفظ ارزش درآمدهای مالیاتی.

د- به روز نمودن اطلاعات واحد ثبت مودیان مالیاتی اداره کل امور مالیاتی شرکت ها.

س- گسترش پایه مالیاتی از طریق حذف معافیت های مالیاتی غیر ضروری

ش- افزایش تعداد کارکنان و متناسب ساختن تعداد پرونده ها با نیروی انسانی رسیدگی کننده

ه- برخورد قاطع با مودیان مالیاتی که از تسلیم اظهارنامه مالیاتی خودداری می نمایند یا ارسال آن را متوقف نموده اند.

ک- برگزاری دوره های آموزشی فنی و تخصصی از قبیل قوانین حقوقی و بالا بردن توان علمی کارکنان

و- تدوین برنامه جامع رسیدگی به تخلف های مالیاتی جهت استفاده بهینه از توان تخصصی کادر تشخیص دهنده.

گ- شفاف نبودن بعضی از قوانین مالیاتی که در اثر آن برخی تصمیم گیری های نادرست منجر به اطاله رسیدگی می شود.

ز- با توجه به عدم انعطاف پذیری درآمدهای مالیاتی در مقابل تورم به منظور حفظ ارزش درآمدهای مالیاتی و کاهش بی عدالتی ها به نظر می رسد

یک سیستم منطقی و علمی تعدیل مطابق با تورم نیاز ضروری سیستم مالیاتی کشور می باشد.

چ- نبود انگیزه شغلی به دلیل عدم ارتقا شغلی مأمورین مالیاتی که سبب کندی رسیدگی به پرونده های مالیاتی میشود.

ن- عدم دسترسی کامل به اطلاعات مالی مودیان و عدم ارسال به موقع گزارش فعالیت های اقتصادی مودی توسط دستگاههای ذیربط

۹- فهرست منابع

۱. تقی پور ، انوشیروان (۱۳۷۸) وقفه های جمع آوری مالیات ، تورم و درآمد های مالیاتی حقیقی دولت ، مجله برنامه و بودجه ، شماره ۴۲.
۲. ثانی ، باقر (۱۳۹۲) برآورد وقفه های درآمد مالیاتی مشاغل در استان تهران، فصلنامه سیاست های مالی و اقتصادی، شماره ۴
۳. نجار زاده ، رضا و زارع ، حمید رضا (۱۳۸۵) برآورد کثش و وقفه درآمد مالیاتی شرکت های استان تهران ، فصلنامه پژوهش های اقتصادی ، شماره ۶.
۴. نوفرستی ، محمد (۱۳۷۸) ریشه واحد و همجمعی در اقتصاد سنجی ؛ تهران : موسسه خدمات فرهنگی رسا، چاپ اول
۵. محمودزاده ، محمود ، اصغر پور حسین و فرزین وش اسداله (۱۳۸۲) بررسی تورم بر کسری بودجه از بعد هزینه ای و درآمدی در ایران ، فصلنامه تحقیقات اقتصادی ، شماره ۶۳.

۶. وزارت اقتصاد و دارایی (۱۳۸۱) قانون مالیات های مستقیم ، سازمان امور مالیاتی کشور

۷. پژوهان جمشید(۱۳۷۵)، «بررسی مالیات بر درآمد شرکت ها»، فصلنامه پژوهش ها و سیاست های اقتصادی، معاونت امور اقتصادی و دارایی

۸. -Bergess ,F. and Sticerd G. (۱۹۹۳) Taxation and Development ,Journal of Economic ,No ۳۱, PP۶۶۲-۸۳۰.
۹. Cardoso ,Eliana (۱۹۹۸) Virtual Deficits and the Patinkon Effect, IMF Working Paper.
۱۰. Cagan , Phillip (۱۹۸۲) The Choice Among Monetary Aggregates as Targets and Guides for Monetary Policy , Journal of Money , Credit and Banking , Vol ۱۴, No ۴, PP۶۶۱-۶۸۶.
۱۱. Choudhry, N.N. (۱۹۹۱) Collection Lags ,Fiscal Revenue and Inflationary Financing, IMF Working Paper ,No ۴).
۱۲. Koster, G. and Priesmer, C. (۲۰۱۲) Estimating Dynamic tax Revenue Elasticity For Germany, DetscheBank , No ۲۳.
۱۳. Felix ,R. (۲۰۰۸) The growth and volatility of state tax revenue sources in tenth district, Federal Reserve Bank of Kansas City Economic Review ,Vol ۹۳ No ۳.
۱۴. Fricke ,H. and Suessmuth, B.(۲۰۱۱) Growth and Volatility of tax Revenues in Latin America, CESifo Working Paper, No ۳۳۱۲.
۱۵. Tanzi, V. (۱۹۷۸) Inflation , Real Tax Revenues and the Case for Inflationary Finance: Theory with an Application to Argentina,staff Paper ,Vol ۲۵ ,pp ۴۱۷-۵۱.
۱۶. Yuyan, W. (۱۹۹۰) Inflation , Tax Elasticity and real Tax Revenue; doctorate EW.