**تاثیر مالیات بر ارزش افزوده بر تراز تجاری در ایران و منتخبی از کشورهای در حال توسعه**

محمدرضا لطفعلی پور1، نوشین کریمی علویجه2\*، سرور چهرازی مدرسه3

1- استاد اقتصاد بخش اقتصاد، دانشگاه فردوسی مشهد (Email. lotfalipour@um.ac.ir )

2- دانشجوی دکتری علوم اقتصادی، دانشگاه فردوسی مشهد (Email.n.karimi.alavijeh@gmail.com)

3- کارشناس ارشد اقتصاد، دانشگاه شهید باهنر کرمان (Email. chehrazisoroor@gmail.com)

چکیده

مالیات بر ارزش افزوده به عنوان روش جدید اخذ مالیات با ایجاد یک پایه مالیاتی گسترده مورد توجه بسیاری از کشورها است. جایگزینی مالیات بر ارزش افزوده با نظام سنتی مالیات غیرمستقیم جهت تقویت توانایی جذب درآمدهای مالیاتی ضرورتی اجتناب ناپذیر به نظر می‌رسد. این نوع مالیات با انتقال مالیات از درآمد به مصرف و با ایجاد منابع لازم برای سرمایه‌گذاری و افزیش تولید، موجبات رشد اقتصادی را فراهم می‌آورد. در نظام مالیات بر ارزش افزوده از نوع مصرفی دو اصل مبدا و مقصد وجود دارد بطوری‌که با بکارگیری اصل مقصد، صادرات مشمول نرخ صفر و واردات مشمول مالیات بر نرخ استاندارد می‌گردد و بدین ترتیب مالیات بر ارزش افزوده از نوع مصرفی مبتنی بر اصل مقصد در راستای تشویق صادرات و رشد تولید صادرات محور خواهد بود. اما تئوری اقتصادی بر این دلالت می‌کند که افزایش نرخ ارز مانع از این تاثیر می‌شود. لذا در این تحقیق تاثیر مالیات بر ارزش افزوده بر تراز تجاری در ایران و منتخبی از کشورهای در حال توسعه در بازه زمانی 2015-2008 و با استفاده از روش داده‌های تابلویی مورد مطالعه قرار گرفته است. نتایج نشان می‌دهد که تاثیر مالیات بر ارزش افزوده بر خالص صادرات منفی و معنادار می­باشد، به عبارتی با افزایش مالیات بر ارزش افزوده از خالص صادرات کاسته می­شود. همچنین تاثیر تولید ناخالص داخلی بر خالص صادرات مثبت و معنادار است و افزایش درآمدهای مالیاتی دریافتی دولت منجر به کاهش خالص صادرات می­گردد.

*واژه‌های کلیدی*: خالص صادرات، مالیات بر ارزش افزوده، روش پانل دیتا، ساختار مالیاتی.

1. مقدمه

سیاست‌های مالی در هر کشور یکی از بازارهای مهم اقتصادی است که توسط آن، دولت در هر کشوری بر توسعه اقتصادی تاثیر می‌گذارد و می‌توان آن را به عنوان ابزاری تلقی نمود که توسط آن دولت می‌تواند بر اندازه نسبی بخش دولتی و خصوصی تاثیرگذار باشد. همچنین تقاضای کل و سطح فعالیت‌های اقتصادی را تحت تاثیر قرار دهد (هارومووا[[1]](#footnote-1)، 2002 و سالیوان و شفرین[[2]](#footnote-2)، 2003). ابزار اساسی سیاست‌های مالی دولت، بودجه دولت می‌باشد، که درآمدهای دولت را جمع‌آوری و آنها را به مخارج دولت تبدیل می‌کند. بودجه دولت مهم‌ترین بخش از امور مالی دولت است که درآمد مالیاتی دولت نیز یکی از مهم­ترین بخش­های آن محسوب می­شود.

مالیات ارزش افزوده منابع مهمی از درآمد دولت را در بیشتر کشورهای جهان تشکیل می‌دهد. این مالیات در بیش از نیم قرن گذشته در اکثریت کشورهای توسعه یافته و در حال توسعه اتخاذ شده است و به طور متوسط یک چهارم درآمد دولت را برای این اقتصادها تامین کرده است. استقرار این نظام مالیاتی در ایران به عنوان بخش مهمی از تحولات نظام مالیاتی کشور محسوب شده و با هدف بهینه‌سازی نظام اخذ مالیات بر مصرف، حذف اثرات سوء مالیات‌های چندگانه و شفاف سازی معاملات اقتصادی جایگزین قانون تجمیع عوارض گردیده است. با گسترش روز افزون حجم مبادلات تجاری و بسط فعالیت‌های اقتصادی در راستای تامین مالی گسترده و قابل اعتماد برای دولت‌ها لزوم کاربرد این نوع مالیات احساس گردید. اجرای این قانون در بیش از 140 کشور جهان نشان دهنده مقبولیت و کارایی این نظام در فراهم آوردن یک منبع درآمد قابل اتکاء و مطمئن برای دولت‌ها است (لیندهلم[[3]](#footnote-3)، 2005). در اقتصاد ایران متناسب با رهنمودهای کلی سند توسعه، به منظور کاهش اتکای بودجه دولت به درآمد نفت مقرر شد تا سهم درآمدهای مالیاتی در ترکیب منابع درآمدی دولت با گسترش پایه‌های مالیاتی از طریق وضع مالیات بر ارزش افزوده افزایش یابد. استقرار نظام مدرن مالیات بر مصرف (مالیات بر ارزش افزوده) و اصلاح ساختار مالیاتی کشور از زیربخش‌های مهم طرح بزرگ تحول اقتصادی است.

مالیات بر ارزش افزوده مالیات چند مرحله‌ای است که در مراحل مختلف واردات، تولید و توزیع، براساس درصدی از ارزش افزوده کالاهای فروخته شده یا خدمات ارائه شده در هر مرحله اخذ می‌گردد. ولی پرداختی در هر مرحله از زنجیره واردات، تولید و توزیع به عنصر مرحله بعدی زنجیره انتقال می‌یابد تا نهایتا توسط مصرف کننده نهایی پرداخت گردد (ترازنامه بانک مرکزی، 1387).از آنجایی‌که قانون مالیات بر ارزش افزوده بر مبنای مقصد از ابتدا با تدبیر تشویق صادرات تهیه و تنظیم شد به‌طوری‌که در این مالیات، صادرات معاف از مالیات است ولی واردات مشمول آن می‌شود، در این رابطه این باور عمومی وجود دارد که مالیات بر ارزش افزوده، صادرات را از طریق هزینه‌بر کردن واردات تشویق می‌کند. اما نظریه اقتصادی بر این دلالت می‌کند که تعدیل نرخ ارز مانع از اثر گذاشتن مالیات بر ارزش افزوده بر مبنای مقصد بر صادرات و واردات می‌شود. برای مثال چنانچه یک کشور مالیات بر ارزش افزوده‌ای با نرخ هشت درصد بر مبنای مقصد بر کالا و خدمات اعمال کند، نرخ ارز آن کشور به اندازه هشت درصد افزایش می‌یابد و دریافتی صادرکنندگان و واردکنندگان تغییری نمی‌کند، در نتیجه بر حجم صادرات و وارداتی که این افراد انجام می‌دهند بی‌تاثیر است (دیسای و هاینز[[4]](#footnote-4)، 2005). مشاهده می‌شود که پیرامون نحوه‌ی تاثیرگذاری مالیات بر ارزش افزوده بر حجم تجارت خارجی، اختلاف نظر وجود دارد و حتی در سطح بین‌الملل نیز مورد آزمون تجربی چندانی قرار نگرفته است. بدین سبب این تحقیق در نظر دارد تاثیر مالیات بر ارزش افزوده بر خالص صادرات را به کمک روش داده‌های پانلی بین ایران و منتخبی از کشورهای در حال توسعه مورد بررسی قرار دهد. بر این اساس در بخش‌های بعدی مقاله به تاریخچه مالیات بر ارزش افزوده، ادبیات موضوع و مرور مطالعات انجام شده، آزمون و بررسی نتایج حاصل از آن پرداخته شده است.

1. تاریخچه مالیات بر ارزش افزوده

مالیات بر ارزش افزوده برای نخستین بار توسط فون زیمنس[[5]](#footnote-5) در سال 1951 به منظور فائق آمدن به مسائل مالی کشور آلمان پس از جنگ جهانی اول طرح­ریزی شد و پس از آن پیشنهادهای دیگری برای کاربردی کردن این مالیات ارائه شد. برای مثال آدامز[[6]](#footnote-6) (1921) روش اعتباری را برای اجرای این مالیات پیشنهاد کرد (ایبریل و همکاران[[7]](#footnote-7)، 2001).

اولین بار مالیات بر ارزش افزوده در فرانسه به اجرا در آمد. این مالیات در بدو اجرا تنها تولیدات کارخانه‌ای را پوشش می‌داد و برای مالیات‌های پرداخت شده روی خریدهای سرمایه‌ای، اعتباری در نظر گرفته نمی‌شد. در سال 1954 و در پی اصلاح سیستم مالیات بر فروش، فرانسه مالیات بر ارزش افزوده از نوع مصرف را اعمال کرد (طهماسبی و همکاران، 1383).

در سال 1966 تلاشی جدی در هماهنگ سازی و اجرای مالیات بر ارزش افزوده در جامعه اروپا صورت پذیرفته و پیش شرط عضویت در این جامعه قرار گرفت. برزیل، فرانسه، دانمارک و آلمان در زمره کشورهایی بودند که این مالیات را در نظام مالیاتی کشور خود معرفی کردند. کره‌جنوبی نیز نخستین کشور آسیایی است که در سال 1977 با کمک صندوق بین المللی پول توانست این مالیات را در نظام مالیاتی خود پیاده کند (سارین و توو[[8]](#footnote-8)، 2005). به تدریج کشورهایی از آمریکای لاتین، آسیا و آفریقا به جمع کشورهای پذیرنده مالیات بر ارزش افزوده اضافه شدند، به طوریکه تا سال 1990 بیش از 55 کشور جهان این نظام مالیاتی را پذیرفتند و تا پایان قرن 20 میلادی تعداد آنها به 100 کشور رسید (کنوسن[[9]](#footnote-9)، 1991).

وصول مالیات در ایران قدمتی چند هزار ساله دارد. مطالعه ایران باستان نشان می‌دهد که در دوران هخامنشیان مالیات‌هایی بصورت نقدی یا جنسی اخذ می‌شده است اما اولین و جامع‌ترینقانون مالیات‌های مستقیم و غیرمستقیم در ایران در سال 1345 به تصویب رسید. اولین اقدام عملی در مورد تقدیم لایحه مالیات بر ارزش افزوده در سال 1366 توسط دولت وقت به مجلس شورای اسلامی بوده است ولی به علت شرایط خاص اقتصادی کشور در آن زمان (جنگ تحمیلی) دولت این لایحه را از مجلس پس گرفت. اما برقراری چنین نظام مالیاتی در کشور در اواخر دهه هفتاد مجددا در دستور کار دولت قرار گرفت و نهایتا لایحه مربوطه تدوین و در شهریور 1381 به تصویب هیئت وزیران رسید. مفاد لایحه یاد شده در مهر ماه 1386 طبق اصل هشتاد و پنج قانون اساسی بررسی و اجرای آموزشی آن به مدت پنج سال تصویب شد و پس از تائید نهایی شورای نگهبان، قانون مالیات بر ارزش افزوده در خرداد 1387 نهایی و در تیر ماه 1387 برای اجرا از طرف دولت به وزارت امور اقتصاد و دارایی ابلاغ شد و سازمان امور مالیاتی این قانون را براساس مجوز قانونی صادر شده به صورت مرحله‌ای به اجرا گذاشته و هر مرحله بخشی از مودیان مشمول را ملزم به ثبت نام به عنوان مودی مشمول این قانون فرا خوانده است.

1. ادبیات موضوع
   1. مکانیزم مالیات بر ارزش افزوده و ساختار مالیاتی

مالیات بر ارزش افزوده رایج‌ترین مالیات در دنیای امروز محسوب می‌شود، لذا قبل از هر موضوعی باید تعریف ارزش افزوده و مالیات بر ارزش افزوده مشخص شود.

(معاملات واسطه‌ای - کل معاملات) = ارزش افزوده

با توجه به تعریف مذکور، مالیات بر ارزش افزوده عبارت است از:

نوعی مالیات چند مرحله‌ای که در مراحل مختلف زنجیره تولید- توزیع براساس درصدی از ارزش افزوده کالاهای تولیدی یا خدمات ارائه شده اخذ می‌شود. این مالیات در واقع نوعی مالیات بر فروش چند مرحله‌ای است که خرید کالاها و خدمات واسطه‌ای را از پرداخت مالیات معاف می‌کند. معمولا مالیات بر ارزش افزوده به سه دسته تقسیم می‌شود (ضیایی بیگدلی، 1383). مالیات بر ارزش افزوده از نوع تولیدی، مالیات بر ارزش افزوده از نوع درآمدی و مالیات بر ارزش افزوده از نوع مصرف.

از ویژگی‌های بخش عمومی ایران که از اطلاعات آماری بدست می‌آید پایین بودن سهم مالیات‌ها در تامین مخارج دولت است که کسری بودجه دولت در سال‌های مختلف را تشدید نموده است. بنابراین ضرورت اصلاح و تجدید نظر در نظام مالیاتی ضروری است. سهم مالیات‌ها در تامین بودجه تقریبا رو به کاهش بوده اما در بین سال‌های 1356 تا 1365 به دلیل شرایط خاصی مانند جنگ تحمیلی و تحریم‌های خارجی، درآمدهای مالیاتی به علت کاهش درآمدهای نفتی، رو به افزایش گذاشته است. همچنین وابستگی دولت به درآمدهای نفتی و بی‌نیازی از درآمدهای مالیاتی باعث گردیده تا ابزارهای مالیاتی در حاشیه قرار گیرند. علاوه بر آن کوچک بودن پایه مالیاتی و به دنبال آن سهم پایین مالیات‌ها در درآمدهای دولت و نوسانات درآمدهای نفت، عملا نقش سیاست‌های مالی را در تنظیم اقتصاد تنها از سمت مخارج دولت امکان‌پذیر کرده است.

یکی از مشکلات نظام مالیاتی کشور، فشار بیش از اندازه بر بعضی از پایه‌های مالیاتی و معافیت پایه‌های دیگر است. عمده این مالیات‌ها از دو پایه مالیاتی شرکت‌ها و حقوق و دستمزد جمع‌آوری می‌شود. وجود پایه‌های مالیاتی کوچک و معافیت‌ها و فرارهای مالیاتی از طرف دیگر ایجاد فشار مالیاتی از طریق نرخ‌های تصاعدی به پایه‌های کم‌ظرفیت موجود، موجب از میان رفتن انگیزه در فعالیت‌های اقتصادی و تولیدی گشته و گاه بی‌عدالتی در نظام اجرایی بطور محسوسی آن را شدیدتر می‌نماید.با توجه به وضعیت موجود، گام مهم در اصلاح ساختار مالیاتی برقراری سیستمی است که پایه‌های مالیاتی را گسترده نموده و علاوه بر کسب درآمدهای بیشتر، فشار مالیاتی بر بعضی از پایه‌های موجود را نیز کاهش ‌دهد. مالیات‌های بر مصرف و هزینه می‌توانند به شکل مالیات بر فروش یا به شکل مالیات بر ارزش افزوده برقرار شوند، البته بخشی از فشار مالیاتی در حال حاضر روی مالیات بر مصرف می‌باشد که تورم‌زا است و نمی‌توان آن را بیش از این توصیه نمود. یکی از روش‌هایی که می‌تواند منجر به گسترش پایه مالیاتی شود برقراری نظام مالیات بر ارزش افزوده می‌باشد.

* 1. رابطه واردات و صادرات با مالیات بر ارزش افزوده

مالیات بر ارزش افزوده بر مبنای مقصد عموما به منظور تشویق صادرات اتخاذ می‌شود. در این روش صادرات معاف از مالیات است، در حالی‌که واردات مشمول مالیات می‌شود. اما تئوری اقتصادی می‌گوید که تعدیل نرخ ارز مانع از اثر گذاشتن مالیات بر ارزش افزوده بر مبنای مقصد روی صادرات و واردات می‌شود و افزایش این نرخ بطور کامل اثرات اجرای این مالیات را خنثی می‌کند. در عمل شاید بتوان گفت، مالیات بر ارزش افزوده این پتانسیل را دارد که بر رفتار صادراتی اثر بگذارد. اگر این مالیات بطور غیر یکنواخت بر کالا و خدمات مختلف وضع شود به‌طوری‌که محاسبه تخفیفات آن بر مواد اولیه بکار رفته در مراحل تولید کالای صادراتی را مشکل کند، مانع از دریافت به موقع تخفیفات آن توسط صادرکنندگان می‌شود، همچنین در نحوه اجرای این مالیات نیز تفاوت‌های بسیار زیادی وجود دارد و امکان این تاثیرگذاری را فراهم می‌آورد. دیسای و هاینز[[10]](#footnote-10) (2005) در یک الگوی جاذبه، تاثیر مالیات بر ارزش افزوده بر صادرات را مورد بررسی قرار دادند و نتیجه گرفتند که کشورهای استفاده کننده از این مالیات، در ازای مالیات بر ارزش افزوده بالاتر، صادرات کمتری (به صورت درصدی از GDP) نسبت به کشورهایی که از مالیات‌های دیگری غیر از مالیات بر ارزش افزوده استفاده می‌کنند، دارند. این مسئله در کشورهای با درآمد پایین‌تر بسیار قوی و در میان کشورهای با درآمد بالا از شدت کمتری برخوردار است.

در توضیح این مسئله باید گفت که کشورها دریافته‌اند که در عمل قادرند بیشتر مالیات را بر بخش‌های تجاری از اقتصاد خود وضع کنند تا بر بخش‌های غیر تجاری و عموما مالیات بر ارزش افزوده در بالاترین نرخ‌های اجرایی آن روی بخش‌های تجاری وضع می‌شود، در نتیجه کشورهایی که از مالیات بر ارزش افزوده استفاده می‌کنند بطور موثرتر بر بخش‌های تجاری خود نسبت به کشورهایی که از این مالیات استفاده نمی‌کنند، مالیات وضع می‌کنند. در نتیجه بخش تجارت و از جمله صادرات کوچک‌تری دارند. همچنین اکثر دولت‌ها مالیات بر ارزش افزوده‌ی وضع شده بر روی واردات را بی‌درنگ دریافت می‌کنند اما در عرضه تخفیفات و معافیت‌های آن در مورد صادرات با تاخیر عمل می‌کنند، در نتیجه مالیات بر ارزش افزوده در عمل همانند یک مالیات بر صادرات عمل می‌کند (کین و مرتضی[[11]](#footnote-11)، 2006).

مسئله دیگر این است که عموما کشورهای دارای درآمد پایین دارای بخش صادراتی ضعیف‌تری هستند و چون افزایش درآمدهای مالیاتی با هر وسیله دیگری غیر از مالیات بر ارزش افزوده به راحتی ممکن نیست، از این روش استفاده می‌کنند. در حقیقت به دلیل نیاز این کشورها به درآمدهای مالیاتی، نرخ مالیات بر ارزش افزوده‌ی بالاتری را بر بخش‌های تجاری خود وضع می‌کنند و به دلیل ساختار مدیریتی ضعیف‌تر احتمال اینکه تخفیفات مالیات بر ارزش افزوده بر صادرات را به موقع به صادرکنندگان برگردانند نیز بسیار ضعیف است و این مسئله منجر به یک رابطه منفی بین مالیات بر ارزش افزوده و حجم تجارت در این کشورها می‌شود.

در صورتی‌که مالیات بر ارزش افزوده بر همه کالاها و خدمات بطور یکسان وضع شود، به دلیل تعدیل نرخ مبادلات یا قیمت‌های داخلی، اثر مالیات بر ارزش افزوده روی قیمت نسبی کالاهای داخلی و خارجی جبران می‌شود و در این حالت مالیات بر ارزش افزوده هیچ اثری در صادرات و واردات ندارد. اما در عمل همیشه به این شکل نیست و تعدد نرخ وجود دارد. مسکن و بسیاری خدمات شخصی از این مالیات معاف می‌شوند. بنابراین مالیات بر ارزش افزوده در ابتدای اجرا، قیمت کالای تجاری را نسبت به غیر تجاری افزایش داده و منجر به جایگزینی خدمات و ساخت مسکن به جای کالاهای تجاری می‌شود و در نتیجه تولید کالاهای تجاری و صادرات آنها در سال‌های اولیه اجرای مالیات بر ارزش افزوده کاهش می‌یابد (کروگمن و فلدشتین[[12]](#footnote-12)، 1989).

* 1. پیشینه تحقیق

کروگمن و فلدشتین (1989)، در مطالعه‌ای به بررسی اثرات مالیات بر ارزش افزوده بر تجارت بین‌الملل پرداخته و به کمک روابط ریاضی اثرات مالیات بر ارزش افزوده را بر صادرات و واردات مورد بررسی قرار داده‌اند؛ بطوری‌که سیستم مالیات بر ارزش افزوده که در بسیاری از کشورها استفاده می‌شود به شکل معناداری با آنچه در تجزیه و تحلیل‌های اقتصادی مورد استفاده قرار می‌گیرد، متفاوت است و در عمل گروه‌های زیادی از کالا و خدمات از این مالیات معاف می‌شوند.

کین و مرتضی (2006)، در مقاله‌ای با استفاده از یک مدل خود رگرسیون خالص صادرات، به کمک داده‌های پانلی مربوط به کشورهای OECD از سال 1967 تا 2003 اثر مالیات بر ارزش افزوده بر خالص صادرات را بررسی کرده‌اند. نتایج برآورد مدل نشان می‌دهد که مالیات بر ارزش افزوده هیچ‌گونه اثر تجاری چه در کوتاه‌مدت و چه در بلندمدت ندارد.

صامتی و همکاران (1389) به بررسی تاثیر مالیات ارزش افزوده بر خالص صادرات در ایران و دیگر کشورهای آسیایی طی دوره زمانی 2008-1985 پرداختند. آنها همچنین اثر مالیات بر درآمد شرکت‌ها به عنوان مالیات داخلی رقیب برای مالیات ارزش افزوده بر خالص صادرات را مورد بررسی قرار دادند. برای این منظور یک الگوی نظری- تجربی خالص صادرات تصریح و سپس داده‌های مقاله به روش گشتاورهای تعمیم یافته برآورد شده‌اند. نتایج این تحقیق نشان می‌دهد که مالیات ارزش افزوده در کوتاه مدت دارای اثر منفی و معنی‌دار بر خالص صادرات کشورهای آسیایی و در بلندمدت خنثی است. مالیات بر شرکت‌ها بر خلاف مالیات ارزش افزوده در کوتاه مدت دارای اثر مثبت و معنادار بر خالص صادرات می‌باشد.

1. روش­ شناسی ونتایج تحقیق

با توجه به مباحث بخش­های قبل، مدل مربوط به بررسی اثر مالیات بر ارزش افزوده بر تراز تجاری در منتخبی از کشورهای درحال توسعه[[13]](#footnote-13) که مبنای انتخاب آنها براساس سهولت دسترسی به داده­ها می­باشد، به صورت زیر تصریح می­گردد:

NXit = f (VATit ,TAXit , GDPit) (1)

در این مدل؛NXخالص صادرات، VAT نرخ مالیات بر ارزش افزوده، TAX درآمدهای مالیاتی دریافتی دولت و GDP تولید ناخالص داخلی می­باشد که از مجموعه شاخص­های توسعه بانک جهانی استخراج شده­اند. دوره مورد بررسی با توجه به دوره زمانی اعمال مالیات بر ارزش افزوده در ایران، 2015-2008 در نظر گرفته شده است.

***4-1- آزمون ریشه واحد پانلی***

مرحله نخست فرایند اقتصاد سنجی بررسی ایستایی متغیرهاست. یکی از مشکلات اساسی تحقیقات، در نظر نگرفتن مانایی متغیرها یا روند تغییرات آن­ها در زمان به عنوان یک عامل اثرگذار بر تجزیه و تحلیل­های رگرسیونی است. از طرفی از خصوصیات مهمی که متغیرها باید دارا باشند، مانا بودن آنها می­باشد. پسقبل از برآورد مدل، برای اطمینان از ساختگی نبودن و داشتن نتایج مطمئن، لازم است مانایی متغیرها بررسی شود. در اینجا از آزمون لوین، لین و چو ( LLC ) که کاربرد بیشتری در بررسی مانایی متغیرها در داده­های تابلویی دارد، استفاده می­شود. با توجه به اینکه فرضیه H0آزمون نشان­دهنده وجود ریشه واحد برای هر متغیر است، چنانچه P-Value محاسبه شده کمتر از ده درصد باشد، فرضیه صفر وجود ریشه واحد برای آن متغیر رد می­شود.همانطور که در جدول (1) نشان داده شده است تمام متغیرها با اطمینان 90 درصد هم­انباشته از مرتبه صفر می­باشند.

**جدول (1)- نتایج آزمون لوین، لین و چو در مورد مانایی متغیرها**

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **متغیر** | **آماره آزمون** | **سطح احتمال** | **شرایط آزمون** | **درجه همگرایی** |
| **NX** | 1.3887- | 0.0825 | عرض از مبدا | I(0) |
| **VAT\*** | 2.1905- | 0.0142 | عرض از مبدا | I(0) |
| **TAX\*** | 1.3362- | 0.0907 | عرض از مبدا | I(0) |
| **GDP\*** | 3.9558- | 0.0000 | عرض از مبدا | I(0) |

منبع : محاسبات تحقیق.

\*متغیرها به صورت لگاریتم می­باشند.

***4-2- آزمون­های تشخیص مدل و برآورد ضرایب***

در روش داده­های تابلویی بعد از اطمینان از کاذب نبودن رگرسیون برآوردی، به منظور حصول اطمینان از معنادار بودن گروه کشورهای منتخب، از آزمون معنادار بودن گروه استفاده می­شود. بدین منظور، آزمون Fچاو مبنی بر پولینگ[[14]](#footnote-14) یا تابلویی[[15]](#footnote-15) بودن داده­های آماری به کار گرفته می­شود. پولینگ یا داده­هاي تابلویی بودن داده­ها بدین معنی است که عکس­العمل مقاطع باهم متفاوت است یا اینکه تمام مقاطع عکس­العمل یکسانی دارند. به عبارتی تمام مقاطع، عرض از مبدا یکسانی دارند و می­توان یک عرض از مبدا براي تمام مقاطع در نظرگرفت (پولینگ) یا اینکه براي هر مقطع باید عرض از مبدا جداگانه در نظر گرفت (پانل دیتا).

حال برای پاسخ به اینکه آیا تفاوت در عرض از مبدا واحدهای مقطعی ثابت عمل می­کنند یا تصادفی، از آزمون هاسمن استفاده می­شود. این آزمون، فرضیه صفر مبنی بر سازگاری تخمین­های اثرات تصادفی را در مقابل فرضیه یک مبنی بر ناسازگاری تخمین­های اثرات تصادفی یا سازگاری اثرات ثابت، آزمون می­کند. نتایج این آزمون­ها در جدول(2) ارائه شده است. نتایج آزمون­های تشخیص، بیان­گر مناسب بودن تخمین پانل و همچنین رد فرض وجود اثرات تصادفی است، بنابراین مدل با در نظر گرفتن اثرات ثابت برآورد می­گردد.

## مشکل ناهمسانی واریانس بر اساس ماهیت داده­های تابلویی و تلفیقی، در بسیاری از مطالعات مبتنی بر این گونه داده­ها بروز می­نماید. لذا با توجه به تاثیر مهم ناهمسانی بر برآورد انحراف معیار ضرایب و همچنین مسئله استنباط آماری، لازم است قبل از پرداختن به هرگونه تخمین، در مورد وجود یا عدم واریانس ناهمسانی تحقیق شود.

**جدول (2)- نتایج آزمون F چاو و هاسمن**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **آزمون** | **آماره** | **سطح احتمال** |
| **F لیمر** | 10.8897 | 0.0000 |
| **Hausman** | 23.0908 | 0.0000 |

منبع : محاسبات تحقیق.

بدین منظور برای انجام آزمون ناهمسانی واریانس در مورد داده های تابلویی،آزمون والد تعدیل شده[[16]](#footnote-16) (چون مدل با اثرات ثابت می­­باشد) به کار گرفته شده است.با توجه به اینکه فرضیه صفر آزمون نشان­دهنده وجود همسانی واریانس بین جملات اخلال است، چنانچه سطح احتمال محاسبه شده کمتر از ده درصد باشد، فرضیه صفر وجود همسانی واریانس بین جملات اخلال رد می­شود. نتایج آزمون ناهمسانی واریانس در جدول (3) آورده شده است.

**جدول (3)- نتایج آزمون ناهمسانی واریانس**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **آزمون** | **آماره** | **سطح احتمال** |
| **Modified Wald** | 61.2041 | 0.0000 |

منبع : محاسبات تحقیق.

با توجه به سطح احتمال به دست آمده که کمتر از ده درصد می­باشد، مشاهده می­شود که فرضیه صفر مبنی بر یکسان بودن واریانس­ها را نمی­توان پذیرفت و بنابراین مشکل ناهمسانی واریانس در این مدل مشهود استو برای رفع این مشکل باید از روش حداقل مربعات تعمیم یافته ( GLS) استفاده نمود.

نتایح حاصل از تخمین مدل در جدول (4) آورده شده است :

**جدول (4)- نتایج برآورد مدل**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **متغیر** | **ضرایب** | **آمارهt** | **سطح احتمال** |
| **VAT** | 0.1555- | 2.5389- | 0.0132 |
| **TAX** | 0.1961- | 2.3320- | 0.0224 |
| **GDP** | 0.0775 | 2.6491 | 0.0096 |
| **Constant** | 33.9447 | 3.8564 | 0.0002 |
| **R2**=0.8319 | *= 0.8024* | **F-Statistic**=28.1852 | **Prob** = 0.0000 |

منبع : محاسبات تحقیق.

براساس جدول (4) و با توجه به ضریب تعیین مدل (R2 )، متغیرهای توضیحی مدل توانسته­اند 83 درصد تغییرات خالص صادرات را توضیح و تبیین کنند. این نتیجه حاکی از برازش خوب مدل می­باشد.بر این اساس اثر منفی متغیرهای مالیات بر ارزش افزوده و درآمدهای مالیاتی دریافتی دولت بر خالص صادرات معنادار است و درآمدهای مالیاتی دریافتی دولت اثرگذارترین متغیر بر خالص صادارت می­باشد به طوری­که یک درصد افزایش در درآمدهای مالیاتی دریافتی دولت باعث کاهش 0.19 درصدی خالص صادرات در ایران و کشورهای درحال توسعه منتخب می­شود. همچنین افزایش یک درصدی مالیات بر ارزش افزوده باعث کاهش 0.15 درصدی خالص صادرات می­شود. بر اساس نتایج، تاثیر تولید ناخالص داخلی بر خالص صادرات مثبت و معنادار است و یک درصد افزایش در تولید ناخالص داخلی باعث افزایش 0.07 درصدی خالص صادرات می­گردد.

1. نتیجه‌گیری

یکی از مهمترین ابزارهای دولت­ها در تشویق و جهت­دهی مناسب به سرمایه گذاری­ها، مالیات است. بطوری­که روش­های دولت­ها در انتخاب نوع مالیات و نحوه اعمال آن، در تغییر نهایی سرمایه، ایجاد انگیزه یا عدم انگیزه درسرمایه­گذاری وتولید نقش بسزایی ایفا می­کند. مالیات بر ارزش افزوده به جهت اینکه نوعی مالیات بر مصرف است (نه تولید و یا درآمد)، پس­انداز را تشویق می­کند و امکانات بیشتری درجهت گسترش سرمایه­گذاری­های بلندمدت مهیا می­سازد.

یکی از متغیرهایی که بر افزایش سرمایه­گذاری و تولید تاثیر می­گذارد، نرخ مالیاتی است. کاهش این نرخ، می­تواند موجب رونق سرمایه­گذاری و افزایش انگیزه تولید شود. در واقع یکی از اهداف اساسی تدوین مالیات بر ارزش افزوده، این بوده که مالیات از تولیدکننده به مصرف­کننده انتقال پیدا کند. به همین لحاظ می­توان ادعا کرد که، یکی از اثرات اقتصادی مالیات بر ارزش افزوده، اثر آن بر روی کارایی تولیدات است. به عبارتی اگر چنانچه نرخ­های مالیات بر ارزش افزوده به ترتیبی تنظیم شود که ویژگی خنثی بودن آن را بطور  برجسته تامین نماید، از آن­جاکه این نوع مالیات هیچ تبعیضی به زیان هیچ یک از عوامل تولید ایجاد نمی­کند، می­تواند کارایی اقتصادی را حفظ کند. به بیان دیگر،خاصیت خنثی بودن (بی طرف بودن) مالیات بر ارزش افزوده،موجب می­شود که هیچ تغییری در عرضه و تقاضای کل ایجاد نشده و هیچ اختلالی در فرآیند تولید، تخصیص سرمایه و سایر منابع اقتصادی به­وجود نیاید. این خاصیت اصولا بر تصمیمات سرمایه­گذاری و تولید اثر منفی نداشته، مضافا این­که در نظام مالیات بر ارزش، علاوه برآن، معافیت کالاهای سرمایه­ای و واسطه صادراتی نیز، مشوق سرمایه­گذاری و تولید خواهد بود.

لذا مقاله حاضر به بررسی تاثیر مالیات بر ارزش افزوده بر تراز تجاری در ایران و منتخبی از کشورهای در حال توسعه طی سال­های 2015-2008 و با استفاده از روش داده­های تابلویی پرداخته است. نتایج حاصل از این تحقیق نشان می­دهد که در این گروه کشورها تاثیر مالیات بر ارزش افزوده بر خالص صادرات منفی و معنادار می­باشد، در واقع با افزایش مالیات بر ارزش افزوده مقدار واردات از صادرات پیشی گرفته و موجب کاهش خالص صادرات می­گردد. پس می­توان بیان کرد که در این گروه کشورهای در حال توسعه، افزایش مالیات بر ارزش افزوده انگیزه تولیدکنندگان را برای تولید و صادرات کالاهای داخلی کم می­کند.

همچنین افزایش درآمدهای مالیاتی دریافتی دولت از خالص صادرات می­کاهد به گونه­ای که یک درصد افزایش در درآمدهای مالیاتی باعث کاهش 0.19 درصدی خالص صادرات می­شود. لذا می­توان اینگونه بیان کرد که اگر این گروه کشورهای درحال توسعه خواستار افزایش خالص صادرات و مثبت شدن تراز تجاری خود باشند، باید در قوانین مالیاتی خود اصلاحاتی را برای تولیدکنندگان در نظر بگیرند. همچنین نتایج نشان می­دهد که رابطه تولید ناخالص داخلی با خالص صادرات مثبت و معنادار می­باشد.

مراجع

ابریل، لیام؛ کین، مایکل؛ بودین، ژان پل و سامرز، ویکتوریا (2001)، «مالیات بر ارزش افزوده نوین»، 1385، مترجم مریم حدادی، تهران: طرح مالیات بر ارزش افزوده، سازمان امور مالیاتی کشور.

بانک مرکزی جمهوری اسلامی ایران، گزارش اقتصادی و ترازنامه سال 1387.

صامتی، مجید؛ طیبی، کمیل و حاجی کرمی، مرضیه، «بررسی تاثیر مالیات ارزش افزوده بر خالص صادرات و مقایسه تاثیر آن با مالیات بر شرکت‌ها در ایران و دیگر کشورهای آسیایی»، اقتصاد مقداری، دوره 7، شماره 1، 1389، 157-135.

ضیائی بیگدلی، محمد تقی، «جایگاه مالیات بر ارزش افزوده در اصلاح نظام مالیاتی»، مجلس و پژوهش، سال اول، شماره 45، 1383، 91-75.

طهماسبی، فرهاد؛ افضلی، اسماعیل و بوستانی، رضا، «نگرشی به مالیات بر ارزش افزوده و چگونگی اجرای آن در ایران»، دفتر طرح مالیات بر ارزش افزوده، سازمان امور مالیاتی کشور، وزارت اداره امور اقتصاد و دارایی، 1383.

Cnosson, S., »Key question in considering a value added tax for centraland Eastern European countries«, IMF working paper, 1991, No. 91/69.

Desai, M. A. and Hines, J. R.,»Value added tax and international trade: the evidence«, The University of Michigan Law School, The Law and Economics Workshop, 2005.

Harumova, I.,»The modern VAT«, Washington D. C: IMF, 2002.

Keen, M. and Murtaza, S.,»Domestic taxes and international trade: some evidence«, IMF working paper, WP/04/76, 2006.

Krugmand, P. and Feldstein, M.,»International trade effects of value added taxation«, Nber working paper, No. 3163, 1989.

Lindholm, W.,»The value added tax: a short review of literature«, Journal of economic lit, 2005, pp. 178-189.

Saurin, S. and Towe, C.,»A U.S. value added tax: a review of the issues«, IMF Papers on Policy Analysis and Assessment, 2005, No. 95/8.

Sullivan, A. and Sheffrin, M.S.,»Economics: Principles in Action«, Pearson Prentice Hall, Upper Saddle River, 2003.

1. Harumova [↑](#footnote-ref-1)
2. Sullivan &Sheffrin [↑](#footnote-ref-2)
3. Lindholm [↑](#footnote-ref-3)
4. Desaiand Hines [↑](#footnote-ref-4)
5. Von Siemens [↑](#footnote-ref-5)
6. Adams [↑](#footnote-ref-6)
7. Ebrill et al. [↑](#footnote-ref-7)
8. Saurin&Towe [↑](#footnote-ref-8)
9. Cnosson [↑](#footnote-ref-9)
10. Desaiand Hines [↑](#footnote-ref-10)
11. Keen &Murtaza [↑](#footnote-ref-11)
12. Krugmand& Feldstein [↑](#footnote-ref-12)
13. . برزیل، مجارستان، بلغارستان، پرو، لهستان، اوکراین، اروگوئه، مصر، تایلند، فیلیپین، ایران. [↑](#footnote-ref-13)
14. Pool [↑](#footnote-ref-14)
15. Panel [↑](#footnote-ref-15)
16. . Modified Wald Test [↑](#footnote-ref-16)