بررسی عوامل مؤثر بر قدرت مالیات‌ستانی دولت در کشورهای در حال توسعه با تأکید بر تشریک اطلاعات مؤدیان مالیاتی

زهرا ضیایی[1]
پریسا مهاجری[2]
علی نصیری‌اقدم[3]

تاریخ دریافت: ۹۶/۱۲/۱۱، تاریخ پذیرش: ۹۶/۳/۳

چکیده

در حالی که متوسط نرخ‌های قانونی مالیات، تفاوت معناداری بین کشورهای توسعه یافته و در حال توسعه ندارد، نسبت مالیات به GDP در اولی تقریباً دو برابر بیشتر از دومی است. حال چه عواملی این تفاوت شدید را توضیح می‌دهند و چرا قدرت مالیات‌ستانی تا این حد متمایز است؟ استدلال اساسی آن است که دسترسی سازمان مالیاتی به اطلاعات مؤدیان مالیاتی قدرت مالیات‌ستانی دولت را پس از کنترل اثرات ترکیب GDP، تورم و کیفیت دولت تحت تأثیر قرار خواهد داد. به منظور آزمون این اثر، ۴۷ کشور در حال توسعه طی دورهٔ زمانی ۲۰۰۶ تا ۲۰۱۳ را مطالعه نموده و برای تخمین مدل داده‌های تابلویی از روش GLS بهره برده‌ایم. نتایج نشان می‌دهد که تشریک اطلاعات، اثر مثبت و معناداری بر نسبت مالیات به GDP دارد و اصلاحات مالیاتی اخیر که دسترسی مقامات مالیاتی به اطلاعات مؤدیان را قانونی می‌سازد، قدرت مالیات‌ستانی دولت را بهبود خواهد بخشید.

واژه‌های کلیدی: تشریک اطلاعات، عدم تقارن اطلاعات، مخاطره اخلاقی، کژ گزینی، قدرت مالیات‌ستانی دولت

۱. دانش‌آموخته کارشناسی ارشد علوم اقتصادی، دانشگاه علامه طباطبائی (نویسنده مسئول) Zahra_ziyaee@yahoo.com
۲. استادیار و عضو هیأت علمی دانشکده اقتصاد علامه طباطبائی parisa_m2369@yahoo.com
۳. استادیار و عضو هیأت علمی دانشکده اقتصاد علامه طباطبائی alin110@yahoo.com

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-10-12]

۱- مقدمه

یکی از چالش‌های فراگیر در اکثر کشورهای جهان به‌ویژه کشورهای در حال توسعه، بالا بودن فرار مالیاتی و اندک بودن قدرت مالیات‌ستانی دولت است. اندازهٔ اقتصاد زیرزمینی که ارتباطی تنگاتنگ با فرار مالیاتی دارد در محدوده‌ای بین ۱۶-۱۴ درصد تولید ناخالص داخلی در کشورهای OECD، ۳۵ تا ۴۴ درصد در کشورهای در حال توسعه است. حتی در برخی موارد این نسبت فراتر از ۷۰ درصد بوده است (اشنایدر و آنست، ۲۰۰۰). این موضوع از دو دیدگاه قابل بررسی است. دیدگاه کلان که در آن، بالا بودن نرخ‌های مالیاتی عامل اصلی فرار مالیاتی محسوب می‌شود و دیدگاه خرد که در آن، مؤدیان با توجه به منافع و هزینه‌های مورد انتظار حاصل از فرار مالیاتی، به تصمیم‌گیری عقلائی در مورد آن می‌پردازند. در این تصمیم‌گیری‌ها، متغیرهایی نظیر احتمال کشف فرار مالیاتی، جریمه‌های مربوط به فرار، سطح درآمد مؤدیان مالیاتی، عوامل فرهنگی و اجتماعی و هنجارهای رفتاری انسان‌ها نقش اساسی دارند (هندریکس و مایلز، ۲۰۱۳، فصل ۱۷).

به عبارت دیگر، در نظام مالیاتی، مؤدی اطلاعاتی دارد که سازمان مالیاتی از آن بی‌خبر است و اگر احتمال کشف فرار مالیاتی (به دلیل عدم تشریک اطلاعات، ناتوان بودن سازمان مالیاتی از جمع‌آوری اطلاعات معاملاتی مؤدی و ...) و جریمه‌های مربوط به فرار اندک باشد، منافع استفاده از عدم تقارن اطلاعات برای مؤدی بیشتر از هزینه‌های فرار مالیاتی خواهد بود؛ زیرا وی انگیزه زیادی برای کتمان درآمدهای مشمول مالیات، اجتناب و فرار مالیاتی خواهد داشت. در واقع، بنگاه همواره اطلاعات بهتری درباره جزئیات و ارزش واقعی معاملاتش دارد، اما اداره مالیاتی چنین اطلاعاتی را در اختیار ندارد، لذا مؤدی با پنهان‌کاری و حتی تحریف و مخدوش نمودن برخی اطلاعات قادر است تا از مزایای کاهش مالیات قابل پرداخت استفاده نماید[۱].

بدیهی است که بالا بودن فرار مالیاتی در یک جامعه مترادف با پایین بودن وصولی‌های مالیاتی است و با توجه به شواهد آماری موجود، این موضوع برای کشورهای در حال توسعه از جمله ایران، موضوع جدی‌تری محسوب می‌شود. از این روست که کشورهای مختلف جهان در تلاش هستند تا قوانین و مقررات مالیاتی خود را به نحوی اصلاح نمایند که امکان استفاده از اطلاعات مؤدی برای سازمان مالیاتی فراهم گردد. برای نمونه می‌توان به تجربیات ده ساله اخیر کشورهای استرالیا، کشورهای عضو اتحادیه اروپا، فرانسه، ایتالیا و هلند (که در سه مورد آخر، تمرکز زیادی بر افشای اطلاعات سیستم بانکی و مؤسسات اعتباری صورت

۱. برای اطلاعات بیشتر به مقاله لین و تن (۲۰۰۸) مراجعه نمایید.

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-10-12]

گرفته است) اشاره نمود. همچنین، بر اساس گزارش اداره بین‌المللی مستندسازی مالی (IBFD)[1]، از سال ۲۰۰۸ به بعد، توافقنامه‌های زیادی بین کشورها برای تبادل اطلاعات و شفافیت اطلاعات مالیاتی منعقد شد به طوری‌که طبق اظهار این اداره، بیش از ۲۰۰ توافقنامه صرفاً در خلال دو سال (۲۰۰۸ و ۲۰۰۹) به امضای طرفین توافق رسیده است.

در آخرین اصلاحیه‌ای که در قانون مالیات‌های مستقیم ایران انجام و در ۱۳۹۴/۴/۳۱ به تصویب رسید، موضوع تشریک اطلاعات از دید سیاستگذاران مغفول باقی نماند و به زعم کارشناسان، استقرار یک پایگاه اطلاعاتی گسترده به منظور افزایش شفافیت فعالیت‌های اقتصادی از اساسی‌ترین اصلاحاتی بود که در قانون مالیات‌های مستقیم مصوب گردید.

به‌موجب ماده ۱۶۹ مکرر، تمامی وزارتخانه‌ها، مؤسسات دولتی، شهرداری‌ها، مؤسسات وابسته به دولت و شهرداری‌ها، مؤسسات و نهادهای عمومی غیردولتی، نهادهای انقلاب اسلامی، بانک‌ها و مؤسسات مالی و اعتباری، سازمان ثبت اسناد و املاک کشور و سایر اشخاص حقوقی اعم از دولتی و غیردولتی موظفند اطلاعات هویتی (مشتمل بر اطلاعات مکانی و هویتی اشخاص حقیقی و حقوقی و مجوزهای فعالیت اقتصادی و سایر مجوزهای مربوط به انجام معاملات تجاری و عقد قراردادها)، اطلاعات معاملاتی اشخاص (شامل معاملات، تجارت خارجی، فعالیت‌های تجاری، عملیات پیمانکاری و هرگونه ارائه خدمات، خرید و فروش سکه و ارز، انواع بیمه‌نامه‌های صادره و خسارات پرداختی، بارنامه و صورت وضعیت حمل و نقل بار و مسافر) و اطلاعات مالی، پولی و اعتباری و سرمایه‌ای اشخاص (مشتمل بر گردش سالانه نقل و انتقال سهام و سایر اوراق بهادار، انواع حساب‌های بانکی، انواع سپرده‌ها و سود آنها، تسهیلات بانکی، دارایی‌ها و اموال و املاک و نقل و انتقال آنها) را در اختیار سازمان امور مالیاتی قرار دهند.

با عنایت به توضیحات فوق‌الذکر، هدف اصلی این مقاله، واکاوی اهمیت تشریک اطلاعات به منظور غلبه بر مشکل کژمنشی و کژگزینی است و در این راستا ضمن شفاف نمودن نظریه اطلاعات و کاربرد آن در موضوعات مالیاتی (که در مطالعات داخلی مورد توجه قرار نگرفته است)، الگوی تجربی را به منظور بررسی تأثیر متغیرهای تشریک اطلاعات بر نسبت مالیات به GDP در کشورهای در حال توسعه برآورد خواهیم کرد.

در این راستا، موضوعات مقاله در شش بخش سازماندهی می‌شود. در بخش نخست، بحث نظری مختصری در خصوص عوامل مؤثر بر قدرت مالیات‌ستانی دولت ارائه خواهد شد. اقتصاد اطلاعات و عدم تقارن آن، موضوع بخش دوم مقاله را تشکیل خواهد داد. در بخش سوم، کاربرد عدم تقارن اطلاعات در

1. International Bureau of Fiscal Documentation (IBFD)

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-10-12]

حوزه مالیات ارائه خواهد شد. بخش چهارم به بررسی دستاوردهای پژوهش‌های پیشین با تأکید بر موضوع تشریک اطلاعات و تأثیر آن بر وصول و فرار مالیاتی اختصاص خواهد یافت و از آنجایی که این موضوع در ایران بررسی نشده است لذا صرفاً به یافته‌های پژوهش‌های خارجی اکتفا شده است. ارائه مدل رگرسیونی و معرفی متغیرها و پایه‌های آماری، محور بخش پنجم از مقاله خواهد بود. در بخش ششم، برآورد مدل و نتایج به دست آمده تبیین خواهد شد و در انتها جمع‌بندی از یافته‌های پژوهش ارائه خواهد گردید.

۲- بحث نظری در خصوص عوامل مؤثر بر قدرت مالیات‌ستانی دولت[۱]

یکی از روش‌های ارزیابی مناسب بودن ساختار مالیاتی و درآمد مالیاتی، آن است که ارتباط بین مالیات‌های شمار زیادی از کشورها را مورد مقایسه قرار دهیم. مقایسهٔ کشورهای توسعه یافته و در حال توسعه نشان می‌دهد که نسبت درآمدهای مالیاتی به تولید ناخالص داخلی در کشورهای در حال توسعه بسیار کمتر (حدود یک سوم) از کشورهای توسعه یافته است (گوردون و لی ۲۰۰۹).

با وجود تلاش‌های انجام گرفته طی دهه‌های اخیر، هنوز شکافی بین ظرفیت مالیاتی بالقوه و بالفعل در کشورهای در حال توسعه وجود دارد. این در حالی است که نرخ‌های مالیاتی قانونی این کشورها چندان از هم متفاوت نیستند. شاید این‌گونه به‌نظر برسد که این نتیجهٔ ترجیحات متفاوت بین این کشورها باشد؛ یعنی به‌طور مثال تمایل برای خدمات عمومی بین این کشورها متفاوت است و این سبب ترجیح مالیات کمتر به مالیات بیشتر شده است. اما این نمی‌تواند پاسخی صحیح باشد. یعنی این‌طور نیست که کشورهای در حال توسعه و دولت‌هایشان این نوع ترجیحات را مناسب‌تر بدانند چرا که کشورهای در حال توسعه معمولاً نیاز بیشتری به خدمات عمومی و مخارج دولتی همچون سرمایه‌گذاری‌های زیربنایی، خدمات آموزشی و بهداشتی و خدمات رفاهی وجود دارد، بنابراین نیازمند درآمدهای مالیاتی بیشتری هستند. پس چرا بار مالیاتی در این کشورها اندک است؟

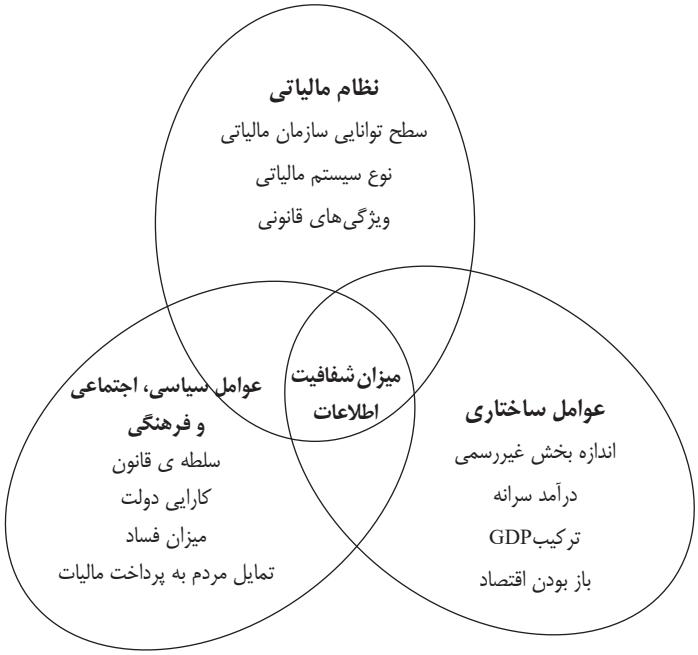
با مروری بر مطالعات پیشین، می‌توان پاسخ‌هایی منطقی برای این عملکرد یافت که در شکل (۱) ارائه شده است. در خصوص نظام مالیاتی و ویژگی‌های قانونی، می‌توان به وجود نرخ‌های مالیاتی چندگانه و معافیت‌های گسترده در اغلب کشورهای در حال توسعه اشاره نمود. نرخ‌های مالیاتی چندگانه سبب ایجاد پیچیدگی در درک و اجرای قانون و ایجاد فرصت برای فساد می‌شود و معافیت‌های گسترده و اعمال نرخ‌های صفر مالیاتی سبب محدود شدن پایه مالیاتی می‌گردد و این امر می‌تواند سبب کاهش وصول

۱. برای مطالعهٔ بیشتر به برناردی، باریکس، مارنزی و پروفتا (۲۰۰۷)، صفحات ۱۹ تا ۳۸، گوردون و لی (۲۰۰۹) و رودریگز به آدرس زیر مراجعه کنید:
https://editorialexpress.com/cgi-bin/conference/download.cgi?db_name=SIEP۲۰۱۵&paper_id=۸۳

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-10-12]

درآمدهای مالیاتی گردد.

شکل (۱)- عوامل اثرگذار برقدرت مالیات‌ستانی دولت



سطح توانایی سازمان مالیاتی مسأله دیگری است. ضعف در توسعه نهادی اداره‌های مالیاتی در اغلب کشورهای در حال توسعه وجود دارد، اما چرا ادارات مالیاتی در این کشورها ضعیف عمل می‌کنند؟ تصمیم‌ها و وضعیت اقتصادی، بی ارتباط با شرایط سیاسی کشورها و تصمیم‌گیران سیاسی نیست. در واقع ممکن است که عزم سیاسی برای افزایش درآمدهای مالیاتی و تقویت سازمان‌های مالیاتی وجود نداشته باشد.

مطالعه گوردون و لی (۲۰۰۹) نشان می‌دهد که ساختار مالیاتی در کشورهای در حال توسعه، کمتر بر مالیات بر درآمدها متکی است و ترکیب مالیات به‌گونه‌ای است که سهم مالیات بر درآمد شرکت‌ها بسیار بیشتر از مالیات بر درآمد اشخاص است؛ این در حالی است که در کشورهای توسعه یافته دقیقاً عکس این جریان برقرار است؛ این امر نشان‌دهنده تنازلی بودن سیستم مالیاتی در کشورهای در حال توسعه است. یکی از دلایل وجود چنین سیستمی، می‌تواند تمایل نخبگان سیاسی به منافع حامیان خویش باشد. این تمایل بدین گونه است که بار مالیاتی به بخش‌هایی منتقل شود که منابع کمتری در اختیار دارند (افراد فقیرتر) تا بدین ترتیب گروه‌های خاص (صاحبان قدرت و ثروت) نقش کمتری در پرداخت مالیات داشته باشند. در این معنا، تأمین رانت‌های ویژه به‌نفع گروه‌های خاص، عامل اثرگذار دیگر بر قدرت مالیات ستانی

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-10-12]

دولت است. در اینجا یک نوع درهم‌تنیدگی از عدم رعایت عدالت اجتماعی، نفوذ قدرت و ناکارایی دولت ملاحظه می‌شود.

مشخصه دیگر کشورهای در حال توسعه، نابرابری شدید درآمدی و فقر است که با وجود سیستم مالیات تنازلی، یک چرخه تقویت شونده از فقر و درآمدهای مالیاتی کمتر را تشکیل می‌دهد. سیستم مالیاتی تنازلی سبب افزایش نابرابری درآمد، گسترش فقر، از بین رفتن و تضعیف طبقه متوسط جامعه و در نتیجه کاهش توان پرداخت مالیات می‌شود. بی‌توجهی به نابرابری سبب گسترش حس بی‌عدالتی در جامعه و عدم تمایل مردم به پرداخت مالیات می‌شود.

در اقتصادهایی که طبقه وسیعی از افراد فقیر وجود دارند، سطح بالایی از فعالیت‌های غیر رسمی در بازارهای کار و محصول وجود دارد که این امر اجرای کارای مالیات را دشوار و حتی ناممکن می‌سازد. چرا که شناسایی فعالان بخش غیررسمی و دریافت مالیات متعلق به آنان بسیار دشوار است و نیازمند وجود اطلاعات دقیق و گسترده است. این مطلب اشاره‌ای به عوامل ساختاری دارد که مرتبط با نظام مالیاتی موجود است.

عدم وجود جذابیت کافی برای فعالیت در بخش رسمی، دلیل دیگر وجود اقتصاد غیر رسمی گسترده و به تبع آن درآمدهای مالیاتی کمتر است. اگر منافع ناشی از فعالیت در بخش رسمی بر هزینه‌های آن برتری داشته باشد، فعالان اقتصادی، بخش رسمی را ترجیح خواهند داد. یکی از منافع فعالیت در بخش رسمی برخورداری از خدمات مالی و اعتباری رسمی است. بنابراین ضعف سیستم مالی و اعتباری به‌عنوان عامل ساختاری دیگر می‌تواند مطرح باشد (بک، لین و ما ۲۰۱۴).

وقتی اقتصاد با بخش غیر رسمی گسترده به همراه ضعف نهادی سازمان‌های مالیاتی مواجه باشد، شناسایی افرادی که مالیات بر آنان تعلق می‌گیرد به یک مشکل اساسی مبدل می‌شود و این یعنی اهمیت اطلاعات.

فقدان شفافیت اطلاعاتی مقوله‌ای است که همواره سازمان‌های مالیاتی از آن رنج می‌برند. البته در سال‌های اخیر بهبود قابل توجهی در شناسایی و شفافیت اطلاعات صورت گرفته که این اطلاعات در گذشته در دسترس نبوده است. برای نمونه می‌توان به انتشار متون کامل قوانین، آگاهی دولت از اسامی بدهکاران اصلی مالیاتی و ... اشاره نمود. بدیهی است که سطح تکنولوژی جاری اگر به‌درستی به‌کار گرفته شود، به سازمان‌های مالیاتی اجازه می‌دهد از ابزارهایی استفاده نمایند که منابع بیشتری را برایشان در پی دارد. همچنین استفاده گسترده از رایانه‌ها این امکان را برای سازمان‌های مالیاتی فراهم ساخته است که

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-10-12]

پایگاه اطلاعاتی و آماری گسترده‌ای از رفتار مؤدیان را در اختیار داشته باشند.

نمونه‌ای از پیشرفت در شفافیت اطلاعاتی، ایجاد سیستم‌هایی برای کشف مالیات در منبع است (یعنی شناسایی مالیات‌هایی که مؤدی از جانب سازمان مالیاتی آن‌ها را وصول می‌کند، ولی به حساب سازمان واریز نمی‌کند) که اخیراً مورد استفاده وسیعی قرار گرفته است. به‌کارگیری این سیستم، اطلاعات ذی قیمتی را بدون هیچ دشواری عمده‌ای در اختیار سازمان‌های مالیاتی قرار داده است.

این بخش شمایی کلی از مسائل مالیاتی و ارتباط درونی آن‌ها با یکدیگر در کشورهای در حال توسعه بود. همان‌طور که ملاحظه می‌شود یک درهم تنیدگی قوی و گسترده در عوامل مؤثر بر درآمدهای مالیاتی وجود دارد که می‌تواند نشان‌دهنده ابعاد مشکل باشد. از میان این عوامل، به‌طور ویژه‌ای به بعد اطلاعات خواهیم پرداخت.

۳- اقتصاد اطلاعات[1] و چالش‌های عدم تقارن اطلاعات

اطلاعات کالای عجیبی است؛ کالایی با انتشار آسان، کنترلی سخت ولی اساسی در تصمیمات اقتصادی. اقتصاددانان از دیرباز علاقه‌مند به نقش اطلاعات در اقتصاد بوده‌اند. با این حال، بسیاری از نظریه‌های اقتصادی با فرض وجود اطلاعات کامل توسعه یافته‌اند. این فرض ما را قادر می‌سازد تا مدل اقتصادی را در چارچوب تعادل عمومی ارائه کنیم که تحت عنوان مدل آرو دبرو[2] شناخته شده است.

در نیمه دوم قرن بیستم با پیشرفت ارتباطات از راه دور، علاقه به نظریه اطلاعات به‌طور فزاینده، ابتدا در میان فیزیکدانان و سپس اقتصاددانان افزایش یافت. فیزیکدانان و مهندسان در پی پاسخگویی به سؤالاتی بودند از قبیل این‌که آیا اطلاعاتی که از یک کانال مشخص همچون کابل در حال انتقال‌اند، قابل اندازه‌گیری و توصیف هستند؛ اکنون این مباحث از تئوری اطلاعات تحت عنوان فناوری اطلاعات شناخته می‌شوند.

در همین حین ریاضیدانان، پایه‌های تئوری رفتار استراتژیک را پایه‌ریزی می‌کردند که اکنون تحت عنوان نظریه بازی‌ها شناخته می‌شود که توسط جان نش تحت عنوان بازی‌های غیرهمکارانه در سال ۱۹۵۰ فرموله گردید.

هایک سال (۱۹۴۵) بیان کرد که ما باید به نظام قیمت به‌عنوان مکانیزم انتقال اطلاعات بنگریم. وی به این نکته اشاره داشت که قیمت‌ها علامت‌دهنده اطلاعاتی هستند که در تصمیم‌گیری عوامل اقتصادی مؤثر است و به آن‌ها مسیر را نشان می‌دهد. سپس وی این پرسش را مطرح می‌کند که ما چه مسأله‌ای

۱. برای مطالعهٔ بیشتر به برچلر و باتلر، ۲۰۰۷، صفحات ۵ تا ۱۰ و اقتصاد اطلاعات نامتقارن، میرجلیلی، ۱۳۸۷ مراجعه کنید.

2. Arrow–Debreu Model

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-10-12]

را می خواهیم حل کنیم، وقتی که تلاش می‌کنیم یک نظم اقتصادی معقول بسازیم؟ پاسخ این سؤال با لحاظ فرض متداول وجود اطلاعات کامل، به اندازه کافی ساده است. تمام ابزارهای لازم وجود دارد و تنها مسألهٔ باقیمانده یافتن بهترین پاسخ در قالب معادلات ریاضی است. اما در واقعیت، افراد اطلاعات اندکی از شرایط دارند که قیمت‌ها می‌تواند اطلاعات مربوطه را به‌طور جزئی منتقل کند. وی قیمت‌ها را یک مکانیزم آگاهی‌دهنده می‌داند که به‌طور غیرآگاهانه اطلاعات را منتقل می‌کند و از هر مکانیزم دیگری که انسان‌ها به‌طور آگاهانه ایجاد می‌کنند، کارآمدتراست.

هرچند که این مقاله را می‌توان پیشگام در نقش اطلاعات در بازار دانست اما به‌طور جدی رشتهٔ «اقتصاد اطلاعات» با انتشار دو مقاله، اولی توسط استیگلر با عنوان«اقتصاد اطلاعات» و دیگری توسط ویکری با عنوان «سفته‌بازی متقابل، حراج‌ها و مناقصه‌های رقابتی مهروموم شده»، در سال ۱۹۶۱متولد شد.

در اوایل دههٔ ۱۹۷۰ تعدادی از اقتصاددانان شروع به تحلیل نوع جدیدی از مسائل نمودند؛ یعنی مسائلی که در آن برخی از عوامل اقتصادی، اطلاعات بهتری نسبت به سایرین دارند. جرج آکرلف در سال ۱۹۷۰ طی مقالهٔ معروف خود با عنوان «بازاری برای لمونز[1] (اتومبیل‌های بد): نااطمینانی از کیفیت و ساز و کار بازار» نشان داد که حتی وجود اندکی اطلاعات نامتقارن می‌تواند منجر به شکست کامل بازار گردد.

اسپنس نشان داد که کارگزاران برخوردار از اطلاعات کافی می‌توانند با اشاعهٔ اطلاعات خصوصی خود به کارگزاران فاقد اطلاعات لازم، بازده بازار خود را بهبود بخشند و برای اولین بار در سال ۱۹۷۳ مفهوم علامت‌دهی آن‌هم در بازار کار مطرح گردید. استیگلیتز (۱۹۷۶) نشان دادکه گاه یک کارگزار غیرمطلع می‌تواند ازطریق، «غربال کردن اطلاعات»[2] بهتر از یک کارگزار مطلع، کسب اطلاع کند.

این اقتصاد اطلاعات جدید، در توضیح پدیده‌های جهان واقعی و نهادهایی همچون مزایده‌ها، بانک‌ها، نام‌های تجاری، حباب بازار سهام و بحران اعتباری موفق بوده است. به پاس خدمات جرج آکرلف، میشائیل اسپنس و جوزف استگلیتز در سال ۲۰۰۱ جایزهٔ نوبل اقتصاد به دلیل ارائهٔ تحلیل‌های بازاری با در نظر گرفتن عدم تقارن اطلاعات به آنان اعطا گردید. هرچند که اقتصاد اطلاعات بسیار گسترده‌تر از اطلاعات نامتقارن است، اما تنها به این بخش که متناسب با بحث این مقاله است، در ادامه بیشتر می‌پردازیم.

اطلاعات نامتقارن

سؤالی که در ابتدا به ذهن متبادر می‌شود این است که مفهوم اطلاعات نامتقارن چیست؟ همچون بسیاری از مفاهیم اقتصادی که در دنیای کودکان مصادیق ملموس دارند، این مفهوم نیز چنین است. این عبارت

1. Lemons
2. screening

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-10-12]

متداول در بین کودکان که «من چیزی را می‌دانم که تو نمی‌دانی اما تو اینگونه نیستی!» مفهوم اطلاعات نامتقارن است. اطلاعات نامتقارن زمانی مصداق می‌یابد که یکی از طرفین اطلاعات برتری[1] نسبت به دیگری دارد؛ یعنی نه تنها تمامی اطلاعات فرد مقابل را داراست بلکه دارای اطلاعات بیشتری نیز هست.

همین موضوع منجر به دو مسئله اساسی می‌شود که عبارتند از: مخاطره اخلاقی (کژمنشی)[2]: مخاطره اخلاقی زمانی امکان بروز می‌یابد که فردی دارای اطلاعات برتر از اقدامات خود است، اما طرف مقابل امکان نظارت بر اقدامات وی را ندارد در نتیجه فرصت پنهان‌کاری ایجاد می‌شود و فرد با اطلاع، این فرصت را می‌یابد تا به همهٔ تعهدات خود عمل نکند. از این مشکل با عنوان مشکل کارگر کارفرما[3] نیز یاد می‌شود. زیرا فردی که نماینده (کارگر) انجام کاری از سوی فرد دیگر است، از جزئیات اقدامات خویش به خوبی اطلاع دارد، اما کارفرما امکان اشراف کامل بر تمامی اقدامات کارگر را ندارد و لذا کارگر این امکان را دارد تا تمامی تلاش خود را برای انجام وظایفش بکار نبرد.

در پدیده مخاطره اخلاقی باید تعامل میان دو طرف معامله ادامه‌دار باشد. یعنی پس از انعقاد قرارداد و در صوتی که تعامل میان دو طرف مدت‌دار باشد امکان بروز می‌یابد. مثلاً مخاطره اخلاقی در معامله خرید اتومبیل امکان بروز ندارد، زیرا پس از انعقاد قرارداد معامله به پایان می‌رسد و هیچ یک از طرفین از اقدامات آتی یکدیگر متأثر نمی‌شوند.

کژگزینی (یا انتخاب معکوس)[4]: فرآیندی بازاری است که به دلیل عدم تقارن اطلاعات بین خریداران و فروشندگان، محصولات و یا مشتریان «بد»، احتمال بیشتری برای انتخاب شدن دارند و محصول و یا مشتری «خوب» از بازار بیرون رانده می‌شود. این پدیده، قبل از انعقاد قرارداد یا انجام معامله مطرح می‌شود زمانی که باید فردی برای معامله انتخاب شود که ریسک کمتری دارد.

نکته مهم دیگر این‌که، این پدیده زمانی رخ می‌دهد که قیمت یکسانی (یک قیمت میانگین) برای معاملات با کیفیت مختلف ارائه می‌شود. مسلماً این قیمت میانگین به اندازه کافی برای افراد خوب مناسب نیست اما برای افراد بد جذاب است و این امر سبب می‌شود که انتخاب بد از احتمال وقوع بیشتری نسبت به انتخاب خوب برخوردار گردد. مسلماً در تمامی این فرآیند وجود اختیار در انجام معامله، یک امر اساسی برای وقوع پدیده کژگزینی است.

1. Superior Information
2. Moral Hazard
3. Agent- principle Problem
4. Adverse Selection

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-10-12]

۴- چارچوب نظری؛ تسرّی عدم تقارن اطلاعات و پیامدهای آن بر درآمدهای مالیاتی

در تعامل میان مؤدی و سازمان مالیاتی، مؤدی به‌خوبی از وضعیت، اقدامات و کیفیت عملکرد خود اطلاع دارد، اما سازمان مالیاتی فاقد چنین اطلاعاتی است لذا اطلاعات نامتقارن و پدیده‌های ناشی از آن امکان بروز می‌یابد.

مخاطره اخلاقی: در مخاطرهٔ اخلاقی بنگاه به خوبی از درآمد، سود و زیان و عملکرد مالی خود آگاه است اما با آگاهی از این امر که سازمان مالیاتی امکان مشاهدهٔ اقدامات وی را ندارد میزان عملکرد خود را به‌گونه‌ای گزارش و اظهار می‌کند که مالیات کمتری بپردازد. بنابراین هرگونه دستکاری اسناد مالی[1]، اظهار خلاف واقع و کتمان عملکرد با اتکای به عدم توانایی سازمان مالیاتی در مشاهدهٔ اقدامات فوق که منجر به پرداخت مالیات کمتر گردد، مصداق بروز مخاطرهٔ اخلاقی در حیطهٔ مالیات‌ستانی هستند.

انتخاب معکوس: در یک نگاه سطحی چنین به‌نظر می‌رسد که وقوع این پدیده در حیطهٔ مالیات ممکن نیست چرا که مالیات‌ها وجوه اجباری هستند که برای مصارف عمومی به دولت پرداخت می‌شود؛ پس شرط وجود اختیار رعایت نشده است. اما با نگاهی دقیق‌تر می‌توان این پدیده را در یکی از سازمان‌های مسئول دریافت مالیات و ایصال آن به سازمان مالیاتی یافت؛ این سازمان گمرک است. در بسیاری از کشورها گمرک مسئول اخذ مالیات بر ارزش افزوده از کالاها و خدمات وارداتی است. با بررسی کشورهای مختلف، دو سیستم برای انجام فرآیندهای گمرکی مشاهده می‌شود: روال‌های معمول گمرکی و فرآیندهای تسهیل شده با اعطای گواهینامهٔ AEO[2].

روال‌های معمول گمرکی: در این مورد شرکت‌ها صرف‌نظر از سابقهٔ گمرکی، عملکرد و ریسک‌شان، همگی باید روال‌های یکسانی را انجام دهند. عدم توجه به ریسک شرکت‌ها هم هزینه‌هایی را به گمرک و هم به شرکت‌ها تحمیل می‌کند. گمرک به دلیل عدم توانایی در شناسایی ریسک شرکت‌ها، مجبور است یک روال یکسان و معتدلی را در کنترل و نظارت به‌کار گیرد که سبب ناکارآمدی در هزینه‌های گمرک می‌شود و از سوی دیگر کنترل‌ها و فرآیند طولانی سبب تحمیل هزینه‌هایی صریح و پنهان به شرکت‌ها می‌شود.

طبق محاسبات بین‌المللی، توقف کالا به ازای هر روز در گمرک که به آن هزینه‌های پنهان می‌گویند، مانند خواب سرمایه، هزینه‌های انبارداری، فساد کالا و... معادل یک درصد ارزش کالاست. ضمن این که چنین هزینه‌هایی قیمت تمام شدهٔ کالاها را افزایش می‌دهد و سبب کاهش رقابت‌پذیری تولید می‌گردد.

1. Cooking the Books
2. Authorized Economic Operator (AEO)

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-10-12]

به این ترتیب این فرآیند سبب می‌شود تا شرکت‌های کم‌ریسک و خوب این فرآیند یکسان را هزینه‌بر و نامناسب بدانند، اما شرکت‌های بد و پر ریسک این روال ناکارآمد را به سود خود می‌دانند. این امر در بلندمدت سبب خروج شرکت‌های خوب از فرآیند تجارت بین‌الملل به نفع شرکت‌های پرریسک‌تر می‌گردد. از آنجایی که شرکت‌های پرریسک‌تر تمایل به تقلب از جمله تقلب مالیاتی دارند، پس فرار مالیاتی بیشتری نیز دارند. لذا با بروز پدیدهٔ انتخاب معکوس و به تبع آن شکست بازار در گمرک، درآمدهای ناشی از مالیات بر ارزش افزوده نیز کاهش می‌یابد. وجود چنین هزینه‌هایی سبب ایجاد فرآیندهای تسهیل شده برای شرکت‌های کم‌ریسک و خوب در بسیاری از کشورها از جمله ایران گردیده است (اعطای گواهینامه AEO).

فرآیندهای تسهیل شده با اعطای گواهینامهٔ AEO: با اعطای گواهینامه AEO توسط گمرک به فعالان اقتصادی در چارچوب استانداردهای امنیت و تسهیل سازمان جهانی گمرک، امکان بهره‌مندی از فرآیندهای ساده شده برای دارندگان این گواهینامه میسر می‌گردد. به‌طور متقابل، شرکت‌های دارای گواهینامه AEO نیز مکلف به رعایت تعهدات و استانداردهایی هستند.

اگرچه این گواهینامه به صورت اختیاری و نه اجباری به شرکت‌های واجد شرایط اعطاء می‌شود و سبب کاهش هزینه‌های پنهانی و ایجاد مزایای ملموس در ترخیص گمرکی می‌شود، اما همچنان از پدیدهٔ انتخاب معکوس در مقیاس کوچکتری و با شدت بسیار کمتری نسبت به روال‌های عادی گمرک رنج می‌برد. در این حالت چالش مذکور معطوف به شرکت‌های کوچک است. زیرا شرکت‌ها مکلف به رعایت استانداردهای AEO هستند اما گمرک نمی‌تواند به نحو کارآمدی میان شرکت‌های بزرگ، متوسط و کوچک تمایزی قائل شود و ریسک‌های آن‌ها را به تفکیک شناسایی نماید و متناسب با آن استانداردهایی را تحمیل نماید. لذا استانداردهای یکسان و غیرانحصاری را به تمامی شرکت‌ها تحمیل می‌کند.

رعایت این استانداردها برای شرکت‌های بزرگ و متوسط دشوار نیست و چه بسا بخش زیادی از آن، روال متداولی باشد که در صورت اخذ گواهینامه یا عدم اخذ آن رعایت می‌نمایند. اما تحمل چنین هزینه‌هایی برای شرکت‌های کوچک، سخت و دشوار است (صفاری طاهری، ۱۳۹۳)؛ لذا این امر انگیزهٔ شرکت‌های کوچک خوب را برای عضویت کاهش می‌دهد؛ در عوض عضویت در گروه فعالان اقتصادی مجاز به اندازهٔ کافی برای شرکت‌های کوچک بد، با توجه به منافع و مزایای ناشی از آن جذاب هست. این رویه سبب می‌شود که شرکت‌های کوچک بد، شرکت‌های کوچک خوب را از گردونه خارج نمایند، که این امر می‌تواند چالش‌ها و موانعی را در انجام وظایف گمرک از جمله وصول و ایصال مالیات بر ارزش افزوده ایجاد نماید.

عدم تقارن اطلاعاتی میان سازمان و مؤدی از دو مجرای مخاطرهٔ اخلاقی و انتخاب معکوس، زمینه فرار

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-10-12]

مالیاتی را فراهم می‌کند. فرار مالیاتی چالش بزرگی است که تمامی کشورهای جهان کم یا زیاد با آن روبه‌رو هستند. بر اساس مطالعه آنتیلو (۲۰۱۲) گسترهٔ فرار مالیاتی برای اتحادیه اروپا حدود ۲ تا ۲/۵ درصد GDP است. مقیاس این پدیده در آمریکا طی سال‌های ۲۰۰۵ تا ۲۰۰۷ بیشتر از کسری بودجه دولت فدرال و در سال ۲۰۰۸ حدود سه چهارم کسری بودجه بوده است. گسترهٔ فرار مالیاتی در ایران طبق مطالعهٔ میلانی و اکبرپور روشن (۱۳۹۱) به روش رهیافت تقاضای پول در سال‌های ۱۳۷۰ تا ۱۳۸۸ از ۴ تا ۱۴ درصد GDP، صمدی و تابنده (۱۳۹۲) به روش علل چندگانه–آثار چندگانه ۸ تا ۳۰ درصد GDP در سال‌های ۱۳۴۹ تا ۱۳۸۶ و صادقی و شکیبا (۱۳۸۰) از روش منطق فازی معادل ۱۹ درصد GDP در خلال سال‌های ۱۳۴۹ تا ۱۳۷۸ بوده است. بر اساس این مطالعات، گسترهٔ فرار مالیاتی در ایران بسیار زیاد است و به‌شدت می‌تواند نسبت درآمدهای مالیاتی به GDP را متأثر سازد.

۵- بررسی نتایج و دستاوردهای مطالعات پیشین با محوریت اثر مستقیم تشریک اطلاعات بر مالیات‌ستانی

بک، لین و ما (۲۰۱۴) در مقاله‌ای به توضیح ارتباط تشریک اطلاعات اعتباری و نفوذ شعب بانکی بر گستره و مقیاس فرار مالیاتی در میان کشورها و بنگاه‌های مختلف پرداخته‌اند. آنان با استفاده از آمارهای بیش از ۶۴ هزار بنگاه طی دوره زمانی ۲۰۰۲ تا ۲۰۱۰ در میان ۱۰۲ کشور به این نتیجه رسیدند که شواهدی قوی وجود دارد که نشان می‌دهد بنگاه‌ها در کشورهایی که سیستم‌های تشریک اطلاعات عمیق‌تر و همچنین نفوذ شعب بانکی بالاتری دارند سهم کمتری از درآمدهای فروش خود را پنهان می‌کنند و کمتر اقدام به فرار مالیاتی می‌نمایند. این اثر برای بنگاه‌های فعال در شهرهای کوچکتر و بنگاه‌ها با اندازهٔ کوچکتر قویتر است. مطالعه چن و لین (۲۰۱۵) در کشور آمریکا به بررسی اثر اطلاعات نامتقارن بر اجتناب مؤدیان از پرداخت مالیات بر درآمد شرکت–ها پرداخته است. وی از یک شاخص بومی که با استفاده از اطلاعات واسطه‌گران مسکن و خدمات مستغلات ایجاد شده، برای برآورد یک مدل سری زمانی استفاده نموده و نشان داده است که با کاهش اطلاعات نامتقارن، اجتناب مالیاتی کاهش می‌یابد. همچنین این اثر در بنگاه‌های کوچکتر با محدودیت مالی بیشتر شدیدتر است.

مطالعهٔ گوردون و لی (۲۰۰۹) این فرضیهٔ اساسی را مطرح می‌نماید که دولت‌ها برای ارزیابی میزان مالیات قابل وصول نیاز به دسترسی به اسناد مالی بانک‌ها دارند. بنگاه‌ها در صورتی از خدمات مالی بهره‌مند می‌گردند که مالیاتی را که مشمول آن هستند، پرداخت نمایند. اگر نرخ‌های مالیات به اندازهٔ کافی بالا باشد، بنگاه‌ها از منافع مالی ناشی از استفاده از خدمات بانکی چشم‌پوشی می‌نمایند و اقدام به فرار مالیاتی

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-10-12]

می‌نمایند. در نتیجه مشکل عدم واسطه‌گری مالی رسمی ایجاد می‌گردد و سبب گسترش بخش غیررسمی می‌گردد. این مقاله هیچ آزمون آماری در رد یا پذیرش این ادعا انجام نداده است. با بررسی مطالعات به سه مشاهدهٔ کلی می‌توان دست یافت:

اولاً عاملی که در مطالعات بسیار کم مورد توجه قرار گرفته است، نقش اطلاعات بر تمکین مالیاتی است؛

ثانیاً تعداد بسیار اندکی از مطالعات در این حیطه، به بررسی شواهد آماری و حمایت یا عدم حمایت آن‌ها از نظریات فوق در سطح جهان پرداخته‌اند و در ایران هیچ مطالعه‌ای در مورد اهمیت تشریک اطلاعات بر مالیات‌ستانی صورت نگرفته است.

۶- معرفی مدل، متغیرهای آن و پایه‌های آماری پژوهش

با هدف بررسی اثر تشریک اطلاعات بر قدرت مالیات‌ستانی دولت در کشورهای در حال توسعه، از متغیرهای تشریک اطلاعات اعتباری به عنوان متغیرهای توضیحی اصلی و از متغیر نسبت مالیات به GDP به عنوان متغیر وابسته استفاده خواهد شد. با عنایت به مبانی نظری و پیشینه تحقیق، فرم تبعی مدل مورد استفاده در این مقاله به صورت معادله (۱) خواهد بود:

$$\left(\frac{TAX}{CDP}\right)_{it} = \alpha + \beta INFO_{it} + \sum_{k=1} \gamma_k x_{it} + \varepsilon_{it} \qquad (۱)$$

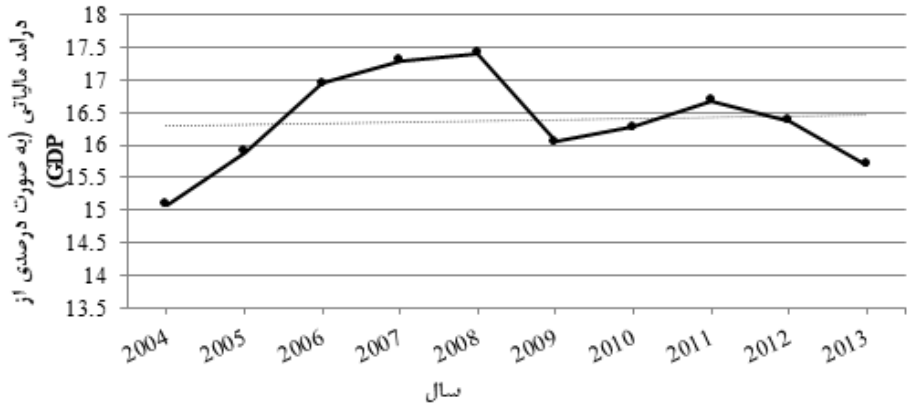
که در آن $\frac{TAX}{CDP}$ نشان‌دهندهٔ نسبت درآمدهای مالیاتی به GDP و INFO نشان‌دهندهٔ متغیرهای تشریک اطلاعات است همچنین x نشان‌دهندهٔ برداری از متغیرهای کنترل است. در این معادله جزء اخلال با نماد ε مشخص شده است و اندیس i و t به ترتیب منعکس کننده مقطع و زمان است.

متغیرهای اصلی پژوهش

نسبت درآمدهای مالیاتی به تولید ناخالص داخلی: متغیر وابستهٔ پژوهش، نسبت درآمدهای مالیاتی به تولید ناخالص داخلی است که با استفاده از داده‌های بانک جهانی منظور گردیده است. در این شاخص، درآمد مالیاتی به انتقال اجباری به دولت مرکزی برای مصارف عمومی اشاره دارد. برخی نقل و انتقالات اجباری مانند جریمه‌ها و برخی مشارکت‌های تأمین اجتماعی حذف شده‌اند و استردادها و اصلاحات درآمد مالیاتی که به اشتباه جمع‌آوری شده‌اند به‌عنوان درآمد منفی تلقی گردیده‌اند. سیر مالیات‌ستانی در کشورهای در حال توسعه در نمودار ۱ قابل مشاهده است.

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-10-12]

نمودار (۱)- روند مالیات‌ستانی در ۴۷ کشور در حال توسعه در سال‌های ۲۰۰۴ تا ۲۰۱۳



شاخص‌های اطلاعات: شاخص‌هایی که بتوانند همهٔ جوانب تشریک اطلاعات را از ابعاد مختلف اطلاعات مالیاتی، مالی و بانکی، ثبت اسناد و ... پوشش دهند، وجود ندارند و تنها شاخص‌های اطلاعاتی که در سطح جهانی منتشر می‌شوند، شاخص‌های اطلاعات بانکی است که تحت عنوان شاخص‌های تشریک اطلاعات اعتباری نیز نام برده می‌شوند که آمارهای آن در گزارش‌های کسب و کار بانک جهانی ارائه می‌شود.

یکی از شاخص‌های تشریک اطلاعات، عمق اطلاعات اعتباری[1] است که محتوای اطلاعاتی اطلاعات اعتباری را می‌سنجد و در دامنه ۰ تا ۶ است. اگر کارگزاران اطلاعاتی یک کشور هر یک از شش مشخصه زیر را دارا باشند، یک امتیاز اخذ خواهند نمود. این شش مشخصه عبارتند از:

- داده‌های بنگاه‌ها و افراد، هر دو برای اعتباردهندگان انتشار یابد.
- اعتبار دهندگان هم به اطلاعات اعتباری مثبت (برای مثال مقدار وام اصلی و الگوی زمانی بازپرداخت) و هم اطلاعات اعتباری منفی (برای مثال تأخیر در پرداخت‌ها) دسترسی داشته باشند.
- حداقل دو سال از آمارهای تاریخی منتشر شوند.
- اطلاعات وام‌های با ارزش بیش از ۱ درصد درآمد سرانه منتشر شود.
- اطلاعات خرده‌فروشی و اداره‌های آب و برق علاوه بر اطلاعات اعتباری اعتباردهندگان منتشر شود.
- مطابق قانون، اعتبارگیرندگان بتوانند به داده‌های خود در مؤسسات و اداره‌های اعتباری بزرگ دسترسی داشته باشند.

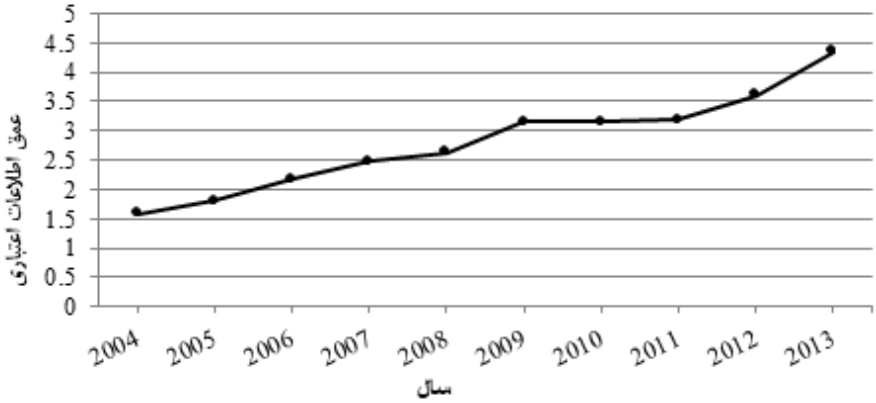
هرچه مقدار شاخص عمق اطلاعات اعتباری به عدد ۶ نزدیکتر باشد، نشان می‌دهد که اداره‌های

1. Depth of Credit Information

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-10-12]

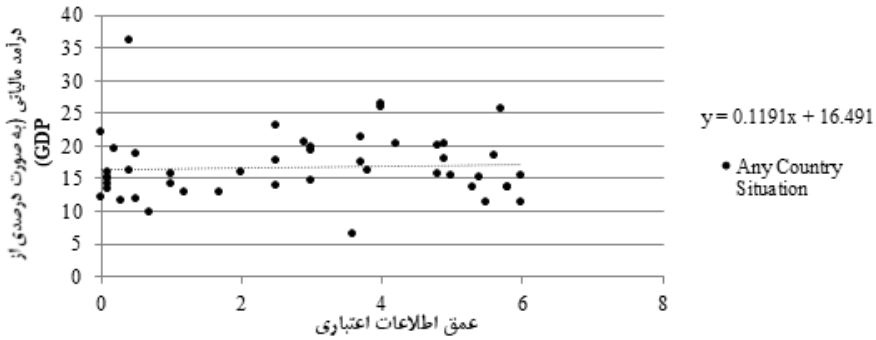
اطلاعات اعتباری خصوصی و دولتی اطلاعات بیشتری را به اشتراک می‌گذارند و با دسترسی دولت‌ها به این اطلاعات، امکان دریافت مالیات به‌حق میسر می‌گردد و انتظار داریم تمکین مالیاتی افزایش یابد. روند عمق اطلاعات اعتباری به‌شرح نمودار ۲ است:

نمودار (۲)- روند عمق اطلاعات اعتباری در ۴۷ کشور در حال توسعه در سال‌های ۲۰۰۴ تا ۲۰۱۳



به‌منظور بررسی ارتباط عمق اطلاعات اعتباری و تمکین مالیاتی به روش آمار توصیفی، میانگین ساده برای هر کشور طی دورهٔ زمانی ۲۰۰۴ تا ۲۰۱۳ برای هر دو متغیر مذکور محاسبه شده است. سپس جایگاه ۴۷ کشور در نمودار (۳) مشخص و خط روند برازش شده است. همانطور که ملاحظه می‌گردد ارتباط بین دو متغیر چندان قوی نیست، اما داده‌ها وجود اثر مثبت عمق اطلاعات اعتباری بر متغیر وابسته را تأیید می‌کند.

نمودار (۳)- اثر عمق اطلاعات اعتباری بر نسبت درآمدهای مالیاتی به GDP

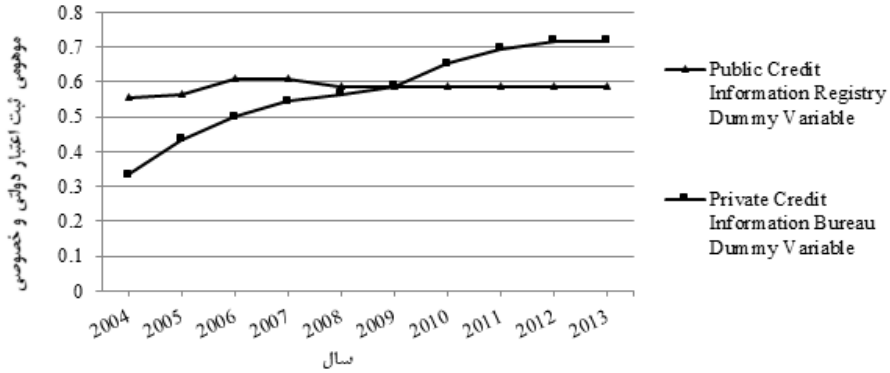


[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-10-12]

دو شاخص دیگری که با استفاده از شاخص‌های کسب و کار استخراج شده‌اند، متغیرهایی موهومی است که یکی از آن‌ها وجود اداره‌های پوشش‌دهی اطلاعات اعتبار عمومی یا دولتی را لحاظ می‌کند. چنانچه اداره‌های پوشش‌دهی اعتباری عمومی، در کشور مورد نظر در طول دورهٔ بررسی وجود داشته باشند، این متغیر برابر با یک و در غیر این صورت برابر با صفر خواهد بود. متغیر موهومی دیگر، وجود اداره‌های پوشش‌دهی اطلاعات اعتباری خصوصی است که برای هر کشور در صورت فعالیت در طول دوره بررسی، مقدار یک و در غیر این‌صورت مقدار صفر را اختیار می‌کند.

وجود یا فقدان چنین اداراتی نشان از تشریک یا عدم تشریک اطلاعات اعتباری دارد و چنانچه این نهادها وجود داشته باشند و به تشریک اطلاعات بپردازند می‌توانند با کاهش عدم تقارن اطلاعاتی میان مؤدی و سازمان مالیاتی، تأثیر مثبتی بر تمکین مالیاتی داشته باشند. مقایسه و سیر ایجاد اداره‌های تشریک اطلاعات اعتباری در نمودار (۴) قابل مشاهده است.

نمودار (۴)- روند متغیرهای موهومی وجود ادراه‌های تشریک اطلاعات اعتباری دولتی و خصوصی به تفکیک ، در ۴۷ کشور در حال توسعه در سال‌های ۲۰۰۴ تا ۲۰۱۳



متغیرهای کنترل پژوهش

متغیر موهومی بحران مالی سال ۲۰۰۸: یک متغیر موهومی است که برای سال ۲۰۰۹ و پس از آن مقدار یک و برای سال‌های قبل از آن مقدار صفر را دربرمی‌گیرد[1]. دورهٔ مورد مطالعهٔ این پژوهش بازهٔ زمانی ۲۰۰۶ تا ۲۰۱۳ است. بنابراین دوره بحران مالی سال ۲۰۰۸ را دربرمی‌گیرد. بحران مالی ۲۰۰۸ سبب توقف جریان سرمایه به کشورهای در حال توسعه، خروج سرمایه از این کشورها و نهایتاً سقوط ارزش

۱. بحران مالی از اوت ۲۰۰۷ در آمریکا آغاز و در سپتامبر سال ۲۰۰۸ تبدیل به بحران مالی جهانی شد و سپس ابعاد گستردهٔ اقتصادی به خود گرفت. از آنجایی که مالیات‌های هر سال با تأخیر جمع‌آوری می‌شوند، لذا انتظار می‌رود که بحران مالی-اقتصادی سال ۲۰۰۸، اثر خود را بر درآمدهای مالیاتی سال ۲۰۰۹ نشان دهد.

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-10-12]

سهام گردید و بدین ترتیب آثار بحران مالی به کشورهای در حال توسعه گسترش یافت. این امر قدرت وام دهی بانک‌ها را کاهش داد و سرمایه‌گذاری در این کشورها را به‌طور مستقیم متأثر ساخت و این گونه نیروی محرک رشد اقتصادی در کشورهای در حال توسعه از بحران مالی متأثر شد. همچنین با کاهش حجم تجارت جهانی و کاهش صادرات کشورهای در حال توسعه‌ای که وابسته به صادرات، وجوه ارسالی و سرمایه‌گذاری‌های خارجی بودند، کسری بودجه‌های گسترده و تورم شدید بحران مالی- اقتصادی در کشورهای در حال توسعه پدیدار شد. شدت انتقال بحران مالی به کشورهای درحال توسعه‌ای که دارای بنیان‌های اقتصادی ضعیف یا وابستگی شدیدتر به اقتصاد جهانی بودند، بیشتر بوده است. بنابراین بحران مالی سال ۲۰۰۸ دارای آثار مالی و اقتصادی در کشورهای درحال توسعه بوده و انتظار می‌رود که بحران مالی بر نسبت مالیات به GDP دارای اثر منفی باشد.

حجم تجارت: حجم تجارت یا در واقع باز بودن اقتصاد، نسبت مجموع صادرات و واردات به GDP است. یکی از سهل‌الوصول‌ترین مالیات‌ها، مالیات بر واردات است، چرا که کالاها از مجاری گمرکی به کشورها وارد و یا از آن صادر می‌شوند ضمن این‌که برخی از کشورهای در حال توسعه بدون توجه به اصل مقصد، اقدام به اخذ مالیات از صادرات نیز می‌نمایند. لذا بالا بودن این نسبت می‌تواند تأثیر مثبتی بر نسبت مالیات به GDP داشته باشد. داده‌های این شاخص در بانک جهانی در دسترس است.

تورم: تورم یک ابزار جایگزین برای مالیات‌ستانی است و سیگنالی از وضعیت نامناسب اقتصادی است. عملکرد اقتصادی نامساعد می‌تواند نشان‌دهندهٔ میزان ظرفیت مالیات‌ستانی کمتر و به تبع آن درآمدهای مالیاتی کمتر باشد. بنابراین انتظار می‌رود که تورم دارای اثر منفی بر تمکین مالیاتی باشد.

لگاریتم تولید ناخالص داخلی سرانه به قیمت ثابت: این متغیر منعکس کنندهٔ سطح توسعهٔ مالی و اقتصادی کشورهاست. همچنین نمادی از سطح رفاه افراد جامعه است. انتظار تئوریک آن است که هرچه رفاه بیشتر باشد، افراد کالاها و خدمات عمومی بیشتری نیز تقاضا می‌کنند و به تبع آن حاضر خواهند بود مالیات بیشتری نیز بپردازند. علاوه بر آن افراد در جوامع با درآمد سرانه بالاتر، مصرف بیشتری دارند و به تبع آن مالیات‌های غیرمستقیم بیشتری نیز می‌پردازند. همچنین هرچه درآمد سرانه بالاتر باشد، افراد توانایی پرداخت مالیات بیشتری نیز دارند و مالیات‌های مستقیم نیز تمایل به افزایش خواهد داشت. لذا به‌لحاظ نظری انتظار می‌رود که درآمد سرانه تأثیر مثبتی بر نسبت مالیات به GDP داشته باشد. آمارهای این شاخص توسط بانک جهانی منتشر می‌گردد.

نرخ کل مالیات شرکت‌های تجاری: این نرخ منعکس‌کنندهٔ درصدی از سود تجاری است که به پرداخت

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-10-12]

مالیات و مشارکت‌های تأمین اجتماعی شرکت‌های تجاری اختصاص داده می‌شود. اثر نرخ مالیات بر درآمدهای مالیاتی نامشخص است و بر اساس منحنی لافر یک حد بهینه برای آن وجود دارد که به ازای نرخ‌های کمتر از حد بهینه اثر آن مثبت و به ازای نرخ‌های بیشتر اثر آن منفی است (به دلیل افزایش فرار مالیاتی). منبع این شاخص نیز از بانک جهانی است.

نسبت مالیات بر کالاها و خدمات به کل مالیات: از شاخص‌های کسب و کار بانک جهانی است. هرچه نابرابری بیشتر باشد انگیزه برای تمکین مالیاتی کمتر خواهد بود بنابراین ساختارهای مالیاتی که نابرابری توزیع درآمد را تشدید کنند نیز می‌توانند انگیزهٔ تمکین مالیاتی مؤدیان را کاهش دهند. از آنجایی که مالیات‌های کالاها و خدمات، مالیات‌هایی غیرمستقیم هستندهٔ بنابراین دارای ماهیت تنازلی هستند و با افزایش سهم آن‌ها از درآمدهای مالیاتی می‌تواند نابرابری را تقویت نماید و با گسترش حس بی‌عدالتی، نسبت مالیات به GDP را کاهش دهد.

نسبت مالیات بردرآمد به کل مالیات‌ها: مالیات بر درآمد برخلاف مالیات بر کالاها و خدمات، اغلب دارای ماهیت تصاعدی است، لذا با افزایش سهم آن از درآمدهای مالیاتی می‌تواند با کاهش نابرابری و پراکندگی درآمد انگیزهٔ تمکین مالیاتی را افزایش دهد. این شاخص نیز جزء شاخص‌های کسب و کار بانک جهانی است.

نفوذ و پاسخگویی[1]**:** شاخصی است که مقیاسی را که شهروندان می‌توانند در انتخاب دولت‌شان، آزادی‌هایی همچون آزادی بیان، آزادی اجتماعات و آزادی رسانه‌ها داشته باشند را اندازه‌گیری می‌کند. این شاخص از مجموعه شاخص‌های کیفیت حکمرانی است که در بازه ۲٫۵ تا ۲٫۵- قرار دارد. این شاخص نمادی از دموکراسی است و نشان‌دهنده آنست که دولت‌ها به چه میزان به نظر و رای مردم‌شان اهمیت می‌دهند. هرچه مردم احساس کنند که ترجیحاتشان بیشتر در دولت منعکس می‌شود، احتمالاً تمایل بیشتری به تمکین مالیاتی نشان خواهند داد[2].

اندازهٔ دولت: این شاخص که زیرمجموعه‌ای از شاخص‌های آزادی اقتصادی است، اندازه دولت را بر اساس میزان مداخلهٔ آن در بازار از طریق وضع مالیات، میزان مصرف و ... اندازه‌گیری می‌کند. این شاخص عددی در بازه صفر تا ده است که هرچه مقدار آن بزرگتر باشد، نشان‌دهنده اندازه کوچکتر دولت

1. Voice and Accountability

۲. پنج شاخص دیگر کیفیت حکمرانی (ثبات سیاسی، کیفیت مقررات، کنترل فساد، حاکمیت قانون و کارایی دولت)، نسبت ارزش افزوده صنعت به GDP بر اساس آزمون‌های معناداری، دارای اثر معنادار بر نسبت مالیات به GDP نبودند، لذا در جهت رعایت اصل حداقل متغیرهای توضیحی از تخمین نهایی حذف شده‌اند.

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-10-12]

و آزادی اقتصادی[1] بیشتر است[2]. در ادبیات نظری دو منطق متفاوت برای به‌کارگیری این شاخص وجود دارد. تعدادی از مطالعات مطرح می‌کنند که هرچه اندازهٔ دولت بیشتر باشد، تصمیم‌گیری دولت، جایگزین انتخاب اشخاص می‌شود، آزادی اقتصادی کمتر، بخش دولتی بزرگتر و بخش خصوصی که مورد هدف مالیات‌ستانی است، کوچکتر خواهد بود، لذا نسبت مالیات به GDP کاهش می‌یابد. اما برخی دیگر از مطالعات مطرح می‌نمایند که اندازه بزرگتر دولت به معنای مداخله بیشتر دولت در اقتصاد و انجام اقدامات بازتوزیعی بیشتر از جمله اخذ مالیات بیشتر خواهد بود و با افزایش اندازه دولت، نسبت مالیات به GDP افزایش خواهد یافت. بنابراین انتظار نظری مشخصی در خصوص جهت اثرگذاری اندازه دولت بر نسبت مالیات به GDP وجود ندارد.

میانگین، میانه، مقدار حداکثر و حداقل در نمونه، انحراف معیار و تعداد مشاهدات به تفکیک هر یک از متغیرها در جدول۱ گزارش شده است[3].

جدول (۱)- آمارهای توصیفی متغیرهای پژوهش

متغیر	Variable	میانگین	میانه	حداکثر	حد اقل	انحراف معیار
نسبت درآمدهای مالیاتی به GDP	T	۱۶,۹۹۸	۱۵,۶۳۷	۴۵,۲۵۳	۵,۳۷۵	۵,۳۷۴
عمق اطلاعات اعتباری	DEPTH	۲,۷۶۲	۴	۶	۰	۲,۵۴۹
متغیر موهومی اداره‌های تشریک اطلاعات خصوصی	BURDUM-MY	۰,۵۶۴	۱	۱	۰	۰,۴۹۶
متغیر موهومی اداره‌های تشریک اطلاعات دولتی	REGDUMMY	۰,۶۰۳	۱	۱	۰	۰,۴۹۰
بحران مالی ۲۰۰۸	FINDUMMY	۰,۵۰۰	۰,۵	۱	۰	۰,۵۰۱

1. Economic Freedom
2. Available at: http://www.freetheworld.com/datasets_efw.html.
3.

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-10-12]

متغیر	Variable	میانگین	میانه	حداکثر	حد اقل	انحراف معیار
کنترل فساد	CONTROL	۰,۳۳۸-	۰,۴۰۰-	۱,۵۶۴	۱,۴۰۶-	۰,۵۶۱
نسبت مالیات بر کالاها و خدمات به کل مالیات‌ها	GOODSTAX	۳۷,۸۷۷	۳۷,۷۳۶	۷۴,۶۴۷	۱,۶۳۰	۱۱,۰۷۲
نسبت مالیات بر درآمد به کل مالیات‌ها	INCOMETAX	۲۲,۷۴۹	۲۱,۴۴۵	۷۵,۲۳۸	۰,۸۷۴	۱۱,۵۰۸
درآمد سرانه به قیمت ثابت	LGDPC	۱۰,۸۹۲	۱۰,۴۵۱	۱۷,۱۷۹	۶,۶۸۰	۲,۴۰۲
تورم	INFLATION	۶,۶۵۴	۵,۷۹۱	۵۱,۴۶۱	۳,۶۵۳-	۵,۳۲۸
ارزش افزوده صنعت به GDP	INDUSTRY	۲۸,۴۷۰	۲۷,۹۰۵	۶۰,۴۶۵	۱۱,۵۳۸	۸,۰۳۱
حجم تجارت	OPENNESS	۸۲,۸۲۱	۷۹,۴۹۴	۱۶۶,۸۶۲	۳۳,۲۴۸	۲۹,۴۰۰
اندازه دولت	SIZE	۶,۹۸۹	۷,۰۵۱	۹,۲۶۲	۳,۲۳۴	۱,۰۹۷
نرخ کل مالیات شرکت‌های تجاری	RATE	۳۹,۸۱۸	۳۹,۵۰۰	۷۶,۹۰۰	۷,۴۰۰	۱۳,۲۱۹
ثبات سیاسی	POLITICAL	۰,۳۳۴-	۰,۳۲۷-	۱,۱۸۶	۲,۳۰۳-	۰,۷۰۵
کیفیت مقررات	REGULATOR	۰,۰۷۵-	۰,۱۵۶-	۱,۵۳۶	۱,۷۳۱-	۰,۵۴۹
حاکمیت قانون	RULE	۰,۳۵۱-	۰,۴۰۴-	۱,۳۶۷	۱,۵۰۴-	۰,۵۴۹
نفوذ و پاسخگویی	VOICE	۰,۱۶۵-	۰,۱۴۴-	۱,۲۴۴	۱,۶۰۰-	۰,۶۳۴
کارایی دولت	GOVERN-MENT	۲,۳۵۶	۰,۳۱۲-	۷۷,۷۷۸	۱,۶۰۵-	۱۲,۲۳۱

منبع: یافته‌های پژوهش

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-10-12]

۷- برآورد مدل و تحلیل نتایج

به‌منظور بررسی اثر تشریک اطلاعات بر نسبت مالیات به GDP در کشورهای در حال توسعه، با استفاده از داده‌های تابلویی نامتوازن به تخمین مدل (۱) اقدام گردید.

حداکثر مشاهدات با رویکرد داده‌های تابلویی نامتوازن، ۴۷ کشور در حال توسعه طی دورهٔ ۲۰۰۶ تا ۲۰۱۳ است. همهٔ متغیرهای پژوهش در سطح مانا هستند. بر اساس نتایج آزمون‌های اثرات انفرادی و هاسمن، مدل برآوردی از نوع اثرات ثابت است. نتایج این آزمون‌ها در جدول ۲ و ۳ گزارش شده است. باتوجه به وجود نوعی پایداری نسبی در درآمدهای مالیاتی به GDP مدل برآوردی، از نوع (۱) AR است. همچنین بر اساس نتایج، تخمین مدل از نوع GLS(Cross-Section Weights) می‌باشد. نتایج تخمین در جدول (۴) منعکس شده است.

جدول (۲)- نتایج آزمون اثرات انفرادی

آزمون اثرات	آماره	درجه آزادی	احتمال
Cross-section F	۳۳,۵۰۵۵۳۸	(۵۰,۲۹۵)	۰,۰۰۰۰
Cross-section Chi-square	۶۷۷,۹۲۶۵۸۲	۵۰	۰,۰۰۰۰

منبع: یافته‌های پژوهش

جدول (۳)- نتایج آزمون هاسمن

خلاصه آزمون	آماره کای دو	درجه آزادی آماره کای دو	احتمال
اثرات تصادفی مقطعی	۲۸,۵۱۹۷۶۴	۱۱	۰,۰۰۲۷

منبع: یافته‌های پژوهش

جدول (۴)- نتایج برآورد مدل

متغیر	ضریب	انحراف معیار	آماره t	احتمال
C	۲۹,۱۴۴۰۲-	۱۲,۶۴۲۰۲	۲,۳۰۵۳۳۰-	۰,۰۲۲۰
DEPTH	۰,۰۴۲۳۹۷	۰,۰۴۸۵۱۷	۰,۸۷۳۸۶۰	۰,۳۸۳۰
REGDUMMY	۱,۳۸۵۵۱۴	۰,۵۹۴۴۸۰	۲,۳۳۰۶۳۱	۰,۰۲۰۶
BURDUMMY	۰,۳۶۲۴۲۰	۰,۲۱۲۴۲۳	۱,۷۰۶۱۲۱	۰,۰۸۹۲
FINDUMMY	۰,۹۰۱۵۳۰-	۰,۱۴۰۲۰۴	۶,۴۳۰۱۱۳-	۰,۰۰۰۰

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-10-12]

GOODSTAX	۰,۰۳۹۱۴۹-	۰,۰۱۱۱۲۳	۳,۵۱۹۴۸۴-	۰,۰۰۰۵
INCOMETAX	۰,۰۶۵۳۹۷	۰,۰۱۴۱۱۰	۴,۶۳۴۸۲۳	۰,۰۰۰۰
INFLATION	۰,۰۳۹۲۹۲-	۰,۰۱۲۶۹۶	۳,۰۹۴۹۷۶-	۰,۰۰۲۲
LGDPC	۳,۸۸۹۲۸۲	۱,۱۹۰۸۰۴	۳,۲۶۶۰۹۸	۰,۰۰۱۲
RATE	۰,۰۴۴۶۹۹	۰,۰۱۶۵۲۰	۲,۷۰۵۷۷۰	۰,۰۰۷۳
OPENNESS	۴,۰۷۳۹۵۱	۰,۵۸۵۸۸۱	۶,۹۵۳۵۴۲	۰,۰۰۰۰
SIZE	۰,۱۷۹۹۵۰-	۰,۱۱۰۷۷۹	۱,۶۲۴۴۰۸-	۰,۱۰۵۶
AR(۱)	۰,۴۴۵۳۵۵	۰,۰۴۷۸۱۹	۹,۳۱۳۳۶۲	۰,۰۰۰۰
(Cross-section fixed (dummy variables				
آماره های وزن دار				
R-squared	۰,۹۷۴۰۶۶	Mean dependent var	۲۷,۵۳۰۵۸	
Adjusted R-squared	۰,۹۶۷۹۵۱	S.D. dependent var	۱۵,۷۴۶۹۹	
S.E. of regression	۱,۲۰۰۰۳۰	Sum squared resid	۳۵۴,۲۵۷۶	
F-statistic	۱۵۹,۳۰۲۶	Durbin-Watson stat	۱,۹۷۰۵۷۸	
Prob(F-statistic)	۰,۰۰۰۰۰۰			
آماره های بدون وزن				
R-squared	۰,۹۵۵۷۹۷	Mean dependent var	۱۶,۹۸۶۶۰	
Sum squared resid	۳۷۷,۴۵۳۷	Durbin-Watson stat	۲,۱۶۹۲۹۶	

منبع: یافته‌های پژوهش

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-10-12]

جدول (۵)- اثرات انفرادی

نام کشور	اثرات ثابت مقطعی	نام کشور	اثرات ثابت مقطعی
الجزایر	۲۳,۲۴۷۰۶	ماسودونیا	-۴,۹۵۲۴۰۸
ارمنستان	-۹,۴۵۵۸۱۸	مالی	-۵,۱۰۵۰۹۰
بلز	۱۱,۸۷۵۰۰	مولداوی	۶۸۰۸۴,۱۳
بنین	-۹,۳۳۸۹۷۴	مغولستان	-۱۷,۳۷۶۱۵
بوسنی و هرزگوین	۱۲,۱۳۶۹۰	مراکش	۲۳۷۵۱۷,۹
بوتسوانا	۹,۶۸۰۰۰۸	نامیبیا	۹,۴۱۶۴۸۰
بلغارستان	۷,۷۷۱۲۹۳	نپال	۰۰۲۳۳۳,۲
بورکینافاسو	-۸,۲۴۵۲۷۲	نیکاراگوا	-۲,۰۱۰۹۷۲
کامبوج	-۱۹,۷۹۷۰۲	پاراگوئه	-۲۲,۳۹۵۰۴
شیلی	-۱۵,۸۸۱۴۸	پرو	۳,۹۶۸۰۴۰
کوته‌دووار	-۱۴,۳۵۶۶۱	فیلیپین	-۵,۳۷۴۹۶۸
جمهوری دومینیکن	-۷,۲۵۹۱۲۸	رومانی	۴,۰۹۲۰۳۹
جمهوری عربی مصر	۰,۷۰۷۱۹۹	رواندا	-۱۰,۹۰۱۸۰
ال سالوادور	۱۰,۶۱۶۸۴	صربستان	-۲,۴۰۶۳۰۰
گرجستان	۱۹,۴۶۷۶۹	آفریقای جنوبی	۷,۹۲۰۹۸۳
غنا	۱۲,۴۹۸۹۱	تانزانیا	-۱۳,۰۷۷۲۰
گواته مالا	-۰,۶۹۷۵۸۵	تایلند	-۷,۱۴۶۰۵۱
هندوراس	-۰,۶۸۱۷۳۰	توگو	-۶,۳۴۷۳۴۶
جمهوری اسلامی ایران	-۳۴,۷۷۴۲۹	تونس	۸,۶۰۵۷۵۸
اردن	۱۲,۸۰۴۹۹	ترکیه	۱۸,۴۷۳۴۲

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-10-12]

کنیا	۲,۵۹۳۰۸۲-	اوگاندا	۱۵,۱۲۶۲۸-
جمهوری قرقیز	۷,۴۷۹۵۱۷	اروگوئه	۲,۳۹۷۲۸۱-
لاتویا	۲,۳۷۴۹۰۵	زامبیا	۶,۱۱۲۶۵۸
لیتوانی	۱,۲۹۲۰۳۳		

منبع: یافته‌های پژوهش

متغیرهای عمق اطلاعات اعتباری و متغیرهای موهومی تشریک اطلاعات اعتباری خصوصی و دولتی هر دو دارای اثر مثبت بر تمکین مالیاتی هستند، هرچند که متغیر عمق اطلاعات اعتباری اثر معناداری بر نسبت مالیات به GDP ندارد. معنادار نبودن اثر عمق اطلاعات اعتباری بر تمکین مالیاتی می‌تواند به علل زیر باشد:

- ممکن است که تشریک اطلاعات اعتباری صورت بگیرد، اما دولت‌ها امکان دسترسی به آن‌ها را نداشته باشند. مثلاً گوردون و لی (۲۰۰۹) مطرح می‌کنند که ممکن است به دلیل عدم تمکین بانک‌ها از دولت، اطلاعات به اشتراک گذاشته بشوند اما در اختیار دولت‌ها قرار نگیرد و از این امر به‌عنوان یک مزیت رقابتی برای جلب مشتریان بیشتر و تجهیز منابع استفاده گردد.
- شاخص عمق اطلاعات اعتباری از شش جزء تشکیل شده است که اهمیت تمامی این اجزاء بر مالیات‌ستانی یکسان نیست، مثلاً جزء مربوط به« امکان دسترسی اعتبارگیرندگان به اطلاعات خود در اداره‌های بزرگ تشریک اطلاعات» می‌تواند از اهمیت کمتری نسبت به جزء «علاوه بر اطلاعات اعتباری، امکان دسترسی به اطلاعات خرده‌فروشی، آب و برق و ...، برای اعتباردهندگان وجود داشته باشد» برخوردار باشد. اما در این شاخص به همه اجزا اهمیت یکسانی داده شده است.
- این شاخص تنها تشریک اطلاعات اعتباری را پوشش می‌دهد و سایر اطلاعات نظیر هویتی، اسنادی، املاک و مستغلات و ... را تحت پوشش قرار نمی‌دهد.

متغیر بحران مالی سال ۲۰۰۸ طبق انتظار اثر منفی و معنادار بر تمکین مالیاتی دارد. همانطور که بیان شد بحران مالی سال ۲۰۰۸ از طریق اثرگذاری بر بازار سرمایه، عملکرد مالی بانک‌ها، تشکیل سرمایه و حجم تجارت در کشورهای در حال توسعه سبب ایجاد بحران مالی- اقتصادی در این کشورها شد و به تبع آن بر درآمدهای مالیاتی دولت‌ها اثر منفی داشت.

متغیرهای نسبت مالیات بر درآمد به کل مالیات، باز بودن اقتصاد، درآمد سرانه به قیمت ثابت و نرخ مالیات بر سود شرکت‌های تجاری مطابق با انتظار تئوریک، دارای اثر مثبت و معنادار بر نسبت درآمدهای

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-10-12]

مالیاتی به GDP است.

شاخص اندازه دولت، اثر منفی و معناداری بر نسبت مالیات به GDP دارد. همانطور که قبلاً اشاره شد با افزایش اندازهٔ دولت، شاخص اندازه دولت که زیرمجموعهٔ شاخص آزادی اقتصادی است به عدد صفر نزدیکتر می‌گردد که به معنای وجود رابطهٔ معکوس میان اندازه دولت و شاخص اندازه دولت می‌باشد، لذا وجود اثر منفی شاخص اندازه دولت بر نسبت مالیات به GDP به معنای آن است که با افزایش اندازه دولت نسبت مالیات به GDP افزایش می‌یابد که مؤید این منطق نظری است که با افزایش اندازه دولت، اقدامات بازتوزیعی دولت از جمله اخذ مالیات افزایش می‌یابد.

متغیرهای نسبت مالیات بر کالاها و خدمات به کل مالیات، و تورم اثر منفی و معنادار بر نسبت مالیات به GDP دارند و که مطابق با انتظار تئوریک است.

۱۸- نتیجه‌گیری

در جهت اجرای سیاست‌های اقتصادی اعم از توزیعی، مالی و حتی هدایت اقتصاد در مسیر اهداف کلان اقتصادی مانند تثبیت اقتصادی، ایجاد اشتغال، رشد اقتصادی و بهبود رفاه اجتماعی، مالیات‌ها ابزاری کارآمد به شمار می‌آیند و هر چه سهم مالیات‌ها در تأمین مخارج دولت بیشتر باشد، آثار نامطلوب اقتصادی به میزان قابل‌توجهی کمتر خواهد بود. به همین دلیل در کشورهای پیشرفته برخلاف کشورهای درحال‌توسعه، عمدتاً مالیات‌ها در تأمین مخارج دولت نقش به سزایی دارند. علاوه بر تأمین مالی، دولت در جهت نیل به اهداف سه‌گانه خود یعنی تخصیص منابع، توزیع درآمد و ثبات اقتصادی می‌تواند از اهرم مالیات استفاده نماید، علی‌رغم تمامی مزیت‌های ذکر شده برای درآمدهای مالیاتی در مقایسه با درآمدهای غیر مالیاتی، وصول این‌گونه درآمدها همواره با مشکلاتی روبه‌رو بوده است.

ایران نیز از این موضوع مستثنی نبوده و در قوانین بالادستی و برنامه‌های توسعه، افزایش درآمدهای مالیاتی به‌عنوان یکی از اهداف اساسی معرفی شده است که برای نمونه بند هفدهم از سیاست‌های کلی اقتصاد مقاومتی به اصلاح نظام درآمدی دولت اشاره دارد و در این بند ذکر شده است که اصلاح نظام درآمدی باید از طریق افزایش سهم درآمدهای مالیاتی صورت گیرد. بدیهی است که کاهش انگیزه‌های فرار مالیاتی مؤدیان یکی از پیش‌نیازهای اصلی برای جامعه عمل پوشانیدن به اهداف فوق‌الذکر و ارتقای عدالت مالیاتی است. این موضوع نیز به‌نوبه خود در گرو آن است که سازمان مالیاتی بتواند با دستیابی به اطلاعات، از اجتناب و فرار مالیاتی جلوگیری نموده و در صورت کشف هرگونه فرار مالیاتی، جریمه‌های سنگین وضع کند. در این راستا و مشابه با سایر کشورها، استقرار یک پایگاه جامع اطلاعاتی و مکلف شدن

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-10-12]

تمامی دستگاه‌های اجرایی و اشخاص حقوقی به ارائه اطلاعات هویتی، معاملاتی و مالی و اعتباری مؤدیان (به موجب ماده ۱۶۹ مکرر) از جمله محورهای اصلی اصلاح قانون مالیات‌های مستقیم مصوب تیرماه ۱۳۹۴ بوده است.

در این مقاله با استفاده از داده‌های آماری ۴۷ کشور در حال توسعه (مشتمل بر ایران) در دوره زمانی ۲۰۰۶ تا ۲۰۱۳ میلادی، به بررسی این موضوع پرداخته شده است که آیا شاخص‌های مربوط به تشریک اطلاعات می‌تواند بر نسبت مالیات به GDP کشورهای مذکور اثرگذار باشد یا خیر؟ نتایج برآوردها حاکی از آن است که شاخص‌های تشریک اطلاعات خصوصی و دولتی اثر مثبتی بر نسبت مالیات به GDP دارند که با انتظارات نظری، همسوئی دارد.

با عنایت به یافته‌های تجربی و مبانی نظری و همچنین اصلاحات صورت گرفته در قانون مالیات‌های مستقیم به‌نظر می‌رسد که به دلایل زیر، طی سال‌های آتی شاهد یک افزایش در نسبت مالیات به GDP باشیم.

- ممانعت از استرداد اعتبار مالیاتی بابت ارائه فاکتورهای تقلبی در مالیات بر ارزش‌افزوده: موارد متعددی از تقلب در امر استرداد را می‌توان در نظام مالیات بر ارزش‌افزوده برشمرد که مهم‌ترین آنها عبارتند از: دستکاری در صورت‌حساب‌ها و حساب‌های تولید و خرید، پنهان نمودن فروش به بازار داخلی (که از طریق آن، مؤدی افزون بر گریز از پرداخت مالیات ستانده، امکان مطالبه مالیات پرداختی نهاده و استرداد را برای خود فراهم می‌نماید)، اغراق و بیش‌نمایی صادرات (که عموماً با استفاده از شرکت‌های صوری موقتی و اسناد صادراتی جعلی برای کالاهای تولیدی که در داخل به فروش رفته‌اند، این کار انجام می‌شود) و قیمت‌گذاری نادرست. بدیهی است که سازمان مالیاتی با در اختیار داشتن اطلاعات صحیح، از استرداد اعتبار مالیاتی مربوط به فاکتورهای تقلبی و جعلی و مخدوش خودداری نموده و با وضع جریمه‌های سنگین می‌تواند مانع تداوم و گسترش این پدیده در کشور گردد.
- شناسایی و وصول مالیات (بر درآمد و ارزش‌افزوده) خصوصاً از مشاغل: یکی از چالش‌های عمده‌ای که سازمان مالیاتی طی سال‌های گذشته با آن روبه‌رو بوده است، اعتراضات مکرر برخی از اصناف نسبت به وضع مالیات‌های بالا است. این در حالی است که بر اساس آمارهای منتشر شده از سوی بانک مرکزی، میزان وصول مالیات مشاغل در سال ۱۳۹۴ حدود ۳۲۰۰ میلیارد تومان بوده است که کمتر از مالیات حقوق کارکنان بخش خصوصی (۳۷۰۰ میلیارد تومان) و کارکنان بخش عمومی (۴۲۰۰ میلیارد تومان) است. به نظر می‌رسد یکی از دلایل اصلی چنین رویدادی، کمبود اطلاعات و یا عدم دسترسی اطلاعات

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-10-12]

سازمان مالیاتی به حجم معاملات مشاغل بوده است که موجب وصول اندک مالیات از مشاغل شده است و برخی از مشاغل نیز با آگاهی از این موضوع، فشار بیشتری بر سازمان مالیاتی وارد نموده‌اند تا مالیات کمتری بپردازند.

- امکان اخذ مالیات بر مجموع درآمد: برای اخذ مالیات بر درآمد اشخاص دو روش وجود دارد؛ یک روش این است که از اقلام مختلف درآمدی به صورت جداگانه مالیات دریافت شود و روش دیگر آن است که کل درآمد شخص، تجمیع و سپس مشمول مالیات گردد که در این صورت با فرض وجود نرخ‌های تصاعدی، عدالت مالیاتی بیشتر تأمین می‌شود؛ اگرچه چالش اساسی اخذ مالیات بر مجموع درآمد آن است که بتوان تمامی درآمدهای شخص را شناسایی کرد و سپس از مجموع آن مالیات اخذ کرد. تشریک اطلاعات همه جانبه می‌تواند اجرای مالیات بر مجموع درآمد را میسر سازد که موجب ایجاد درآمد مالیاتی بیشتر خواهد شد.

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-10-12]

فهرست منابع

۱. صادقی، حسین؛ شکیبایی، علیرضا (۱۳۸۰). «فرار مالیاتی و اندازه اقتصاد زیرزمینی ایران (با روش اقتصادسنجی فازی)». فصلنامه نامه مفید، ۲: ۵۵– ۷۶.

۲. صفاری طاهری، غلامرضا (۱۳۹۳). «فعالان اقتصادی مجاز (AEO) در چارچوب استانداردهای امنیت و تسهیل سازمان جهانی گمرک»، تهران، گمرک جمهوری اسلامی ایران، انتشارات وکیل.

۳. عبدا... میلانی، مهنوش؛ اکبرپور روشن، نرگس (۱۳۹۱).« فرار مالیاتی ناشی از اقتصاد غیررسمی در ایران»، پژوهشنامه مالیات، ۲۰(۱۳): ۱۴۱– ۱۶۷.

۴. میرجلیلی، محمد حسین (۱۳۸۷).« اقتصاد اطلاعات نامتقارن»، پژوهشگران، مجله پژوهشگران شماره‌های ۱۴و ۱۵.

5. Akerlof, G. A. (1970). "The Market for 'Lemons': Quality Uncertainty and the Market Mechanism", Quarterly Journal of Economics, 84(3), 488–500.

6. Antelo, M. (2012). "A Revenue-Raising Government Taxing a Firm with Private Information", Review of Public Economics, 203-(4/2012): 57-86.

7. Beck, T., Lin, C. ana Ma. Y. (2014). "Why Do Firms Evade Taxes? The Role of Information Sharing and Financial Sector Outreach", The Journal of Finance. 16(2), 763-817.

8. Bernardi, L., Barreix, A., Marenzi, A., and Prefeta, P. (2007). Tax Systems and Tax Reforms in Latin America, New York, London: Routledge, 19-37.

9. Birchler, U., & Bütler, M. (2007). Information Economics, New York, London: Routledge, 5-10, 16-25, 274- 283 & 367-375.

10. Chen, T. and Lin, C. (2015). "Does Information Asymmetry Affect Corporate Tax Aggressiveness?", Available Online http://www.apjfs.org/conference/2015/cafmFile.

11. Gordon, R., & Li, W. (2009). "Tax Structures in Developing Countries: Many Puzzles and a Possible Explanation", Journal of Public Economics, 93(7–8), 855-866.

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-10-12]

12. Hindriks, J, & Myles, G. (2004). Intermediate Public Economics و E-book.
13. Liu, Jianwei and Tan, Yao-Hua (2008). "Towards Asymmetric Information for the G2B Inter-Organizational Networks", 20th Bled e- Conference and e- Collaboration: Overcoming Boundaries through Multi-Channel Interaction, Beld- Slovenia- June 15-18.
14. Schneider, F., Enste, D.H., (2000). "Shadow Economies: Size, Causes, and Consequences", Journal of Economic Literature, Vol. 38, PP: 77–114.

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-10-12]

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-10-12]