

بررسی تاثیر نظام مالیاتی بر توزیع درآمد در ایران (مطالعه موردی برنامه اول تا سوم توسعه ۱۳۶۸-۱۳۸۳)

علی شکوری*

محمد ثاقب فرد**

تاریخ پذیرش: ۸۷/۹/۲۵

تاریخ دریافت: ۸۷/۷/۲۹

چکیده:

هدف این مقاله بررسی تاثیر مالیات در توزیع درآمد با استفاده از متغیر وابسته "شاخص توسعه انسانی" *HDI* و هم چنین بررسی دلایل تاثیر یا عدم تاثیر نظام مالیاتی (رکن دولت) در بهبود توزیع درآمد در ایران طی سه برنامه توسعه پس از انقلاب است. با توجه به فرضیه های این مقاله از دو نوع روش تحقیق استنتاجی مبتنی بر تجزیه و تحلیل آماری استفاده می شود: از برنامه *E-VIEWS* برای سنجش تاثیر مالیات بر چگونگی تغییرات شاخص توسعه انسانی و از روش تحقیق ژرفانگر مبتنی بر مصاحبه با نخبگان برای بررسی کیفی تاثیر نهاد دولت بر سیاست های توزیع درآمد مبتنی بر سیاست های مالیاتی استفاده می شود. ضریب و علامت درآمد های مالیاتی در مدل نشان می دهد که هرگاه درآمدهای مالیاتی یک درصد افزایش پیدا کند، شاخص توسعه انسانی *HDI* ۰/۰۷ درصد کاهش می یابد و بر عکس. همچنین چنانچه ضریب و علامت سهم درآمدهای مالیاتی مستقیم از *GDP* بدون نفت یک درصد افزایش پیدا کند، شاخص توسعه انسانی *HDI* ۰/۱۴ درصد افزایش پیدا می کند و برعکس. از لحاظ آماری ارتباط معناداری بین درآمدهای مالیاتی و شاخص توسعه انسانی وجود ندارد. در رابطه با نقش نهاد دولت در تاثیر گذاری بر توزیع درآمد، شاخص های توضیح دهنده دولت رانتیه مورد تایید قرار گرفت که نشان دهنده شکل حامی پروری در اقتصاد و عدم وابستگی نهاد دولت به درآمدهای مالیاتی است. به بیان دیگر، ویژگی های دولت رانتیه در اقتصاد ایران باعث شده که نظام مالیاتی جهت گیری توزیعی نداشته باشد.

واژه های کلیدی:

نظام مالیاتی، توزیع درآمد، دولت رانتیه، مالیات، شاخص توسعه انسانی.

* دکترای جامعه شناسی و عضو هیئت علمی دانشگاه تهران
** فوق لیسانس برنامه ریزی رفاه و کارشناس ارشد مالیاتی سازمان امور مالیاتی کشور

مقدمه

رفاه مفهومی است که با احساس، ادراک و تجربه ارتباط دارد. اگر از زاویه دانش اقتصادی به مساله بنگریم، مفهوم رفاه به شرایط تجربی و کارکردی خود نزدیک می شود که می توان آن را در قالب بحث توزیع درآمد تحلیل کرد. بدیهی است که انواع درآمد ایجاد شده در اقتصاد چون دستمزد، بهره و سود باید به نوعی بین واحدهای اقتصادی جامعه توزیع شود. مطلوب آن است که با ساماندهی مناسب، توزیع درآمد در جهت کاهش نابرابری و افزایش رفاه اجتماعی عمل کند. بر اساس آمارهای رسمی، در ایران سهم دهک بالایی از کل درآمد سی درصد و سهم دهک پایینی تنها ۱/۵ درصد است. علاوه بر این، سهم مصرف سی درصد طبقه مرفه جامعه از کل مصرف بنزین -بزرگترین یارانه در ایران برای حامل های انرژی است- بیش از ۶۵ درصد و یارانه مستقیم آن برای اقشار کم درآمد در حد صفر است (گزارش عملکرد برنامه سوم توسعه ۱۳۸۳:۷۹۱) با توجه به این آمارها به نظر می رسد که در سیاست های توزیع درآمد کشور خللی وجود دارد که این نتایج را در بر داشته است.

از نقطه نظر درآمدی، مهم ترین ابزار توزیع، درآمدهای مالیاتی است. مالیات ها بر اساس قانون و مبتنی بر سیاست های مالی هر کشور به گونه ای عام از طبقات فرادست اخذ و در جهت بهبود ارائه کالاهای عمومی - توزیع درآمد- در میان اقشار جامعه توزیع می شود. بنابراین، انتظار می رود تا سیاست های مالیاتی بیانگر جهت گیری حداکثری به توزیع درآمد باشند. با این حال، بررسی برخی آمارهای مالیاتی در ایران چون نسبت مالیات به تولید ناخالص داخلی، مقایسه رشد مالیات ها در ایران، روش های عملیاتی مالیاتی، تامین شرایط حداقلی زندگی استاندارد و نحوه حضور دولت در اقتصاد ایران گویای نقاط ضعفی است که از دیدگاه این مقاله حاکی از عدم تاثیر نظام مالیاتی بر توزیع بهینه درآمد و در برخی مواقع در جهت عکس آن است.

طرح مساله

در دانش توسعه اقتصادی از دو مقوله تخصیص و توزیع منابع سخن به میان می آید که در صورت تحقق کارایی تخصیص و توزیع منابع می توان رفاه جامعه را به حداکثر رساند. از آنجاکه مقوله توزیع درآمد بر اساس روش های جمع شناختی و مبتنی بر ارزش های جامعه تعیین می -

گردد، نقش نهاد دولت در آن با اهمیت است (طیب نیا، ۱۳۸۳:۵). در این زمینه، منابع مالیاتی مهم ترین ابزار در دست دولت برای توزیع مجدد درآمد است. مالیات به عنوان سهم هر فرد حقیقی یا حقوقی از هزینه امکانات و کالاهای عمومی جامعه به عنوان ابزار مناسب توزیع درآمد مورد تایید قرار گرفته و همواره به عنوان اصلی بدیهی پذیرفته شده است. در حالی که بر اهمیت و نقش نظام مالیاتی در گسترش حوزه های رفاهی کمتر تردیدی وجود دارد، لیکن ضعف برخی شاخص های نابرابری در ایران (براساس آمار سازمان مدیریت و برنامه ریزی در سال ۱۳۸۳ سهم دهک پایینی از درآمد جامعه تنها ۱/۶ درصد بوده است) سوالات متعددی در مورد کمیت و کیفیت نظام مالیاتی ایجاد می کند.

ایران به عنوان یکی از کشورهایی که در طول تاریخ دارای دولت متمرکز بوده است، به طور قطع نظام مالیاتی آن نیز قدمتی به اندازه تاریخ دارد. به نظر می رسد با ورود کشور به دوره مدرن و اضافه شدن نفت به درآمدهای دولت که همزمان با گسترش وظایف این نهاد هم بوده قدری از اهمیت نظام مالیاتی در انجام وظایف خود کاسته شده است.

رویکردهای نظری موجود در زمینه تاثیر مالیاتها بر توزیع درآمد، جملگی بر اهمیت نقش مالیاتها بر توزیع درآمد تاکید دارند. در ابتدا، رویکردها بر نحوه چگونگی انتقال بار مالیاتی و پرداخت کننده نهایی توجه داشتند که به مرور زمان بر نحوه چگونگی سیاست های بودجه ای دولت در تامین حداقل شرایط زندگی متمرکز شده اند. براساس قضیه دوم اقتصاد رفاه، دولت از طریق مالیاتها در توزیع مجدد ثروت های اولیه دخالت می ورزد تا پس از آن افراد در بازار رقابتی آزادانه به مبادله بپردازند. این وضعیت به صورت پاراتوبی نتیجه خواهد داد و رفاه حداکثر می شود (دادگر، ۱۳۸۰:۳۲).

کلاسیک ها توزیع عادلانه بار مالیاتی را بین طبقات مختلف مطرح می کردند به شرطی که مالیاتها بتوانند وظایف دولت چون حفظ امنیت عمومی و مواردی چون بهداشت و آموزش را سامان دهند. کنزینها به موارد فوق تقویت نظام رفاه اجتماعی و افزایش وظایف دولت در حوزه های مختلف را هم افزودند. واضح است که سیاست های توزیع درآمد برای کنزینها اهمیت بیشتری نسبت به کلاسیکها داشته است (رنگریز و خورشیدی، ۱۳۷۸:۳۷).

نظریه کالاهای استحقاقی توسط پروفسور ماسگریو با تاکید بر نقش دولت در استفاده از ابزار مالیات و یارانه برای توزیع درآمد ارایه شد. بر این اساس، خانوارها باید مجموعه ای از کالا و خدمات را بر اساس نیازهای هر کشور حتی بدون کسب درآمد مصرف کنند.

رهیافت توزیعی هیکس و موسکراف هم مبتنی بر مفهوم تازه ای از انتقال بار مالیاتی بود. بر این اساس، تعلق به معنای تغییر حاصل از سیاست های بودجه ای چون مالیات‌ها و مخارج دولتی است. بدین ترتیب، در گذر زمان مفهوم تاثیر نظام مالیاتی بر توزیع درآمد به برخورداری از یک شرایط عینی مجموعه کالاهای عمومی در حال تغییر است.

با این وجود، پی بردن به نقش مالیات‌ها بدون توجه به کارکرد نهاد دولت در آن بی فایده است. نهاد دولت با برخورداری از دو وظیفه مهم سیاست‌گذاری و اجرا نقشی اساسی در پیشبرد اهداف نظام مالیاتی دارد. رویکردهای نظری در این زمینه با تاکید جیل به اهمیت نقش دولت در ایجاد محیطی دور از تبعیض استوار است که بتواند عزم سیاسی برای پیاده سازی مؤثر اصلاحات مالیاتی، منابع کافی جهت انجام کارهای درست و سیاست بی ابهام برای چگونگی رسیدن به هدف ایجاد کند (جیل، ۲۰:۱۳۸۴). در این راستا، می‌توان از دیگر نظریه های مربوط به ماهیت و نقش دولت استفاده کرد. به طور مثال، در نظریات مربوط به دولت رانتیه از آنجا که درآمدهای دولت از مسیری به جز تلاش مردم ایجاد می شود، اصولاً نظام مالیاتی دولت‌های رانتیه جهت گیری توزیعی ندارد.

با توجه به ادبیات تحقیق، روند تاثیر گذاری درآمدهای مالیاتی بر توزیع درآمد با رویکرد سیاست بودجه‌ای در یک دوره ۱۶ ساله از ابتدای برنامه اول توسعه تا پایان برنامه سوم توسعه پس از انقلاب مورد تحقیق قرار می‌گیرد. اضافه بر آن، بررسی نقش نهاد دولت و ویژگی‌های آن در ایران به عنوان جزئی مهم از پیکره نظام مالیاتی از جمله مواردی است که تاکنون مطالعه مشخصی بر آن صورت نگرفته و به همین منظور انجام این تحقیق را ضروری می‌سازد.

پیشینه مطالعه

تحقیقاتی که به صورت مستقیم به تاثیر نظام مالیاتی بر توزیع درآمد بپردازند، اندک اند. با این حال، عموم تحقیقاتی که به بررسی شاخص های نابرابری می پردازند، به سیاست های مالیاتی نیز اشاره می کنند.

پروین (۱۳۶۸) در رساله دکتری خود به بررسی زمینه های اقتصادی فقر در ایران پرداخته که در فصل چهارم آن آثار بازتوزیع مالیات ها را در قالب هشت گزینه با توجه به ضریب جینی مورد بررسی قرار داده است. در تحقیق یاد شده، سیاست های مالیاتی هیچ گونه اثر تعدیل کنندگی بر توزیع درآمد نداشته اند و حتی به خاطر ساختار مالیاتی و سهم بالای مالیات غیر مستقیم و عدم کارایی سیستم اخذ مالیات، اثر ضد تعدیل هم داشته اند به گونه ای که با فرض قابلیت انتقال مالیات به مصرف کنندگان، طبقات پایین سهم بیشتری از درآمد را به مالیات اختصاص داده اند. ابونوری (۱۳۷۶)، در مقاله ای تاثیر برخی شاخص های اقتصادی بر توزیع درآمد را مورد آزمون قرار می دهد. او با برآورد الگویی طی سال های ۱۳۷۰-۱۳۵۰ برآورد می کند که اشتغال بیشترین تاثیر را در کاهش نابرابری می گذارد. براساس یافته های وی، عملکرد نظام مالیاتی به گونه ای بوده است که به ازای هر یک درصد افزایش در نسبت مالیات های دریافتی هر خانوار، ۱/۱۸ درصد به نابرابری در سال بعد افزوده می شود.

نیلی و فرح بخش (۱۳۷۷)، در مقاله ای به بررسی تاثیر ارتباط رشد اقتصادی و توزیع درآمد پرداخته اند. در این مطالعه نشان داده شده است که رشد اقتصادی و توزیع درآمد حرکتی هم جهت دارند. براساس یافته های این تحقیق، در ایران ابزار مالیاتی جهت توزیع درآمد کمتر مورد استفاده قرار می گیرد و به جای آن از سیاست های یارانه ای و دست کاری در قیمت ها استفاده می - گردد که این امر منجر به کاهش نرخ رشد اقتصادی می شود.

گیلک آبادی (۱۳۷۹) در رساله دکتری خود تحت عنوان "امکان جایگزینی مالیات بر درآمد خمس و تبیین آثار آن بر برخی متغیرهای اقتصاد کلان"، سهم مالیات بر شرکتها را که از توانایی بالایی در انتقال بار مالیاتی برخوردارند، زیاد دانسته است. یافته های این رساله سهم ناچیز مالیات بر ثروت را به عنوان یکی از دلایل تاثیر اندک مالیاتها بر توزیع درآمد به حساب آورده است.

بنابراین، بیشتر تحقیقات بر عدم تاثیر مالیات بر توزیع درآمد تاکید داشته اند. با این وجود، رویکرد توزیعی مقاله حاضر بر سیاست‌های بودجه‌ای استوار است که به همین دلیل از تاثیر نظام مالیاتی بر شاخص توسعه انسانی استفاده می‌شود. علاوه بر آن، تحقیق پیرامون نقش نهاد دولت در رسیدن به اهداف توزیعی نظام مالیاتی جنبه نوآوری این مقاله است که در تحقیقات پیشین انجام نگرفته است.

چارچوب نظری

مطابق با مطالب گفته شده در بالا، این مقاله با دو فرض ذهنی روبروست که بر اساس آن ادبیات نظری قوام می‌گیرد.

- مالیات عامل تعیین کننده و اثر گذار بر بهبود شاخص توسعه انسانی نیست.

- ویژگی های دولت رانتیه از موانع ناکارآمدی نظام مالیاتی در انجام وظایف بازتوزیعی است.

در مورد مسئله اول، فرض بر آن است که وجود بازار رقابتی و کارایی پارتویی می تواند جنبه‌هایی از ناعدالتی را در اجتماع به وجود آورد و به طور کلی، مکانیزم های عرضه و تقاضای موجود در بازار، نمی توانند هنجارهای ارزش حاکم بر جامعه را که مبنای توزیع درآمد قرار دارد را تشخیص دهد (بالزگروگ ۱۹۹۳). از این رو، دولت از طریق مالیات ها در توزیع مجدد ثروت های اولیه دخالت می ورزد تا پس از آن کارگزاران اقتصادی در بازار رقابتی آزاد به مطالعه بپردازند. این رهیافت به قضیه دوم اقتصاد رفاه معروف است (دادگر ۳۱:۱۳۸۳). مطابق با این موضوع، برای سنجش بهبود توزیع باید معیارهایی عینی در دست داشته باشیم که بتوان نقش نهاد دولت را از ناحیه مالیات ها به طور دقیق و مستقل از سایر عوامل مورد بررسی قرار داد. از این رو، سعی این مقاله بر آن بوده که بر خلاف رویه معمول، متغیری را به عنوان توضیح دهنده توزیع درآمد بر گزیند که واجد چنین شرایطی باشد.

نظریه کالاهای استحقاقی

پرفوسور ماسگریو زمینه‌های نظری این خواسته را فراهم می‌کند. ماسگریو در مفاد نظریه خود تحت عنوان "کالاهای استحقاقی" با تاکید بر نقش دولت در استفاده از ابزارهای مالیات و یارانه

در مقوله توزیع درآمد مجموعه‌ای از کالاها و خدمات را که افراد خانوارها باید مصرف کنند - حتی در صورت عدم کسب درآمد - معرفی می‌کند تا بر اساس شرایط هر کشور توسط دولت تهیه و به طور رایگان بین طبقات مختلف درآمدی توزیع گردد (دادگر ۱۳۸۰: ۹۵). به دیگر معنی، ماسگریو نظریه کالاهای استحقاقی خود را مبتنی بر یک دیدگاه رفاه اجتماعی بیان کرد که در سال‌های بعد از ارائه این نظریه، انواع شاخص‌های رفاه اجتماعی و توسعه ای چون PD, HDI و... از جانب نهادهای بین‌الملل به ویژه سازمان ملل متحد برای آن ارائه شد. نظریه کالاهای استحقاقی ماسگریو تنها نظریه‌ای است که به طور صریح از نقش درآمدهای مالیاتی در بهبود توزیع درآمد و به تعبیر او رفاه اجتماعی سخن می‌راند. استفاده از متغیر نهادی به نام دولت نیز بیش از پیش تاثیر مالیات‌ها در توزیع درآمد را در دیدگاه او روشن می‌سازد.

از دیگر سو، ارتباط مالیات با توزیع درآمد، نسبت مستقیم با انتقال بار مالیاتی^۱ دارد. بسیاری از پرداخت‌کنندگان اولیه مالیات، بار واقعی مالیات‌ها را انتقال می‌دهند و در نهایت، فردی بار پولی مالیات‌ها را تحمل می‌کند که شاید مد نظر قانونگذار نیست. این مساله اهداف سیاست مالیاتی توزیع درآمد را مختل می‌کند. نحوه انتقال بار مالیاتی به کشش عرضه و تقاضا بستگی دارد. "اگر تقاضا انعطاف پذیر باشد (به این علت که کالا برای خریدار چندان مهم نیست یا به علت وجود کالاهای جانشین)، خریدار به سهولت مالیات را به عرضه کننده منتقل می‌کند. همچنین اگر عرضه انعطاف پذیر باشد، یعنی تولیدکننده بتواند به آسانی عوامل تولید را در تولید کالای دیگر بکار اندازد، پولی که از بابت فروش کالای مشمول مالیات عاید تولید کننده می‌شود، کاهش زیادی پیدا نخواهد کرد، و قسمت عمده بار مالیات بر خریدار تحمیل می‌گردد" (مهندس و تقوی ۱۳۷۶: ۱۱۹).

برخی از دانشمندان مثل هیکس و موسکراف مفهوم تازه‌تری از انتقال مالیاتی را مطرح کرده‌اند. بر پایه این مفهوم، تعلق به معنای تغییر حاصل در توزیع درآمد ناشی از تغییر در سیاست بودجه‌ای (تغییر در مالیات‌ها و مخارج دولتی) است. پس می‌توان گفت در مفهوم سنتی انتقال به بار پولی مالیات‌ها برگشت داده می‌شود درحالی‌که در مفهوم جدید، بر تغییرات توزیع ناشی از

^۱Incidence of tax

اعمال سیاست بودجه‌ای برمی‌گردد (رنگریز و خورشیدی ۱۳۸۱:۴۱). این دیدگاه در مورد مفهوم توزیع درآمد، انطباق بیشتری با نظریه کالاهای استحقاقی مدنظر مقاله حاضر دارد. ناگفته پیداست که مالیات‌ها علاوه بر مسیر بودجه، می‌توانند از طریق کارکرد در اقتصاد چون تاثیر بر نرخ پس انداز، مالیات تورمی و حجم اقتصاد زیرزمینی در توزیع درآمد در جامعه دخالت کنند که مدنظر این مقاله نیست بلکه تاثیرات بودجه‌ای نظام مالیاتی در چارچوب ارائه بهینه کالاهای عمومی و گسترش رفاه با استفاده از شاخص توسعه انسانی مدنظر است.

در مورد مسئله دوم، با توجه به این که توزیع درآمد برآمده از ارزش‌های حاکم بر جامعه است، نقش نهاد دولت در آن برجسته است. همینطور در نظام مالیاتی، دولت به عنوان سیاست‌گذار و مجری امور مالیاتی نقش تعیین کننده دارد. بررسی‌ها نشان می‌دهد که میزان اتکای دولت به وظیفه بازتوزیعی بیش از هر عامل به ماهیت دولت بستگی دارد. در تقسیم بندی دولت‌ها، دولت‌هایی که در اقتصاد نقش تصدی‌گری دارند و خود به تولید ثروت می‌پردازند، در انجام وظایف بازتوزیع از ناحیه مالیات‌ها ناموفق هستند. جیت بی اس جیل (۲۰:۱۳۸۴) اعتقاد دارد که حضور مؤثر دولت در نظام مالیاتی باید از طریق عزم سیاسی برای پیاده سازی مؤثر نظام مالیاتی، سیاست بی‌ابهام برای چگونگی رسیدن به هدف و منابع کافی برای انجام کارهای درست باشد که لازمه این کار از دیدگاه اوانز، اتکا به جامعه است (ابراهیمی‌سلاسی ۹۱:۱۳۸۳) که این اتکا جز با وابستگی مالی دولت به گروه‌های مختلف اجتماعی امکان پذیر نیست. از طرفی، در دولت‌هایی که ۴۲ درصد یا بیشتر از کل درآمد خود را از رانت حاصل از صدور یک یا چند ماده خام به دست می‌آورند، یک دولت رانتیه هست که منجر به استقلال مالی دولت از جامعه مدنی می‌شود. این استقلال، تاحدی است که برای اجرای سیاست‌ها، نهاد دولت مجبور نیست حتماً منافع جامعه را در نظر بگیرد و از آنجا که منابع عمده درآمدی دولت رانتیه مالیات نیست، جامعه مدنی قدرت قابل ملاحظه‌ای در برابر دولت ندارد (شکوری ۵۵:۱۳۸۴). در این راستا، شکل حامی پروری نمایندگی^۱ به وجود می‌آید که معمولاً در این حالت نظام مالیاتی نمی‌تواند جهت‌گیری

^۱ Clientelistic

توزیعی داشته باشد. بنابراین، بررسی شاخص های دولت رانتیه در رابطه با نظام مالیاتی ایران می تواند تا حدودی به این سؤال ذهنی پاسخ دهد.

تعریف مفهومی متغیرهای پژوهش

مالیات

کلیه درآمدهای مالیاتی که از سال ۱۳۶۸ تا ۱۳۸۳، از کلیه منابع مالیاتی، حقوق گمرکی یا عوارض به حساب های متمرکز خزانه واریز شده در حکم مالیات است. همچنین، منظور از نظام مالیاتی در این تحقیق مؤدیان مالیاتی، دولت، روش های عملیاتی و قوانین مرتبط است که جزء دولت آن مورد بررسی قرار می گیرد.

توزیع درآمد

از آنجا که در این تحقیق از منظر سیاست های بودجه ای به توزیع درآمد نگرسته می شود و در پی به دست آوردن ظرفی که با توجه به ادبیات نظری معرف کف نیازهای زندگی باشد هستیم، از شاخص توسعه انسانی استفاده می کنیم.

"برنامه عمرانی ملل متحد UNDP در گزارش توسعه انسانی خود به سال ۱۹۹۰ این شاخص را برای مقایسه میان میزان توسعه انسانی در جوامع مختلف ارائه کرد. شاخص HDI از سه قسمت تشکیل شده که هر قسمت بیانگر یک جزء از توسعه انسانی است. قسمت اول، شاخص امید به زندگی است که معرف زندگی سالم و طولانی است. قسمت دوم، شاخص آموزش است که بیانگر دانایی است. قسمت سوم، شاخص سرانه تولید ناخالص داخلی نسبت به دلار آمریکا است که بیانگر استانداردهای زندگی است" (Matsui2004:3).

برای محاسبه شاخص توسعه انسانی به چهار دسته داده احتیاج داریم: امید به زندگی در بدو تولد، با سواد نوجوانان (۱۵ سال به بالا)، نرخ های ترکیبی ناخالص ثبت نام برای دوره های تحصیلی و تولید ناخالص سرانه داخلی با برابری قدرت خرید به دلار آمریکا. عدد به دست آمده در محاسبات بین صفر و یک است که هر چقدر به یک نزدیکتر باشد، بیانگر وضعیت اجتماعی و فرهنگی بهتر و به تبع آن توزیع درآمد بهتر است.

دولت

در این تحقیق، نهاد دولت با توجه به کارکردهایی که در سیستم مالیاتی دارد، تعریف می‌شود. از این روی، دولت به گفته جیل نهادی است که عزم سیاسی برای پیاده‌سازی مؤثر نظام مالیاتی، سیاست بی‌ابهام برای چگونگی رسیدن به هدف و منابع کافی جهت انجام کارهای درست را داشته باشد.

نهاد رانتیه

در این تحقیق، دولت رانتیه به مصداق یک دولت حامی پرور است که از طریق ویژگی‌های اقتصادی که پیدا می‌کند مانع انجام وظایف بازتوزیعی مالیات می‌شود. این شاخص‌ها عبارتند از وابستگی به درآمدهای نفتی، تصدی‌گری دولتی، وعده‌های رفاهی بدون پشتوانه، استفاده از سیاست مالیات تورمی، بوروکراسی ناکارآمد و هزینه مبادله بالا، معافیت و ترجیحات نهادی و موضوعی مالیاتی فراوان، واردات و وام‌های خارجی بدون تناسب، پژوهش‌های مالیاتی اندک، اجزای و نهادهای مدنی رشد نیافته و ضعف فرهنگ مالیاتی (شکوری ۱۳۸۴ و کاتوزیان ۱۳۸۲).

روش پژوهش

نوع مطالعه

با توجه به سؤالات مطرح شده در این تحقیق از روش تحقیق استنتاجی مبتنی بر تجزیه و تحلیل آماری در برنامه E-VIEWS استفاده شده است تا تاثیر مالیات‌ها بر چگونگی تغییرات شاخص توسعه انسانی (سؤال ذهنی اول) مورد بررسی قرار گیرد که ابزار آن استفاده از رگرسیون خطی چند متغیره است که در آن یک متغیر وابسته و چند متغیر مستقل وجود دارد. بنابراین، روش اقتصادسنجی این مقاله از نوع تخمین تک معادله چند متغیره است. همچنین، در مورد سؤال دوم از رویکرد کیفی به پژوهش استفاده می‌شود. در مورد ویژگی‌های دولت رانتیه، از نظریه پایه دار^۱ استفاده می‌شود. اشترواس و کوربین (1994) معتقدند که نظریه پایه دار، روشی برای قابل فهم

^۱Grounded Theory

کردن داده‌ها است. ابزار این روش استفاده از مصاحبه عمیق نیمه ساختار یافته از گروه‌های مرجع در زمینه مالیات‌هاست. در این روش، پژوهشگر قادر است که داده‌ها را به زبان خود تحلیل کند و در جایی که متخصص می‌خواهد، آزاد سخن بگوید از سؤالات باز استفاده شود (هاچینسون ۱۹۸۶).

تحلیل ابزار متغیرها

تکنیک مورد استفاده برای سنجش تاثیر مالیات‌ها بر متغیر وابسته یعنی شاخص توسعه انسانی، تکنیک حداقل مربعات مجموع OLS خواهد بود. مدل تحلیلی این فرض به شرح زیر است:

$$D = \alpha_1 + \alpha_2 X_1 + \alpha_3 X_2 + \alpha_4 X_3$$

در این مدل، α_1 (عدد ثابت)

$$\frac{Td}{GDP} \quad X_1 \text{ برابر است با:}$$

$$Tt \quad X_2 \text{ برابر است با:}$$

$$Oi \quad X_3 \text{ برابر است با:}$$

و D (متغیر وابسته به نمایندگی شاخص HDI است). اعداد X_1 ، X_2 ، X_3 ضرائب رگرسیونی هستند.

بدین ترتیب، اطلاعات مورد نیاز از مراجع و سازمان‌های معتبر به صورت سری زمانی (۱۳۸۳: ۱۳۶۸) جمع‌آوری و سپس در قالب مدل اقتصادی مورد بررسی و تحلیل قرار می‌گیرند. در این راستا، از برخی نرم‌افزارهای موجود به عنوان ابزار تحقیقی استفاده می‌گردد. به عنوان مثال، برای پردازش اطلاعات آماری از نرم افزار Excel و برای آزمون‌های آماری از نرم افزارهای E-VIEWS و Spss استفاده می‌شود.

در رابطه با سؤال دوم که از روش کیفی در چارچوب نظریه پایه‌دار استفاده می‌شود و تکنیک آن هم مصاحبه با متخصصین به نمایندگی از گروه‌های اجتماعی متخصص است، رعایت کردن ویژگی‌های زیر ضرورت دارد:

- نمونه مصاحبه باید هدفمند باشد که به این دلیل شرکت کنندگان باید در زمینه پژوهش متخصص باشند؛
 - شرکت کنندگان باید تمایل و وقت کافی برای مشارکت در پژوهش داشته باشند،
 - افراد شرکت کننده در پژوهش دیدگاه‌های خود را بیان کنند (مورس ۱۹۹۳)
- از این رو، جامعه مورد مطالعه پژوهش در هشت گروه اجتماعی متخصص و ذی نفع از لحاظ بررسی نقش نهاد دولت در نظام مالیاتی، انتخاب شدند:

جدول (۱) - گروه متخصصان که در مصاحبه های عمیق شرکت کرده اند.

اقتصاددانان طرفدار بازار	گروه اول
اقتصاددانان نهادگرا	گروه دوم
سیاست گذاران	گروه سوم
متصدیان مالیاتی	گروه چهارم
مودیان مالیاتی	گروه پنجم
جامعه شناسان	گروه ششم
سازمان های مردم نهاد و تشکل های حرفه ای	گروه هفتم

شاخص سازی برای متغیرها

شاخص‌ها، نشانه های عینی قابل شناسایی و قابل اندازه گیری ابعاد مفهوم هستند. در این تحقیق سعی می شود تا اثر بیرونی نظام مالیاتی را به عنوان متغیر مستقل رساله بر مقوله‌ی توزیع درآمد به عنوان متغیر وابسته بسنجیم. آنگاه در سؤال ذهنی دوم تاثیر جزء دولت رانتیه بر وظیفه توزیعی نظام مالیاتی را تحلیل کنیم. از این روی، در فرضیه نخست ("نظام مالیاتی ایران عامل تعیین کننده و اثرگذار بر بهبود شاخص توسعه انسانی نیست") با اثر بیرونی سیستم مالیاتی در توزیع درآمد کار داریم و برای این که مقوله‌ی توزیع درآمد به عنوان یک متغیر پیچیده‌ی اقتصادی-اجتماعی حالتی روان و قابل فهم یابد، با توجه به مشورت با افراد با صلاحیت از یک شاخص جدید فرهنگی، اجتماعی و اقتصادی بهره می‌بریم که با توجه به ادبیات نظری، تغییرات سیاست‌های بودجه‌ای توزیع درآمد را در خود منعکس می‌کند. این شاخص HDI¹ نام دارد که توسط نهاد UNDP برای کشورها سالانه محاسبه می‌شود.

¹. Human development Index

همچنین برای تبیین دقیق‌تر مدل، از شاخص‌هایی چون $\frac{Td}{GDP}$ ^۱، $TtAX$ ^۲ و OI ^۳ به عنوان شاخص‌های کمی متغیر مستقل استفاده می‌شود تا تحلیل جنبه‌ای عینی و واقعی به خود گیرد. علت استفاده از شاخص درآمدهای نفتی به این دلیل است که شاخص توسعه انسانی یک متغیر هزینه‌ای است که یکی از اقلام درآمدی توضیح دهنده آن می‌تواند مالیات‌ها باشد. لیکن، به دلیل نقش غیر قابل انکار درآمدهای نفتی در بودجه دولت و تاثیر پذیری کالاهای عمومی و مواد تشکیل دهنده شاخص توسعه انسانی از آن وارد مدل ریاضی این تحقیق می‌گردد.

در فرضیه دوم (ویژگی های دولت رانتیه از موانع ناکارآمدی نظام مالیاتی در انجام وظایف بازتوزیعی است) با توجه به روش تحقیق، مفهوم اصلی در این فرض، ساختار نظام تصمیم‌گیری است که در ابعاد دولت به آن پرداخته می‌شود.^۳ از آنجا که براساس ادبیات موضوع نقش صحیح دولت باید مبتنی بر سه رکن عزم سیاسی، سیاست بی‌ابهام و منابع کافی باشد^۴ (جیل ۲۰: ۱۳۸۴)، اعتقاد محققین بر آن است که به علت ماهیت رانتیه دولت در ایران این بعد از نظام مالیاتی درست عمل نمی‌کند و هدف باز توزیع درآمدها محقق نمی‌شود. بنابراین، مؤلفه این فرض به دولت رانتیه برمی‌گردد که بر آن اساس شاخص‌های ده‌گانه، وابستگی به درآمدهای نفتی، دولت تصدی‌گرا، وعده‌های بی‌پشتوانه رفاهی، اتخاذ سیاست مالیات توری، بوروکراسی پیچیده، معافیت‌های گوناگون، سیاست واردات و وام‌های خارجی، ضعف پژوهش، ضعف نهادهای مدنی و صنفی و ضعف فرهنگ سازی، تعریف شده‌اند (کاتوزیان ۱۳۸۲).

تدوین نمادین الگوی تحلیلی

برای ساده‌سازی چارچوب نظری و افزایش قابلیت‌ها و ساده کردن تحلیل روابط، در نمادهای ساده‌ای به معرفی هریک از متغیرهای موجود در تحقیق و شاخص‌های ساخته شده برای متغیرها، اقدام می‌کنیم. شکل الگوی تحلیلی می‌تواند متناسب با روش‌شناسایی و روش تجزیه و تحلیل متفاوت باشد. اغلب در تحلیل‌های آماری و اقتصادی از نمادهای نوشتاری و ترمیمی استفاده می‌شود^۵ (عزتی ۱۹۷: ۱۳۷۶).

^۱ Direct tax

^۲ Total tax

^۳ Oil income

در مورد سؤال ذهنی اول، با توجه به نوع روش تحقیق به کار رفته در این فرضیه و نوع روابطی که بین متغیرها وجود دارد می‌توانیم روابط بین متغیرها را به صورت زیر در قالب یک رابطه اقتصادسنجی تعریف کنیم:

$$D = \alpha_1 + \alpha_2 x_1 + \alpha_3 x_2 + \alpha_4 x_3$$

که نمادها دارای مفاهیم زیر هستند:

D: نماد نشان‌دهنده متغیر وابسته توزیع درآمد با شاخص HDI است.

α_1 : بیانگر ضریب ثابت است.

x_1 : نماد نشان‌دهنده متغیر مستقل $\frac{Td}{GDP}$ است که Td معرف میزان مالیاتهای مستقیم است.

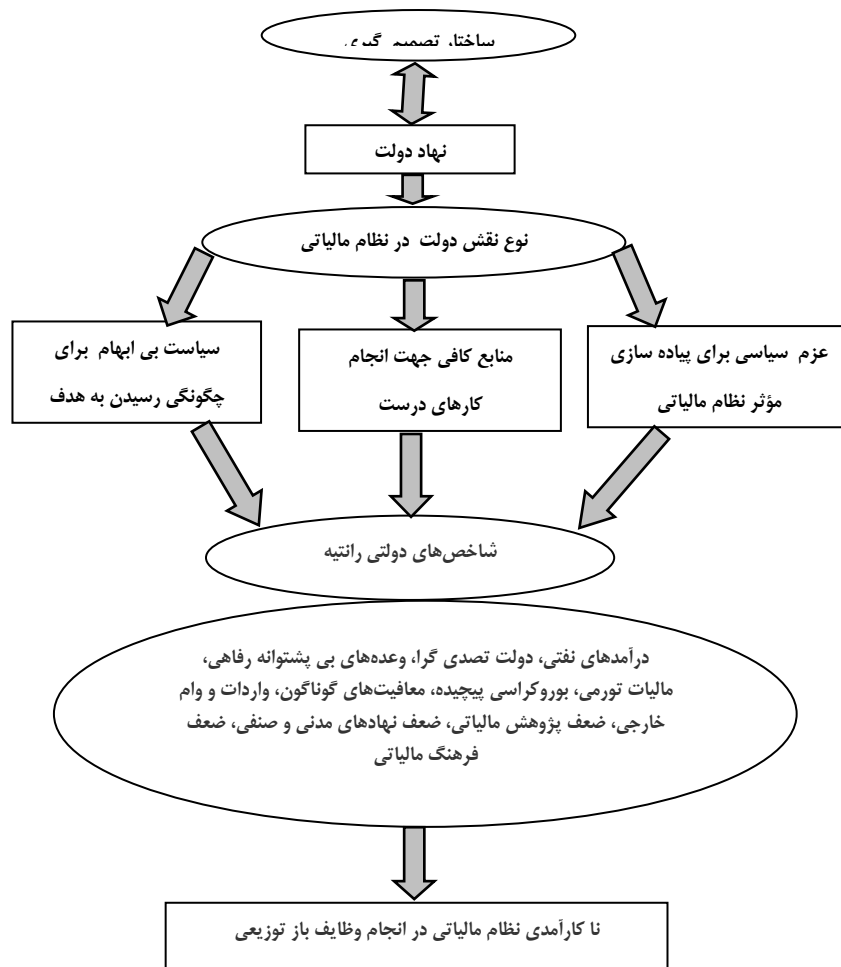
x_2 : نماد نشان‌دهنده متغیر مستقل Tt است که در آن معرف میزان کل درآمدهای مالیاتی است.

x_3 : نماد نشان‌دهنده متغیر Oi است که معرف میزان درآمدهای نفتی است و این متغیر فقط برای تبیین بهتر دو متغیر مستقل مدنظر تحقیق در مدل وارد شده که باعث واقعی‌تر شدن ضریب تعیین (R^2) می‌گردد. لیکن، مبنای تحلیل رساله نیست.

در مورد سؤال ذهنی دوم، با توجه به روش تحقیق به کار رفته و نوع روابطی که بین متغیرها وجود دارد، نمای کلی مفاهیم و شاخص‌های مدل را بر اساس نظریه دولت رانتیه مرتب می‌کنیم.

جدول (۲): نحوه چگونگی مولفه‌ها و شاخص‌های فرضیه دوم

مفاهیم (متغیرهای اصلی)	ابعاد	مولفه	شاخص‌ها
ساختار نظام تصمیم‌گیری	نهاد دولت	دولت رانتیه	درآمدهای نفتی دولت تصدی‌گرا وعده‌های بی‌پشتوانه رفاهی مالیات توریستی بوروکراسی پیچیده معافیت‌های گوناگون واردات و وام‌های خارجی ضعف پژوهشی مالیات ضعف نهادهای مدنی و صنفی ضعف فرهنگ‌سازی مالیاتی



همچنین، می توان نماد تحلیلی مربوط به ویژگی‌های دولت رانتیه را مطابق نماد زیر به تصویر کشید.

یافته ها

تاثیر مالیات ها بر شاخص توسعه انسانی

آمار و ارقامی که در این بررسی مورد استفاده قرار گرفته از آمار و ارقام منتشره توسط وزارت اقتصاد و دارائی (آمار مالیات‌ها) و آمار شاخص توسعه انسانی (HDI) و درآمدهای نفتی از آمار و ارقام منتشره توسط سازمان ملل متحد در گزارشات توسعه انسانی و دیگر نهادهای رسمی اخذ

شده است. با استفاده از اطلاعات موجود و با توجه به الگوی رگرسیون، رابطه شاخص توسعه انسانی (HDI) و سایر شاخص‌های اقتصادی بخصوص درآمدهای مالیاتی برای دوره زمانی ۸۳-۱۳۶۸ برآورد شده است. همچنین در این بخش از آزمون‌های دیکی فولر (ریشه واحد)، -CHI-SQUARE و CORRELATION MATRIX استفاده شده است. فرم اصلی مدل به شکل ذیل است:

فرم اصلی مدل :

$$\ln(HDI) = \alpha_0 + \alpha_1 \ln(TGDP) + \alpha_2 \ln(TT) + \alpha_3 \ln(OIL) + \alpha_4 \varepsilon_{DI} \quad \text{۷۸}$$

همچنین نتایج آزمون دیکی فولر به شرح زیر است :

جدول (۳): مقدار تابع آزمون دیکی - فولر گسترش نیافته (ADF)

مقادیر بحرانی مک کینون			آماره ADF	نام متغیر
۱۰ درصد	۵ درصد	۱ درصد		
-۲/۷	-۳/۱۲	-۴/۰۶	-۴/۰۶	HDI
-۲/۷۳	-۳/۱۸	-۴/۲۲	-۵/۸۱	TGDP
-۲/۷۳	-۳/۱۸	-۴/۲۲	-۴/۸۶	TT
-۲/۱۷	-۳/۱۸	-۴/۲۲	-۴/۸۵	OIL

نتایج حاصله از آزمون ریشه واحد دیکی- فولر که در جدول بالا آورده شده بیانگر آن است که فرضیه $I(1)$ بودن یا داشتن ریشه واحد رد می شود. در این صورت می توان اقدام به تخمین رگرسیون کرد.

جدول (۴): نتایج آزمون Chi-square

۱. شاخص توسعه انسانی (HDI)	۲.
۰/۳	۳. درآمدهای مالیاتی (TT)
۰/۰۹	۴. سهم درآمدهای مالیاتی مستقیم از GDP (TGDP)
۰/۰۵	۸. درآمدهای نفتی (OIL)

نتایج حاصله از آزمون Chi-square نشان می دهد که درآمدهای مالیاتی با شاخص توسعه انسانی (HDI) دارای وابستگی اندک هستند و فرضیه H0 را رد می کند. با توجه به فرمول ذکر شده در خصوص ماتریس همبستگی می توان رابطه متغیرهای مستقل از جمله درآمدهای مالیاتی و شاخص HDI را مورد بررسی قرار داده و به حذف متغیرهای توضیحی غیر وابسته در مدل اقدام کرد.

جدول (۵): ضرایب ماتریس همبستگی بر اساس متغیرهای مورد آزمون

متغیرهای مستقل	شاخص توسعه انسانی (HDI)
درآمدهای مالیاتی (TT)	-۰/۱۳
سهم درآمدهای مالیاتی مستقیم از GDP (TGDP)	۰/۳۸
درآمدهای نفتی (OIL)	۰/۴۹
سهم درآمدهای مالیاتی از GDP با در نظر گرفتن درآمد نفتی (TGDPDPO)	۰/۰۴

بررسی نتایج حاصله از ضرایب ماتریس همبستگی شاخص توسعه انسانی (HDI) با سایر شاخص های مطرح شده حاکی از این مطلب است که متغیر سهم درآمدهای مالیاتی از GDP (با در نظر گرفتن نفت) که بعنوان متغیر مستقل در مدل در نظر گرفته شده بدلیل پائین بودن ضریب همبستگی با شاخص توسعه انسانی HDI از مدل حذف می شود. در اینجا پس از انجام آزمون های لازم به تخمین مدل اصلی پرداخته می شود.
مدل بررسی اثر مالیات ها بر شاخص توسعه انسانی:

$$\ln(\text{HDI}) = -0/44 + 0/14 \ln(\text{TGDP}) - 0/07 \ln(\text{TT}) + 0/06 \ln(\text{OIL}) - 0/06 \text{DI78}$$

$$0/69 = R^2$$

$$1/5 = D. W$$

$$\text{HDI} = \text{شاخص توسعه انسانی طی سال های ۸۳-۱۳۶۸};$$

$$\text{TGDP} = \text{سهم درآمدهای مالیاتی مستقیم از GDP بدون نفت طی سال های ۸۳-۱۳۶۸};$$

$$\text{TT} = \text{کل درآمدهای مالیاتی طی سال های ۸۳-۱۳۶۸};$$

OIL = درآمد های نفتی طی سال های ۸۳-۱۳۶۸؛

DI78 = متغیر مجازی. (DI78) با علامت منفی در تابع مزبور وارد شده است که مربوط به کاهش در محاسبه امید به زندگی بر اساس محاسبه توسعه انسانی سال ۱۳۷۸ بوده است. در مدل فوق، ضریب R2 نشان می دهد که متغیرهای مستقل توانسته اند 69 درصد تغییرات در کل شاخص توسعه انسانی را توضیح دهند که نشانگر برازش خوبی برای این مدل است.

آماره DW که رقم ۱/۵ را دارا است در ناحیه ای قرار دارد که عدم وجود خود همبستگی را تأیید می کند. بر اساس برآورد تابع فوق علامت تمامی متغیرها مطابق انتظارات قبلی می باشد. برآورد تابع فوق مبین این مطلب است که اثر کلیه متغیرهای حذف شده از مدل ولی مؤثر بر شاخص HDI، ۴۴٪ درصد می باشد. ضریب و علامت درآمدهای مالیاتی در مدل نشان می دهد که هرگاه درآمدهای مالیاتی یک درصد افزایش یابد شاخص توسعه انسانی HDI، 0/07 درصد کاهش می یابد و بالعکس. ضریب و علامت سهم درآمدهای مالیاتی مستقیم از GDP بدون نفت در مدل نشان می دهد که هر گاه سهم مالیات های مستقیم از تولید ناخالص داخلی (GDP بدون نفت) یک درصد افزایش یابد، شاخص توسعه انسانی HDI، 0/14 درصد افزایش می یابد و بالعکس.

همچنین ضریب و علامت سهم درآمدهای نفتی در مدل نشان می دهد که در صورتی که درآمدهای نفتی یک درصد افزایش یابد، شاخص توسعه انسانی HDI 0/06 درصد افزایش می یابد و بالعکس. در این بخش از تحقیق سعی شد تا آثار مالیات ها بر روی توزیع درآمد از جمله شاخص توسعه انسانی HDI مورد بررسی قرار گیرد. به این منظور، از مدل اقتصاد سنجی یا به عبارتی مدل رگرسیون خطی استفاده شد بطوریکه متغیرهای اقتصادی به تفکیک متغیرهای مستقل (درآمدهای مالیاتی، سهم مالیات های مستقیم از GDP بدون نفت و درآمدهای نفتی) و متغیر وابسته (شاخص HDI) بیان کننده رابطه معینی برای شکل گیری این مدل اقتصادی بوده اند که با استفاده از چارچوب نظری مربوط به آثار توزیعی مالیات ها بر توزیع درآمد، روابط اقتصادی را به زبان ریاضی بیان کردند.

برای تخمین مدل مزبور، از مدل خطی دو طرفه لگاریتمی استفاده شده که ضرایب متغیرها بازگو کننده کشش‌ها است. همچنین قبل از تخمین مدل به انجام آزمون‌هایی از جمله آزمون χ^2 -SQARE جهت بررسی میزان وابستگی متغیرهای مستقل و وابسته بخصوص در رابطه با درآمدهای مالیاتی و شاخص توسعه انسانی HDI، آزمون CORRELATION MATRIXHC در رابطه با کلیه متغیرهای مستقل و وابسته در تعامل با هم (بر اساس این آزمون برخی متغیرهای نامناسب در مدل حذف گردیده اند) مبادرت شد. همچنین برای اطمینان از پایداری مدل از آزمون دیکی - فولر یا ریشه واحد (df) استفاده شد و سپس به تخمین و برآورد مدل مربوطه پرداخته شده است. نتایج حاصل از مدل و بررسی اثر درآمدهای مالیاتی بر روی شاخص توسعه انسانی HDI نمایانگر عدم تاثیر مثبت متغیر درآمدهای مالیاتی بر روی شاخص مزبور است یعنی درآمدهای مالیاتی بر خلاف مباحث تئوریک اقتصادی که به عنوان ابزاری جهت بهبود شاخص‌های توزیع درآمد عنوان شده اند، در اقتصاد ایران نتوانسته اند به عنوان یک ابزار کلیدی در دست دولت در جهت تامین هزینه‌های مربوط به بهبود توزیع درآمد بخصوص در راستای توسعه انسانی قرار گیرند. همچنین برآورد مدل مذکور نشان می‌دهد که متغیرهای دیگری می‌توانند بر روی شاخص توسعه انسانی HDI تاثیرگذار باشند از جمله شاخص سهم مالیات‌های مستقیم از GDP بدون نفت و درآمدهای نفتی به طوریکه با افزایش سهم مالیات‌های مستقیم از GDP بدون نفت شاخص توسعه انسانی نیز افزایش یافته است (بر اساس ضرایب ذکر شده در قسمت قبل) به این معنی که هرگاه مالیات‌های مستقیم در یک اقتصاد بدون نفت افزایش یابد، هزینه‌های دولت نیز در جهت توسعه انسانی (آموزش، فرهنگ و بهداشت) مصرف می‌شود. این امر نشان گر تاثیر مثبت و هم جهت حرکت کردن تغییرات این متغیر (سهم مالیات‌های مستقیم از GDP) و تغییرات شاخص HDI است.

به این ترتیب، نتایج حاصله حاکی از این مطلب است که نظام مالیاتی در اقتصاد ایران حداقل در حوزه این مطالعه و در بازه زمانی ۱۳۸۳-۱۳۶۸ به گونه‌ای عمل کرده است که تاثیری بر توزیع درآمد از طریق شاخص توسعه انسانی HDI نداشته است و بر اساس نتایج بدست آمده،

فرضیه تحقیق مبنی بر عدم تاثیر درآمدهای مالیاتی بر روی شاخص توسعه انسانی HDI تائید می شود.

بررسی ویژگی های دولت رانتیه

در بررسی ویژگی های دولت رانتیه در مصاحبه ای عمیق، ده شاخص مطرح شد که در رابطه با نظام مالیاتی مورد بحث قرار گرفت. (این شاخص ها بدون آنکه به پرسش شوندگان گفته شود مربوط به تحلیل ویژگی های دولت رانتیه است) معیار طبقه بندی افراد مصاحبه شونده - مصاحبه با نخبگان - فراهم آوردن مجموعه ای از دیدگاه های مختلف نسبت به ماهیت و ویژگی های دولت به نظام مالیاتی است. گروه های هشت گانه (اقتصاددانان بازار آزاد، اقتصاددانان نهادگرا، سیاست-گزاران مالیاتی، متصدیان مالیاتی، مؤدیان مالیاتی، احزاب، متخصصان علوم اجتماعی و نهادهای مدنی) هر یک متشکل از دو نفر مصاحبه شونده هستند که بجز گروه های احزاب و نهادهای مدنی که توانستیم با یک نفر مصاحبه انجام دهیم، کلیه مصاحبه ها در موعد مقرر و با برنامه-ریزی قبلی انجام گرفت. به طور کلی، ۸۷/۵ درصد از مصاحبه های مقرر (چهارده مصاحبه) انجام شد. هر مصاحبه مرکب از پاسخ به ده سؤال بود که در سه مصاحبه به سه سؤال پاسخ داده نشد. در مجموع، مصاحبه شوندگان به ۹۷/۸۴ درصد سؤال ها پاسخ گفتند. به طور کلی، برای انجام دادن ۱۴ مصاحبه، ۵۳۷ دقیقه زمان صرف شد.

میزان تاثیر درآمدهای نفتی

کاتوزیان (۱۳۸۲:۷۵) معتقد است که چون درآمدهای حاصل از نفت به صورت ارز پرداخت می شود، حساب جاری تراز پرداخت ها را به صورت مجازی مثبت می کند و این باعث می شود که دولت به اقتصاد سیاسی داخل شده و به مالیات اخذ شده از مردم نیاز نداشته باشد. با این حال، درآمدهای نفت از آنجا که در پرداخت های جاری کشور وارد می شوند، به گونه ای درآمدهای مالیاتی را تحت تاثیر قرار داده است. نفت به صورت خزنده، ریشه های خلاقیت و تولید را از جامعه ایرانی زدوده و تمایل به شفافیت و حساب خواهی را در بدنه حاکمیت و طبقات اجتماعی

ضعیف کرده است. هم اکنون، بیش از پنجاه درصد بودجه‌ی ایران به نفت متکی است که این موضوع منجر به گسترش رانت و تولید رابطه ویژه اقتصادی، سیاسی در ایران شده و اجازه‌ی رشد را از نظام مالیاتی ستانده است.

از مجموع مصاحبه‌های عمیق انجام شده، ۶۲ درصد افراد نفت را از مهم ترین عوامل مخرب بر نظام مالیاتی دانستند و اعتقاد داشتند که نفت ناعادلانه ترین مالیاتی است که دولت از ملت می‌گیرد. به طور مثال، آقای حسین راغفر از گروه اقتصاددانان نهادگرا می‌گوید: نفت ساخت سیاسی ایران را رانته کرده و باعث شده بخش خصوصی که باید مروج اقتصاد سالم باشد، به استفاده از رانت ترغیب شود. در این فضا، اقتصاد نفتی قطعاً به ضرر گروه‌های محروم اجتماعی عمل می‌کند. در حالی که در یک نظام مالیاتی اولین جهت گیری مالیات بر بهبود وضع زندگی گروه‌های اجتماعی فقیر است). ۲۹ درصد مصاحبه شوندگان، مرکب از چهار نفر اعتقاد داشتند که مدل‌های موفق مالیاتی با فرض وجود نفت هم وجود دارد. با توجه به نقطه نظرات افراد می‌توان گفت که اکثریت مصاحبه شوندگان معتقدند که نفت بیش از نظام مالیاتی رابطه دولت و ملت را ناقص کرده است. در مورد این سؤال معادل ۶۲ درصد نخبگان با دیدگاه تحقیق حاضر موافق بودند که در این بین توافق بین اقتصاددانان بازار، اقتصاددانان نهادگرا، متخصصان علوم اجتماعی، احزاب و نهادهای مدنی به چشم می‌خورد. به بیان دیگر، مصاحبه شوندگانی که در حوزه‌ی علمی و بخش سوم جامعه (نهادهای مدنی) حضور دارند، بیشتر به تاثیر مخرب درآمدهای نفتی در نظام مالیاتی واکنش نشان داده‌اند.

در بخش دیگر نیز سیاستگذاران و مؤدیان مالیاتی به هیچ عنوان مدافع تزریق نفت به درآمدهای جاری نیستند و موافق برنامه ریزی درست جهت استفاده بهتر از این ماده خام هستند ولی در صحبت هایشان دلیلی بر رانته بودن دولت از این گزاره دیده نشد. وجود توافق نظر بین سیاستگذاران و مؤدیان مالیاتی در این زمینه به نوعی تایید کننده دیدگاه‌های مصاحبه شوندگان است که اعتقاد دارند اقتصاد و اجتماع ایران به درآمدهای حاصل از نفت وابسته شده اند.

دولت تصدی گرا

حضور دولت در عرصه تصدی‌گری اقتصاد در ایران امری عینی به نظر می‌رسد. به ادعای برخی کارشناسان، بیش از ۸۰ درصد منابع مالی در ایران تحت مالکیت نهاد دولت قرار دارد (مجله تاک ۵:۱۳۸۱). تصدی‌گری اقتصاد دولت را می‌توان در قالب شرکت‌های دولتی بررسی کرد. یکی از اهداف برنامه‌های توسعه اقتصادی، کاهش از حجم فعالیت اقتصاد شرکت‌های دولتی و ترویج خصوصی سازی بوده که به اعتقاد نگارنده روندی کند و نا موفق داشته است. "از آنجا که خود دولت برنامه ریز سیاست کوچک سازی بوده، نتوانسته در این راه موفق باشد. ادعای برنامه ریزان این بوده که در دو برنامه توسعه پس از انقلاب، فرایند خصوصی سازی صرف نهاد سازی شده که تشکیل هیئت عالی واگذاری و شکل‌گیری سازمان خصوصی سازی در این راستا بوده است" (گزارش عملکرد برنامه سوم توسعه ۱۳۸۳:۴۵۵). با این حال دقت در بودجه شرکت‌های دولت طی سال ۱۳۷۹ تا ۱۳۸۲ نمایان‌گر افزایش ۳۵ درصدی آنها از سهم بودجه است که خود گویای سرعت بیشتر تصدی‌گری دولت و کاهش نرخ خصوصی سازی بوده است (گزارش عملکرد برنامه سوم ۴۵۷:۱۳۸۳).

بنابراین، طبیعی خواهد بود که نظام مالیاتی در دولت تصدی‌گرا آسیب ببیند و به طور واقعی نتواند مالیات را از درآمدی که به طور مستقیم در بازار تولید می‌شود، کسب کند. در بین مصاحبه شوندگان در مورد آثار نامطلوب اقتصاد تصدی‌گرا در نظام مالیاتی توافق زیادی وجود دارد به طوری‌که ۹۳ درصد افراد در مصاحبه‌های عمیق انجام شده بر نقش منفی تصدی‌گری دولتی در توسعه نظام مالیاتی تاکید کردند. به طور مثال، غلام حیدر ابراهیم‌بای سلامی از گروه جامعه شناسان، تصدی‌گری دولتی را عامل صنعتی شدن ناقص در ایران می‌داند و تاکید می‌کند: "در اختیار گذاشتن رانت به شرکت‌های دولتی، منجر به تاسیس صنایع متکی به نفت به جای صنایع متکی به مالیات می‌گردد و این نتیجه صنعتی شدن ناقص است. رهایی از این وضع ممارست زیادی می‌خواهد و چون ساختارهای اجتماعی ما از دولت متوقع شده‌اند این کار بسیار سخت است. ما بیشتر به دنبال دولت آباد هستیم تا مردم شهر". تنها یکی از مصاحبه شوندگان که در گروه اقتصاددانان نهادگرا قرار داشت، به صورت تلویحی از حضور شرکت‌های دولتی در اقتصاد تصدی‌گرا - حداقل از نظر مالیاتی - دفاع کرد. فرشاد مؤمنی می‌گوید: "به نظر من تعهد

شرکت‌های دولتی به پرداخت مالیات اگر بیش از شرکت‌های خصوصی نباشد، کمتر نیست. از این روی، تصدی‌گری مشکل مالیاتی ایجاد نمی‌کند."

وعده‌های رفاهی بدون پشتوانه

یکی از اصولی که رفته رفته در اقتصاد سیاسی جهان در حال نهادینه شدن است، مشخصه منابع دولت رفاهی است. سیاست‌های رفاهی باید به گونه‌ای تنظیم شود که منابع سرمایه‌ای کشور را از بین نبرد. آن چه در این رابطه اهمیت دارد نحوه عملکرد نهاد دولت در این زمینه است. دولت‌ها بیشتر تمایل دارند تا با افزایش مخارج علاوه بر افزایش محبوبیت، طبقات اجتماعی را به خود وابسته کنند. "در واقع عواید نفتی نوعی بهره مالکانه است که مستقیم به دولت پرداخت می‌شود. این عواید به صورت یک منبع نامرئی «رفاه» فزاینده در می‌آید و به دولت انعطاف پذیری زیادی در پرداخت‌ها می‌بخشد. در یک کلام، این پول مالیات دهندگان نیست تا دولت در مورد چگونگی خرج کردن آن ملزم به پاسخگویی باشد" (کاتوزیان ۱۳۸۲:۲۹۰). از این روی، ادامه این سیاست در دولت‌های رانتیه از شدت بیشتری برخوردار است.

۸۶ درصد از پرسش‌شوندگان در مصاحبه‌های عمیق اعتقاد دارند که وعده‌های بی‌پشتوانه رفاهی به سان حرکتی خزنده و آرام، هنجارهای ایرانیان را از تلاش و تولید به سمت مصرفی شدن سوق می‌دهد. بنابراین، در جامعه‌ای که تولید صورت نگیرد نظام مالیاتی رشد نمی‌کند. به طور مثال، علی‌فرزین از گروه نهادهای مدنی و فرا ملی، با اشاره به افزایش فقر در مدل درآمدی نفتی می‌گوید: "وقتی نسبت $\left(\frac{T}{GDP}\right)$ در ایران هفت درصد است و هنگامی که نوسانات ارزی به خاطر قیمت جهانی نفت بر روی پنجاه درصد بودجه تاثیرگذار است، این یعنی افزایش قیمت کالای عمومی برای مصرف کننده فقیر."

مالیات تورمی

افزایش حجم نقدینگی بدون پشتوانه همواره یکی از مشکلات کشورهای جهان سوم است. اتخاذ این سیاست به نوعی دست‌دخالت نهاد دولت در حوزه سیاست پولی است که به عهده‌ی بانک مرکزی به عنوان دستگاه مستقل قرار داده شده است. همچنین اوراق قرضه با هدف جذب

پول‌های سرگردان برای مخارج جاری در جامعه منتشر می‌شوند و به دلیل خاصیت تورمی خود منجر به انتقال قدرت خرید واقعی مردم به دولت می‌شود. از این رو، به مانند مالیات عمل می‌کند لیکن این مالیات از آنجا که به صورت عمومی وصول می‌شود به ضرر طبقات فرو دست اجتماعی عمل می‌کند و منجر به گسترش فقر در بلند مدت می‌شود. اتخاذ سیاست مالیات تورمی از دیگر ویژگی‌های دولت رانتیه در ایران است که باعث بی توجهی مفرط دولت به نظام مالیاتی شده است.

معمولاً در کشورهای در حال توسعه به منظور برطرف سازی یا کاهش کسری بودجه، دولت اقدام به انتشار پول می‌کند که منجر به افزایش نقدینگی در جامعه می‌شود. در همین رابطه کوکرم، ادوارد و تابلینی (۱۹۹۲) با ارائه شواهدی اثبات کرده‌اند که هرچه درجه بی‌ثباتی سیاسی و تصمیم‌گیری‌های قطبی و متمرکز افزایش یابد درآمدهای دولت از ناحیه چاپ پول در مقایسه با درآمدهای مالیاتی بیشتر خواهد شد. در بین شرکت‌کنندگان در مصاحبه عمیق مربوط به این سؤال، صد درصد پرسش‌شوندگان معتقدند که مالیات تورمی تاثیر نامطلوبی بر نظام مالیاتی می‌گذارد. فرشاد مؤمنی از گروه اقتصاددانان نهادگرا با ارائه آمار، پی‌گیری مالیات تورمی را برای نهاد دولت هم مضر می‌داند:

"در اقتصاد ایران دولت بزرگترین مصرف‌کننده و سرمایه‌گذار است. از این روی، در ابتدا فکر می‌شد که سیاست مالیات تورمی می‌تواند به دولت کمک کند. با این حال، مطالعات اواخر دهه هفتاد در وزارت اقتصاد نشان داد که در شرایط اتخاذ رویکرد تورم‌زا، به ازای هر یک واحد افزایش درآمد، ۱/۲ واحد هزینه‌های مصرفی و ۱/۴ واحد هزینه‌های سرمایه‌گذاری افزایش می‌یابد. بنابراین، دولت بیش از خدمت به جامعه به خودش و جامعه ضربه می‌زند."

بوروکراسی و افزایش هزینه‌های مبادله

کاتوزیان (۱۳۸۲:۲۸۹) رشد بوروکراسی دولتی به صورت ناکارآمد را یکی از ویژگی‌های دولت رانتیه در ایران می‌داند:

"بانک جهانی شاخص بوروکراسی اداری هر کشور را براساس معیارهای هفتگانه مدت زمان صدور مجوز قانونی یک شرکت، تعداد رویه‌های اداری صدور مجوز، تعداد رویه‌های اجرایی شدن

یک قرارداد، تعداد روزهای ثبت سند مالکیت، تعداد رویه‌های اداری ثبت سند مالکیت و مدت زمان اعلام ورشکستگی یک شرکت می‌سنجد. براساس یک گزارش رسمی، ایران در سال ۲۰۰۵ میلادی در میان کشورهای خاورمیانه پس از مصر، فلسطین، سوریه و عراق دارای شدیدترین بوروکراسی اداری است" (خبرگزاری مهر ۱۳۸۴/۷/۱۰).

به همین ترتیب، دستگاه مالیاتی کشور نیز از بوروکراسی عظیم اداری در امان نمانده است. در سیستم مالیاتی، بوروکراسی را معمولاً با عنوان وقفه‌های قانونی شناسایی می‌کنند که در بهترین حالت به طور مثال فرآیند رسیدگی یک پرونده مالیات مستقیم که تکلیف قانونی خود را از حیث تحویل اظهارنامه برای عملکرد ۱۳۸۰ انجام داده باشد، با شرط عدم شرکت در هیئت‌های حل اختلاف (بیانگر یک مالیات پرداز قانون مدار است) تا پایان سال ۱۳۸۲ به طول می‌انجامد. این وقفه‌ی قانونی طولانی به همراه تورم سالیانه به طور واضح نشان می‌دهد که بوروکراسی ضربه‌ای سنگین به کارآمدی دستگاه مالیاتی زده است. مقوله بوروکراسی و هزینه‌های مبادله مورد تاکید کلیه شرکت کنندگان در مصاحبه عمیق بود و صددرصد روی آن اجماع وجود داشت. به طور مثال، علی‌اکبر عرب مازار، رییس کل سازمان امور مالیاتی کشور از گروه سیاست‌گذاران، به مسئله افزایش هزینه تمکین و هزینه وصول به دلیل بوروکراسی می‌پردازد: "بوروکراسی تاثیر منفی فراوان دارد. «هزینه تمکین» مؤدی به واسطه بوروکراسی بالا می‌رود که خود در افزایش فرار مالیاتی و فساد تاثیر می‌گذارد. هزینه تمکین، هزینه‌ای است که در حساب‌های مؤدی جایی ندارد. همین‌طور برای دستگاه مالیاتی نیز مضر است و باعث می‌شود «هزینه وصول» مالیات‌ها بالا برود."

معافیت و ترجیحات موضوعی و نهادی

تا پایان برنامه دوم توسعه، اعطای بخشودگی یا تخفیف مالیات یکی از راه‌های تشویق سرمایه‌گذاری بود که به وفور در قوانین مختلف یافت می‌شد. با این وجود، نتیجه‌ی لازم از معافیت‌های مالیاتی گرفته نشد و چه بسا معافیت و ترجیح مالیاتی به ابزاری برای گسترش فساد و بازار دلالی به جای تولید تبدیل شد. همزمان با اجرای طرح ساماندهی اقتصادی در سال ۱۳۷۷ به همت دولت خاتمی، رویکرد دستگاه تصمیم‌گیری کشور به معافیت مالیاتی تغییر کرد و به جای

تاکید بر معافیت مالیاتی بر اصلاح روش‌های عملیاتی و منطقی کردن نرخ وصول مالیاتی متمرکز گردید. این رویه در برنامه سوم توسعه تبدیل به قانون لازم‌الاجرا شد. ماده ۵۸ قانون برنامه سوم، جز معافیت بخش‌های فرهنگی، معافیت‌های مندرج در کنوانسیون‌های بین‌المللی تجاری و واردات کاغذ برای تهیه کتب درسی آموزش و پرورش، سایر معافیت‌ها را حذف کرد. در تبصره یک این قانون، اعمال این ماده در مورد معافیت‌های نهادی که از طرف امام‌خمينی^(ره) و یا مقام معظم رهبری دارای مجوز باشند، منوط به موافقت ایشان گردید. در تبصره دو نیز ارقام دفاعی وارداتی توسط وزارت دفاع و پشتیبانی نیروهای مسلح از شمول این ماده مستثنی شد.

ماده ۵۸ قانون برنامه سوم توسعه با حذف معافیت‌ها، تخفیف‌ها و ترجیحات گسترده قانونی مربوط به موسسات و نهادهای انقلابی و عمومی غیردولتی، فصل تازه‌ای را در نظام مالیاتی گشود و بر مجادلات و مناقشات طولانی این عرصه خاتمه داد (گزارش عملکرد سازمان مالیاتی ۱۳۸۳:۳۳). این رویه در قانون برنامه چهارم توسعه نیز دنبال شد. دستگاه مالیاتی همچنان در سال ۱۳۸۳ با انتشار گزارشی میزان مالیات‌های حاصل را در صورت لغو معافیت برخی کالاها اعلام کرد که تا پایان سال ۱۳۸۳، جمع ریالی آن ۱۴۳۱۵ میلیارد ریال اعلام شد. در مصاحبه‌های عمیق انجام شده در این زمینه ۵۷ درصد مصاحبه‌شوندگان جملگی ادامه معافیت‌ها را به صلاح نظام مالیاتی نمی‌دانستند. به طور مثال، اکرم محمدی از گروه متصدیان مالیاتی با تاکید بر پیچیده بودن فرایند اجرای معافیت می‌گوید:

"معافیت‌های موضوعی پیچیده است و آن‌قدر آیین‌نامه اجرایی دارد که معمولاً افراد ذی‌حق نمی‌توانند استفاده کنند. در مورد معافیت‌های نهادی هم از نظر اصول مالیاتی، نباید نهادها معافیت داشته باشند. آنها به دلیل سیاست‌های دولت معاف هستند که به نفع نظام مالیاتی نیست. در طول سال‌های خدمت هیچ‌گاه معافیت مالیاتی را به سود مؤدی ندیده‌ام. پس بهتر است کمک دولت به طریقی غیر از معافیت مالیاتی باشد."

وابستگی دولت به سیاست واردات و وام‌های خارجی

واردات و وام‌های خارجی دو جزء مهم و اساسی از تجارت خارجی یک کشور را تشکیل می‌دهند. اعتقاد بر آن است که ویژگی‌های اقتصاد داخلی یک کشور جهت‌دهی نظام واردات و

تجارت خارجی را تشکیل می‌دهد. از ویژگی‌های دولت رانتیه آن است که به هر قیمت سعی دارد از نظر تامین نیازهای اساسی یک سفره حداقلی برای مردم فراهم کند که این کار بدون توجه به آینده اقتصادی و ترکیب منابع کشور تصمیم‌گیری می‌شود.

کاتوزیان (۱۳۸۲:۲۹۵) معتقد است با ورود اقتصاد دولتی ایران به دهه‌ی پنجاه شمسی و افزایش تاثیر نفت در بودجه‌های سنواتی، رشد جنون‌آمیز واردات و میزان بدهی‌های خارجی به وجود آمده که از لحاظ اقتصادی فرساینده و از نظر اجتماعی مخرب بوده و از جنبه‌ی روانی موجبات بی‌ثباتی را فراهم کرده است. پنجاه درصد مصاحبه‌شوندگان، رویه جاری واردات خارجی و وام گرفتن را به ضرر نرخ پس انداز و در راستای کالاهای مصرفی می‌دانستند که به تبع آن مالیات‌های مستقیم ناشی از تولید ناخالص ملی را در دراز مدت کم می‌کند. به طور مثال، بهروز مهدلو از گروه متصدیان مالیاتی، با توجه به عملکرد نظام واردات می‌گوید: "اگر سیاست واردات ما به سان کالاهای چینی باشد که تولید را از بین ببرد، اثر مخربی در نظام مالیاتی می‌گذارد. واردات نباید به صورتی باشد که اقتصادهای تولیدی کوچک را از بین ببرد." فرشاد مؤمنی هم از گروه اقتصاددانان نهادگرا ضمن مضر دانستن سیاست های وام‌گیری، می‌گوید: "وام‌گیری خارجی برای کشور ما عوارض بیماری‌های هلدی را دارد و منجر به کاهش توان مالیات‌گیری می‌شود."

اهمیت پژوهش‌های مالیاتی

کار علمی در موضوع مالیات یک مقوله بین رشته‌ای است که در آن می‌توان از علوم اقتصاد، سیاست، جامعه‌شناسی، سیستم‌ها و فن‌حسابداری بهره برد. تا کنون کم‌ترین توجه به تحقیقات مالیاتی در میان رشته‌های ذکر شده دیده می‌شود که خود گویای ضعف در تحقیقات مالیاتی است.

بیشترین توجه به مسائل مالیاتی در رشته حسابداری انجام شده که بیشتر به دلیل وجود رشته حسابداری با گرایش مالیاتی در دانشکده امور اقتصادی و تاسیس جامعه حسابداران رسمی ایران بوده است. با این حال، کاربرد مالیاتی موارد بالا صرفاً در فرایندهای عملیاتی بوده و کمتر تحقیقی بر مسائل بنیادین مالیاتی انجام شده است. حتی آموزش‌های ضمن خدمت کادر صف و ستاد

تشکیلات اداری مالیات نیز بیشتر در فراگیری روش‌های حسابداری مالیات‌ستانی بوده و تاکنون از سوی سازمان مالیاتی توجهی به مسائل بنیادین مالیاتی انجام نشده است (باید توجه کرد که با تاسیس سازمان امور مالیاتی کشور حرکت مثبتی به جهت ساختار اداری آن صورت گرفته است). با این حال، بقیه‌ی رشته‌های علمی نسبت به این جزء مهم توسعه ملی غفلتی تاریخی کرده‌اند که نمود بیشتر آن در رشته‌های علوم اجتماعی، علوم سیاسی، تاریخ و تحلیل سیستم‌های اقتصادی-اجتماعی قابل مشاهده است. انتظار می‌رود این خلاء با اجرای کامل پروژه‌های طرح جامع اطلاعات مالیاتی که در برگزیده دانش‌های مختلف است این نقص را بپوشاند. شرکت کنندگان در مصاحبه‌های عمیق در پاسخ به این جزء خیلی پراکنده جواب دادند به گونه‌ای که نمی‌توان ضعف پژوهش‌های مالیاتی را به عنوان یکی از شاخص‌های دولت رانتیه نام برد. اما جملگی بر عدم استفاده کارآمد از تحقیقات در ساختار اجرایی تاکید داشتند. علی‌اکبر عرب‌مازار از گروه سیاست‌گذاران با تاکید بر غریبه ماندن تحقیقات علوم نرم افزاری می‌گوید:

"مراکز پژوهشی برای کمک به نظام مالیاتی موجود هستند اما صرف انجام پژوهش مهم نیست. مهم، پذیرش پژوهش در ساختار اجرایی است. ساختارها در کشور ما به گونه‌ای هستند که به علوم نرم‌افزاری چون مالیات، مدیریت، سیاست‌گذاری و ... بها نمی‌دهند. شما ببینید در طول روز چند بار اخبار پزشکی - سلامت دارید که کوچکترین تحقیق را اطلاع‌رسانی می‌کنند. ولی در مورد علوم نرم‌افزاری این اتفاق نمی‌افتد. چرا؟!"

تاثیر نهادهای مدنی، اصناف و احزاب

نهادهای مدنی، اصناف و احزاب اجزایی هستند که در صورت کارکرد صحیح و کارآمد می‌توانند بخش سوم یک جامعه را تشکیل دهند. کارکرد این نهادها در حل مسائل گوناگون رفاه اجتماعی بسیار مهم تلقی می‌شود.

امروزه نهادهای مدنی با دقت در عملکرد مدیریت دولتی به حسابرس اجتماعی آن تبدیل شده‌اند از آنجا که این امر مستلزم تلاش در مسائل بنیادین جامعه است، «مالیات» عنصری است که در اتخاذ دیدگاه‌های نهادهای مدنی نقش مهم ایفا می‌کند. "سازمان‌های غیردولتی ایران در شش مقوله‌ی رفاهی، توسعه‌ای، حمایتی- ترویجی، آموزشی، شبکه‌سازی و پژوهشی فعال

هستند. از این منظر، سازمان‌های رفاهی ۲۹/۲ درصد، توسعه‌ای ۶/۸ درصد، حمایتی ۳۳/۹ درصد، آموزشی ۲۵ درصد، شبکه سازی ۲/۱ درصد و پژوهشی ۳/۱ درصد بوده‌اند^{۱۳۸۲} (سعیدی، ۱۳۸۵). با این حال، اگرچه نزدیک به ۳۵ درصد نهادهای مدنی ما در امور رفاهی و توسعه‌ای فعال هستند لیکن هیچ گزارش و اظهارنظری از سوی آنان پیرامون امر مهم «مالیات» صادر نشده است. همچنین در گروه‌های مختلف دانشجویی فعال در سطح دانشگاه‌های کشور که مسائل مهمی از جمله حقوق سیاسی و اقتصادی مردم مطرح می‌شود و به طرق گوناگون از روز کارگر گرفته تا دفاع از حقوق فعالان سیاسی بیانیه صادر می‌کنند، هیچ تحرکی نسبت به این جزء اساسی حقوق ملت و دولت دیده نمی‌شود. دیدگاه تحقیق حاضر این است که از آنجا که نهادهای مدنی ایران خود مستقلاً به عضوگیری نمی‌پردازند و پدیده‌های مدرنی چون دریافت حق عضویت و ... را رعایت نمی‌کنند و از نظر بودجه‌ای وابسته به تشکیلات دولت هستند، اصولاً دغدغه‌های بنیادینی چون مالیات برایشان پیدا نمی‌شود.

به جز نهادهای مدنی، اصناف نیز نقش عمده‌ای در شکل‌دهی به نظام مالیاتی دارند. از آنجا که اصناف وظیفه‌ی دفاع از هم‌صنفان خود را دارند، کارکرد آنها در بخش مالیاتی در چارچوب اخذ تخفیف‌های مالیاتی و چانه‌زنی محدود شده و کم‌تر بر ایجاد و اصلاح سیاست مالیاتی مشخص اظهار نظر کرده‌اند. حرکت اصناف باتوجه به سابقه‌ی آن یک سیر تکاملی را در این بخش نشان می‌دهد و از جنبه‌ی تحلیلی تا حدودی در «مجله اصناف» ارگان مجمع امور صنفی کشور، اقداماتی درخور توجه انجام شده است. با این حال، بدنه‌ی اصناف همچنان با اهداف و کارکردهای مالیات نا آشنا است که از مهم‌ترین دلایل آن فرایندهای غلط مالیات‌ستانی در سال‌های گذشته است.

احزاب هم نهادهایی هستند که نقشی مهم در توسعه نظام مالیاتی دارند. احزاب از آنجا که امکان تشکیل دولت دارند، طبیعی است که باید رویکرد مالیاتی قوی و کاربردی داشته باشند، امری که در تمام انتخابات دنیا معمول شده و اصلاً به معیاری مهم برای انتخاب دولت تبدیل شده و بر همین اساس در اقتصاد بخش عمومی، قضیه رای‌دهنده میانه توسط داونز ارائه می‌شود. "طبق این قضیه، در تصمیم‌گیری بر مبنای اکثریت، آن سیاست اقتصادی برگزیده می‌شود که

نزد رای‌دهنده میانه، بیشترین ترجیح را به همراه داشته باشد" (دادگر، ۲۲۳:۱۳۸۰). با این حال، هیچ‌کدام از احزاب ایرانی، دیدگاهی مشخص برای مالیات در مانفیسست خود ارایه نکرده‌اند. در مصاحبه‌های عمیق انجام شده، پرسش شوندگان نهادهای مدنی و اصناف را در یک رده جای دادند و احزاب را به طور جداگانه مورد بررسی قرار دادند. با توجه به مباحث مطرح شده، اکثر پرسش شوندگان نقش نهادهای مدنی، اصناف و احزاب را رو به جلو دانستند و از این رو، شاخص ضعف نهادهای مدنی، اصناف و احزاب به عنوان یکی از شاخص‌های دولت رانتیه تایید نشد. البته ۴۳ درصد مصاحبه شوندگان دیدگاهی هم سو با مقاله داشتند. به طور مثال، علی اصغر سعیدی از گروه جامعه‌شناسان می‌گوید: "نهادهای مدنی و صنفی بیشتر، مالیات ندادن را تشویق کردند و از آن وجه منفی ساخته‌اند. ما احتیاج به محیط مدنی داریم که بر پایه توافق باشد. یعنی بین حزب، نهاد مدنی و صنف باید یک تعادل ایجاد شود تا هزینه‌های ملی از مالیات تامین شود. در غیر اینصورت، فقط به خاطر حضور در کمیسیون تعیین ضرایب و حل اختلاف مشکلی حل نمی‌شود." فرشاد مؤمنی از گروه اقتصاددانان نهاد گرا، ضمن مثبت خواندن حضور جامعه مدنی در مقوله مالیات می‌گوید: "یکی از نوآوری‌های نظام مالیاتی پس از انقلاب، دخالت اصناف به صورت گسترده در امر تعیین مالیات بوده است که بسیار خوب بوده و با کنترل راه‌های فرار مالیاتی نقش آنها بهتر هم می‌شود."

تاثیر فرهنگ سازی مالیاتی

اصطلاح فرهنگ مالیاتی به رشد تمکین داوطلبانه مالیاتی مؤدیان شهره است. به نظر می‌رسد برخی ویژگی‌های نهاد دولت در ایران به گونه‌ای بوده که مالیات‌گریزی را تشویق کرده و همین امر فرهنگ پرداخت مالیات را از سوی مؤدیان و سیاست‌گذاری مالیاتی از سوی نهاد دولت و بی تفاوتی گروه‌های مرجع را سبب شده است. در یک کلام اجزاء نظام مالیاتی ایران فاقد فرهنگ مالیاتی هستند. انواع تبعیض، بی‌احترامی به مالکیت خصوصی، قواعد اقتصادی متغیر، نداشتن استراتژی در توزیع کالاهای رفاهی و ... جملگی سبب شده که ساختار مالیاتی کشور آسیب‌پذیر شود و فرهنگ مالیاتی رشد نیابد.

مالیات مایه مشروعیت یک حاکمیت است و ملت به واسطه پرداخت آن صاحب حق می‌گردد و دولت موظف به پاسخ‌گویی. اگر هر جزء به وظیفه خود عمل ننماید و روشنفکران و نهادهای مدنی نیز اهمیت این رابطه حساس را برای ملت و دولت روشن نسازند، فرایند تکامل یک کشور ضربه می‌خورد. بنابراین شاخص، دهم دولت رانتیه می‌تواند بیانگر و نمودار تمام سؤالات قبلی نیز قرار گیرد. ۸۶ درصد شرکت کنندگان در مصاحبه معتقد بودند که فرهنگ مالیاتی در ایران بحران دارد که نمونه اخیر آن را می‌توان در برخورد برخی اصناف با اجرای مالیات بر ارزش افزوده ملاحظه کرد. علی اصغر سعیدی از گروه جامعه شناسان می‌گوید: "در قبال مالیات، باید حقوق شهروندی حفظ شود. مالیات یک ویژگی دارد و آن این که دولت را در استخدام ملت در می‌آورد. وقتی که می‌گوییم من یک مالیات‌پرداز هستم، یعنی مقامات دولتی باید پاسخ‌گو باشند که فلان پروژه توسعه‌ای چرا اینقدر هزینه‌بر شده است. اگر فرهنگ مالیاتی خوب می‌خواهیم، باید تمرین پاسخ‌گویی انجام دهیم."

بیشترین تاکید در تبلیغ «توسعه‌نیافتگی فرهنگ مالیاتی» به جزء مؤدیان مربوط می‌شود و اکثر تلاش‌ها به صورتی است که مردم باید در پرداخت مالیات مشارکت کنند. پرداخت مالیات از سوی مؤدی قانونی آخرین حلقه‌ی فرایند مالیاتی است که انجام می‌شود و امر مهم خود اظهاری و خودپردازی مالیاتی هنگامی صورت می‌گیرد که اجزاء نظام مالیاتی به صورت اصولی کار کنند تا نتیجه‌ی آن افزایش داوطلبانه تمکین مالیاتی باشد. پاسخ‌های مصاحبه‌شوندگان به گونه‌ای بود که جملگی علاوه بر مؤدیان، سیاست‌های دولت و نخبگان اجتماعی را دارای ضعف فرهنگ مالیاتی دانستند.

بدین ترتیب، در ده شاخص مورد بحث دولت رانتیه، هشت مورد آن مورد تایید شرکت کنندگان در مصاحبه عمیق قرار گرفت (به جز عامل نهادهای مدنی و پژوهش‌های مالیاتی). بنابراین، ویژگی‌های دولت رانتیه از جمله عوامل ناکارآمدی نهاد دولت در وظایف توزیعی خود بوده است.

نتیجه گیری

نتایج به دست آمده از پژوهش حاکی از آن است که براساس برآورد مدل ریاضی به ازای هر یک درصد افزایش در کل درآمدهای مالیاتی، ۰/۰۷ درصد از شاخص توسعه انسانی کاسته می شود و این نشان می دهد که نظام مالیاتی ایران عامل تاثیرگذاری در بهبود توزیع درآمد و کاهش نابرابری نبوده و حتی جهت معکوس هم دارد؛ یعنی درآمدهای مالیاتی بر خلاف مباحث تتوریک علوم اقتصادی و اجتماعی که به عنوان ابزاری جهت بهبود شاخص های توزیع درآمد عنوان شده اند، در اقتصاد ایران نتوانسته موارد مهمی چون آموزش، فرهنگ، بهداشت و افزایش قدرت خرید مردم (موارد تشکیل دهنده شاخص توسعه انسانی) را ارتقاء بخشند. در حالی که انتظار می رود مالیات های دریافتی به سرعت بین آحاد جامعه توزیع شود تا کالاهای استحقاقی مردم تامین و آحاد جامعه را برای مشارکت در نظام رقابتی بر اساس قضیه دوم اقتصاد رفاه آماده کند.

بنابراین، ساختار بودجه ای و مخارج دولت (انتقال بار مالیاتی بر اساس دیدگاه هیکس و موسکراف) به گونه ای است که افزایش رفاه اجتماعی را سبب نمی شود. دیگر متغیر مستقل نسبت، کل درآمدهای نفتی بود که حجم وسیعی از بودجه را در بر دارد. مدل برازش شده نشان می دهد متغیر مستقل نسبت مالیات مستقیم به تولید ناخالص داخلی با هر یک درصد افزایش منجر به افزایش ۰/۱۴ درصدی HDI می شود که خود این امیدواری را ایجاد می کند که در صورت برنامه ریزی صحیح آن طور که در ماده دو برنامه چهارم توسعه آمده (دولت باید به گونه ای برنامه ریزی کند که تا پایان برنامه چهارم توسعه هزینه های جاری بودجه از محل درآمد های غیر نفتی تامین شود)، کاهش وابستگی به نفت منجر به تقویت نظام مالیاتی شود که در این صورت منجر به افزایش رفاه می شود.

شاخص های ده گانه دولت رانتیه که در فرضیه دوم مورد بررسی از طریق مصاحبه عمیق قرار گرفت نشان داد که اثر شاخص های درآمدهای نفتی، تصدی گری دولت در اقتصاد، هزینه های رفاهی بدون پشتوانه، مالیات تورمی، بوروکراسی، معافیت موضوعی و نهادی، سیاست های واردات و وام های خارجی و فرهنگ سازی مالیاتی (هشت شاخص از ده شاخص مورد بررسی) در مورد نهاد دولت در ایران تایید می شود که به دلیل این ویژگی ها، دولت در نظام مالیاتی نمی تواند

وظیفه توزیع درآمد را به خوبی انجام دهد. مطابق با مطالعه انجام شده، می توان پیشنهادات زیر را عنوان کرد:

۱- برای اینکه مالیات ها نقش مؤثری در توزیع درآمد داشته باشند باید علاوه بر بزرگ کردن پایه های مالیاتی از معافیت های غیرضرور مالیاتی جلوگیری کرد. به طور مثال، پیشنهاد می شود به دلیل انتقال بار مالیاتی از محل مالیات بر شرکت ها، نرخ مالیات بر شرکت ها کاهش و مالیات بر ثروت افزایش یابد.

۲- از آنجا که سهم عمده درآمد شهروندان از محل نیروی کار به دست می آید، پیشنهاد می شود مالیات در یافتی از نیروی کار بر اساس خط فقر سالانه تعدیل شود.

۳- افزایش مالیات بر جمع درآمد به جمع پایه های مالیاتی می تواند علاوه بر افزایش درآمدهای مالیاتی مبنایی برای توزیع بهینه یارانه ها فراهم کند.

۴- اشکال اساسی دولت های رانتیه در شکل حامی پروری آن است. نماد این وضع در سیستم مالیاتی به شکل معافیت های مالیاتی گسترده بروز کرده است. برای کاستن از حامی پروری باید معافیت مالیاتی به ویژه در شکل نهادی آن در اقتصاد ایران حذف شود.

۵- مدل مناسب حاکمیتی برای دولت، "دولت مستقل متکی بر جامعه" است. بنابراین، نهاد دولت باید خود را از حیث منابع به مالیات محدود کند تا زمینه های پاسخ گویی دولت به ملت فراهم شود.

۶- نفت بزرگ ترین عامل رانت در اقتصاد ایران است. دولت باید بر اساس ماده ۲ قانون برنامه چهارم توسعه، سهم درآمدهای نفتی در بودجه را بر اساس یک برنامه زمان بندی کاهش دهد.

منابع

الف) فارسی

- ❖ ابراهیمبای سلامی، غلام حیدر. (۱۳۸۳)، نقش نهاد دولت در صنایع خودرو سازی، رساله دکتری، دانشگاه تهران.
- ❖ ابونوری، اسماعیل. (۱۳۷۶)، "اثر شاخص‌های اقتصاد کلان بر توزیع درآمد ایران"، مجله تحقیقات اقتصادی دانشگاه تهران، شماره ۵۱. مقاله در مجله.
- ❖ اولین گزارش ملی توسعه انسانی. (۱۳۷۸)، تهران: نشر سازمان مدیریت و برنامه ریزی.
- ❖ پروین، سهیلا. (۱۳۶۸)، زمینه‌های اقتصادی فقر در ایران، رساله دکتری، دانشگاه تربیت مدرس.
- ❖ جیل، بی & اس، جیت. (۱۳۸۴)، "چفت و بست‌های اصلاح تشکیلات درآمدی"، ترجمه‌ی فرهاد مشتاق صفت، تهران: دفتر طرح مالیات بر ارزش افزوده.
- ❖ حکیم گیلک آبادی، محمد تقی. (۱۳۷۹)، مکان جایگزینی مالیات بر درآمد خمس و تبیین آثار بر برخی متغیرهای کلان اقتصادی، رساله دکتری، دانشگاه تهران.
- ❖ خورشیدی، غلامرضا و رنگریز، حسن. (۱۳۸۱)، مالیه عمومی و تنظیم خط مشی مالی دولت، تهران: نشر موسسه مطالعات و پژوهش‌های بازرگانی.
- ❖ دادگر، یداله. (۱۳۸۰)، مالیه عمومی و تنظیم خط مشی مالی دولت.
- ❖ سعیدی، علی اصغر و شیرین کام، فریدون. (۱۳۸۴)، موقعیت تجار و صاحبان صنایع در ایران دوره پهلوی، تهران: انتشارات گام نو.
- ❖ شکوری، علی. (۱۳۸۴)، سیاست توسعه کشاورزی در ایران، تهران: انتشارات سمت.
- ❖ طیب نیا، علیرضا. (۱۳۸۳)، بررسی اثرات احتمالی اجرای مالیات بر ارزش افزوده در ایران بر توزیع درآمد، تهران: انتشارات سازمان امور مالیاتی کشور.
- ❖ عزتی، مرتضی. (۱۳۷۶)، روش تحقیق در علوم اجتماعی کاربرد در مسایل اقتصادی، تهران: انتشارات موسسه تحقیقات اقتصادی دانشگاه تربیت مدرس.
- ❖ عملکرد سازمان امور مالیاتی کشور. (۱۳۸۳)، تهران: معاونت توسعه مدیریت و منابع سازمان امور مالیاتی کشور.

- ❖ مهندس، ابوطالب و تقوی، مهدی. (۱۳۷۶)، *مالیه عمومی*، چاپ دهم، تهران: انتشارات فروردین.
- ❖ نیلی، مسعود و فرح بخش، علی. (۱۳۷۷)، "ارتباط رشد اقتصادی و توزیع درآمد"، *مجله برنامه و بودجه*، ش ۳۴ و ۳۵.
- ❖ همایون کاتوزیان، محمد علی. (۱۳۸۲)، *اقتصادی سیاسی ایران*، تهران: انتشارات نشر مرکز، چاپ نهم.
- ❖ همایون کاتوزیان، محمد علی. (۱۳۸۲)، *اقتصادی سیاسی ایران*، تهران: انتشارات نشر مرکز، چاپ نهم.

ب) انگلیسی

- ❖ Human development report 1989/2004 . united Nation /REPORT.
 - ❖ Hutchson,S.(1996),Grounded Theory: The Method,Norwal.
 - ❖ - Matsui , Noriatsu (2004) Social Development Index, Capability Proxy, Yamaguchi university. Japan./ARTICLE.
 - ❖ Morse,J.M.(1993),Drowning in Data,Qualitative Health, Research, Vol. 3 , No.
- Straus,A.&Corbin,J.(1998),Basic of Qualitative Research Techniques and Procedures for Developing Grounded Theory,sage Publications, Thousands Oaks, C.A.

