اثر استقرار مالیات بر ارزش افزوده در کشورهای منتخب منطقه منا (خاورمیانه و شمال آفریقا)

دکتر جمشید پژویان[1]

بهناز ورشوساز[2]

تاریخ دریافت: ۱۳۹۲/۲/۱۰ تاریخ پذیرش: ۱۳۹۲/۴/۱۸

چکیده

مالیات بر ارزش افزوده به دلیل گستردگی در پایه های مالیاتی از جمله مالیات هایی است که درآمد بالایی را برای دولت ها به همراه می آورد. از اینرو با درنظر گرفتن خاصیّت درآمدزایی بالای مالیات بر ارزش افزوده؛ در این مطالعه، هدف: بررسی کارایی مالیات بر ارزش افزوده با استفاده از اثر آن بر نسبت درآمدهای دولت به تولید ناخالص داخلی در دو رویکرد: اثرگذاری مستقیم و اثرگذاری متقابل است. از آنجا که در این مطالعه جوامع همگن مد نظر بوده است نمونه مورد بررسی؛ ۸ کشور منتخب منطقه منا[3] طی سال های ۱۹۹۸ تا ۲۰۰۸ انتخاب شده است. برای این منظور دو مدل نسبت درآمدی دولت به تولید ناخالص داخلی تصریح و سپس با استفاده از روش پانل‌دیتا و استفاده از نرم‌افزار Eviews، برای داده‌های کشورهای فوق الذکر برآورد شده است. نتایج نشان می دهد که در مدل اثر گذاری مستقیم، پذیرش مالیات برارزش‌افزوده همواره منجر به افزایش در نسبت درآمدهای دولت به GDP می شود و در مدل اثر گذاری متقابل استقرار مالیات بر ارزش افزوده در جهت مخالف اهدافی عمل می کند که تمایل به بزرگتر شدن در اقتصادهای بازتر و درآمد سرانه (قدرت خرید) بالاتر دارند.

واژه‌های کلیدی: مالیات برارزش‌افزوده ، منطقه منا ، مدل پانل دیتا (داده های ادغامی)

---

۱ –استاد دانشکده اقتصاد دانشگاه علامه طباطبائی و دانشکده مدیریت و اقتصاد دانشگاه آزاد اسلامی واحد علوم و تحقیقات تهرانJ_Pajooyan@yahoo.com

۲ –کارشناس ارشد علوم اقتصادی گرایش برنامه ریزی و تحلیل سیستمهای اقتصادی دانشگاه آزاد اسلامی واحد علوم و تحقیقات تهرانVarshosaz_b@yahoo.com تلفن ثابت: ۴۴۰۰۰۱۶۵–۰۲۱ تلفن همراه: ۰۹۱۲۱۷۷۹۳۴۱

۳ –کشورهای منتخب منطقه منا عبارت هستند از: ایران ، الجزایر ، مصر ، اردن ، سوریه ، لبنان ، مراکش ، ترکیه

۱-مقدمه

با توجه به گسترده شدن وظایف دولت نسبت به گذشته، مسائل و مشکلات دولت در زمینه اقتصاد بیشتر شده است به گونه‌ای که در جوامع امروزی وظایف دولت‌ها دیگر منحصر به حفظ نظم و امنیت نمی‌باشد، بلکه فعالیت‌هایی نظیر امور زیربنایی، انجام سرمایه‌گذاریهای اجتماعی، رفع نارسایی های بازار، رفع موانع و تنگناهای ساختاری، ایجاد تعادل در بازارهای پولی و مالی، ایجاد فضای مناسب برای رشد و شکوفایی اقتصادی نیز به عهده ی دولت‌ها می باشد. واضح است که دولت برای اجرای سیاست‌های خود نیاز به منابع تأمین مالی دارد به کارگیری سیاست‌های مالیاتی مناسب می تواند از طریق کمک به تأمین منابع مورد نیاز دولت، تخصیص بهینه عوامل تولید و توزیع عادلانه ثروت و درآمد در جامعه به رشد و توسعه اقتصادی منجر شود. در کشورهای در حال توسعه قسمت اعظم درآمد دولت را فروش منابع طبیعی تشکیل می دهد و سهم درآمدهای مالیاتی از کل درآمد دولت ناچیز است. در ایران درآمدهای نفتی سهم عمده‌ای از بودجه ی دولت را به خود اختصاص داده به‌طوریکه نوسانات قیمت نفت در بازارهای جهانی، درآمد دولت را دچار بی ثباتی و ناپایداری کرده است. یکی از راههای تأمین مالی منابع دولت و کاهش کسری بودجه اتکا به درآمدهای مالیاتی است. از طرفی افزایش نقش مالیات ها به جهت دستیابی به درآمدهای با ثبات مالیاتی امری ضروری به نظر می رسد.

یکی از انواع مالیات هایی که در کشورهای توسعه یافته و برخی از کشورهای در حال توسعه در حال اجرا می باشد مالیات بر ارزش‌افزوده است، این مالیات به علت خود کنترلی بودن و خنثی بودن از نظر اقتصادی و از همه مهم تر به علّت گستردگی پایه مالیاتی و درآمدزایی بالای آن نسبت به انواع دیگر مالیات ها از اهمیت بسزایی برخوردار است. در دنیای امروز خواسته و ناخواسته شاهد نزدیکی و هماهنگی کشورها در زمینه تجارت و اقتصاد هستیم که به تدریج تشابه و تقارن مسائل اجتماعی را نیز به دنبال می آورد. در این شرایط مبانی و ملاحظات راجع به سیاست‌گذاری نیز دست کم در کشورهای همگون و همسطح (کشورهای منطقه منا) بیش از پیش به یکدیگر نزدیک می شود و در نتیجه امکان سودمندی استفاده از بررسیهای بین المللی در زمینه مسائل مربوط به سیاست مالیاتی نیز نسبت به گذشته بسیار بیشتر است. لذا پذیرش این نظام مالیاتی از سوی دولت ها با در نظر گرفتن اثرات اقتصادی جانبی، از چالش های اساسی در این زمینه است، از اینرو در این تحقیق به طور کلی به بررسی اثر پذیرش مالیات بر ارزش افزوده بر نسبت درآمدهای دولت به تولید ناخالص داخلی پرداخته شده است.

قسمت های مختلف این مقاله به شرح زیر است:

بخش اول به مبانی نظری مالیات برارزش‌افزوده و اثرگذاری بر درآمد می پردازد. بخش دوم به مطالعات انجام شده در داخل و خارج در این خصوص، اختصاص دارد. بخش سوم تحلیل متغیرهای به‌کاررفته در مدل را بررسی می‌نماید. بخش چهارم به برآورد مدل با استفاده از پانل‌دیتا می‌پردازد و در نهایت، بخش پایانی، به بحث و نتیجه‌گیری اختصاص دارد.

۲-مبانی نظری

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

(ارزش مواد واسط – ارزش محصول)=ارزش افزوده

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

نوعی مالیات چند مرحله ای که در مراحل مختلف زنجیره تولید و توزیع بر اساس درصدی از ارزش افزوده کالاهای تولیدی یا خدمات ارائه شده اخذ می شود. این مالیات در واقع نوعی مالیات برفروش چند مرحله ای است که خرید کالاها و خدمات واسطه ای را از پرداخت مالیات معاف می کند. معمولا مالیات بر ارزش افزوده به سه دسته تقسیم می شود:

مالیات بر ارزش افزوده از نوع تولیدی[۱] ، مالیات بر ارزش افزوده از نوع درآمدی[۲] ، مالیات بر ارزش افزوده از نوع مصرف[۳]

مزایای مالیات بر ارزش افزوده عبارتند از: ایجاد منبع درآمدی با ثبات و انعطاف پذیر برای دولت ، پایه ی مالیاتی گسترده ، جلوگیری از فرار مالیاتی ، خنثی بودن ، تسهیل ورود به پیمان های منطقه ای و جهانی

مالیات بر ارزش افزوده ، به علت گستردگی پایه مالیاتی و همچنین درآمدزایی بالای آن نسبت به انواع دیگر مالیات ها از اهمیت بسزایی از سوی دولت ها در کشورهای مختلف برخوردار است. به منظور بررسی اثر این نوع مالیات بر درآمد : یک اقتصاد متشکل از یک مصرف کننده نمونه با تابع ترجیحات $U(C,G)$، که در طی آن C مصرف خصوصی و G مخارج عمومی است، تعیین می گردد. فرض

1 .Product type of Value Added Tax
2 .Income type of Value Added Tax
3 .Consumption type of Value Added Tax

میکنیم U به شدت در هر دو بحث نیمه مقعر است - به طوریکه C در تقاضا نرمال است- افزایش یابد. هزینه های عمومی که توسط برخی اشکال مالیات تامین مالی شده است که در اینجا منبع تولید درآمد R است، بطوری که زیان ثابت مصرف کننده به صورت U(Y-R, R) است، که در آن Y بیانگر درآمد ناخالص است؛ که به طور فرض، Y تابعی از هر دو سطح مالیات و ماهیت ابزار مالیاتی موجود است. برای نشان دادن ناکارآمدی حاصل از سیستم مالیاتی،$Y_R>0-$ (مشتق درآمد ناخالص نسبت به درآمد مالیاتی منفی شده است) که همان زیان ثابت حاشیه‌ای کسر شده از درآمد مالیاتی می‌باشد. باید فرض کنیم کاهش زیان ثابت حاشیه‌ای، با افزایش میزان درآمد (بطوریکه $Y_{RR}<0$)، افزایش می یابد. پارامتر عددی بعدی V است. (در معادلات زیر، V یک متغیر ساختگی(دامی) با در نظر گرفتن ارزش واحد اگر مالیات بر ارزش افزوده وجود داشته باشد و صفر اگر نباشد). نوآوری مالیاتی متناظر با افزایش در V است بدین گونه که کارایی سیستم مالیاتی افزایش خواهد یافت اگر و تنها اگر دلالت کند بر کاهش زیان حاشیه ای، که نتیجتاً $0 < Y_{RV}$. متغیر R برای به حداکثر رساندن U[Y(R,V)-R,R] انتخاب شد. شرایط لازم برای این یافته، اصلاح شده قانون ساموئلسون را می دهد:

$$\frac{U_G}{U_C} = 1 - Y_{R>1,}$$ معادله (۱)

برای استخراج اثر افزایش برونزا در کارایی سیستم مالیاتی بر میزان درآمد مالیاتی که بطور مطلوبی افزایش یافته است، یک معادله مناسب برای بررسی اثر تجربی آن تخمین زده شده است، که در آن نرخ درآمد بوسیله r=R/Y نشان داده شده است و برای سادگی، فرض شده که تابع مطلوبیت تفکیک پذیر است و باعث استدلال شرط لازم اولیه که صریحاً به صورت زیر بازنویسی شده است:

$$H(r,V,Y)= U_C [(1-r)Y, r Y](Y_r (r Y,V)-1) + U_G[(1-r) Y,r Y]=0.$$ معادله (۲)

این بطور ضمنی نرخ مالیات را بعنوان یک تابع r(V,Y) از سطح درآمد ناخالص Y و حالت سیستم مالیاتی V، درنظر گرفته و یک برآورد درجه اول به ما می دهد :

$$r \approx \beta_{0+}\beta_1 V + \beta_2 Y + \beta_3 VY.$$ معادله (۳)[۱]

که ضرورتاً شکل استانداردی از معادله تلاش مالیاتی تخمین زده شده است، اما توسط یک عبارت اضافی (و تعامل) مرتبط با تاثیر ابزارهای مالیاتی در دسترس تکمیل شده است. تمرکز بر منافع تجربی بر r، از طریق افزایش در V در ارتباط با پذیرش مالیات بر ارزش افزوده، اثر خواهد داشت. که این مستقیماً در مورد مبحث " ماشین پول" صحبت می کند، به این دلیل که اثر درآمد نهایی در آن مشخص شده، همه معادلات دیگر نیز، معرفی کننده مالیات بر ارزش‌افزوده اند و اساساً نشان می‌دهد که r در ماهیت و بزرگی هرگونه افزایش کارایی، از مالیات بر ارزش افزوده، متأثر است. تمرکز بر مفهوم ماشین پول از این جهت است که: ۱- کشورهایی که سیستم مالیات برارزش‌افزوده را به کار گرفته‌اند درآمد بالاتری نسبت به آنها که این سیستم را نداشتن کسب کرده‌اند.۲- استفاده از این سیستم منجر به بزرگ شدن اندازه دولت می شود.

با استفاده از این نتایج برای هدایت تحقیقات تجربی، این نکته مهم است که حضور یا عدم حضور مالیات بر ارزش افزوده به درآمد کل مرتبط است، و به سادگی درآمد حاصل از مالیات کالا نیست. هنگامیکه مالیات‌برارزش‌افزوده بعد از آزادسازی‌تجارت تصویب شود، انتظار میرود مالیات بر ارزش افزوده درآمد را به دلیل تغییر درآمد به دور از مالیات های تجاری و به سمت مالیات فروش، بیش از مالیات فروشهای پیشین افزایش دهد. برای نمونه می توان به تجربه کرواسی به عنوان یک کشور موفق در زمینه حرکت در جهت آزادسازی و استفاده از مالیات ارزش افزوده اشاره کرد. در حقیقت کرواسی به یک سیستم در راستای بازار و هماهنگ با سیستم مالیاتی کشورهای توسعه یافته احتیاج داشت. بعد از اصلاحات مالیاتی در کرواسی مالیات غیر مستقیم و به خصوص مالیات ارزش افزوده بر ساختار درآمد مالیاتی دولت مرکزی چیره شد، به طوریکه سهم درآمد حاصل از این درآمد در بودجه ی دولت مرکزی در سال ۲۰۰۱ به ۵۸٪ و در سال ۲۰۰۴ به ۶۳٪ رسیده است.

لازم به ذکر است به دلیل دارا بودن مکانیزم خود کنترلی مالیات بر ارزش افزوده، این مالیات به طور مؤثرتر نسبت به سایر مالیات ها اجرا می‌گردد و موجب می‌شود که کشورهای استفاده کننده از مالیات

۱- اثبات در ضمیمه

برارزش‌افزوده دارای بخش تجاری کوچک‌تری نسبت به کشورهای استفاده کننده از دیگر سیستم ها در شرایط مشابه باشند.

۳-پیشینه تحقیق:

۳-۱ مطالعات انجام گرفته در داخل:

پژویان (۱۳۸۰) در مقاله ای با عنوان"بررسی تبعات اقتصادی مالیات بر ارزش افزوده در اقتصاد ایران" بیان می کند که تأثیر مالیات بر ارزش افزوده، بستگی به طراحی آن به خصوص در جایگزینی برای مالیات های دیگر دارد و از قبل قابل پیشگویی نیست. به عبارت دیگر آثار اجرای این مالیات بستگی به تنظیم قانون مالیاتی مربوطه دارد آثار مثبت این مالیات خود به خود شکل نخواهد گرفت، بلکه ممکن است در اثر عدم کارایی در تنظیم قانون و سوء مدیریت، نتیجه ای معکوس و مخرب پدیدار شود.

طیب نیا و یزدان پناه (۱۳۸۴) ضمن انجام تحقیقی با عنوان "بررسی استقرار مالیات بر ارزش افزوده در ایران در تطبیقی بین المللی" با تبیین یک "مقایسه ارزشی" که متکّی بر منطق علمی است ابتدا کلیّت نظام مالیاتی ایران با یک متوسط جهانی مقایسه شده و سپس با بررسی اجزای نظام مالیاتی به تحلیل لزوم حرکت به سمت استقرار مالیات بر ارزش افزوده در ایران پرداخته اند. نتایج تحلیل به کارگیری این روش حاکی از آن است که به طور کلی استقرار مالیات بر ارزش افزوده در ایران می تواند فاصله میان ایران و متوسط جهانی را در سطح دستیابی به شاخص های مطلوب مالیاتی کاهش دهد.

میلانی (۱۳۸۹) در پایان نامه خود با عنوان "بررسی اثر مالیات بر ارزش افزوده بر توزیع درآمد (در کشورهای منتخب)" به بررسی اثر مالیات بر ارزش افزوده بر توزیع درآمد در ۲۰ کشور و با استفاده از روش پانل دیتا (تخمین OLS) به ارائه نتایج پرداخته است. لذا نتایج حاصله از آن نشان می دهد که در کشورهای کم درآمد، با افزایش سهم مالیات بر ارزش افزوده از مالیات، ضریب جینی افزایش می یابد و در نتیجه نابرابری درآمدی بیشتر می شود. امّا در کشورهای پر درآمد، با افزایش سهم مالیات بر ارزش افزوده از مالیات، ضریب جینی کاهش می یابد و در نتیجه نابرابری درآمد کمتر می شود.

صیام (۱۳۸۴) در تحقیق خود با عنوان "اثر مالیات بر ارزش افزوده بر تورم" به بررسی اثر مالیات بر ارزش افزوده بر سطح قیمت ها در بعضی از کشور ها همچون هند، پاکستان، ترکیه، اندونزی و کره با استفاده از روش اقتصاد سنجی (OLS) به ارائه نتایج پرداخته است: در مدل ارائه شده هیچ رابطه ای

بین اعمال مالیات بر ارزش افزوده و تورم وجود ندارد و یا اگر اثری دارد اثر استفاده از این مالیات تورم زا نیست و اگر تصور شود که ممکن است تورم را گسترش دهد با اعمال سیاست های کنترلی قیمت (مثل کره و هند) می توان آن را کنترل نمود.

۳-۲ مطالعات انجام گرفته در خارج:

میکائیل کین و بن لاک وود[۱] در سال (۲۰۰۹) در تحقیقی با عنوان " دلایل و نتایج مالیات بر ارزش افزوده" برای اولین بار نشان داده اند که یک نو آوری مانند معرفی مالیات بر ارزش افزوده –هزینه جانبی سرمایه های عمومی را تنها و تنها در صورتی کاهش می دهد که منجر به افزایش نرخ مالیات، در یک دولت در حال رشد شوند. این امر منجر می شود که در یک پنل عظیم متشکل از ۱۴۳ کشور، در طول ۲۵ سال (۱۹۷۵–۲۰۰۰)، تخمینی از یک سیستم معادلات بدست بیاید که احتمالاً به کار گیری VAT و تأثیر آن را بر بازدهی با استفاده از مدل OLS توصیف می‌کند. علائم تأثیر بر بازدهی مبهم است، اما در بیشتر کشورهایی که مالیات بر ارزش افزوده را به کار گرفته اند، به نظر می رسد که با انجام این کار ابزار مالیاتی مؤثرتری به دست آمده باشد.

کریستین ایبک و هلن ارهارت[۲] (۲۰۱۱) در تحقیقی با عنوان " آیا مالیات بر ارزش افزوده تثبیت کننده است؟" به بررسی اتخاذ مالیات بر ارزش افزوده در کشورهای در حال توسعه بعنوان روش مؤثر برای ثبات درآمدهای مالیاتی دست یافته اند. در تحقیق انجام شده با استفاده از داده های ۱۰۳ کشور در حال توسعه در بین سالهای ۲۰۰۸–۱۹۸۰ با روش داده های پنلی به این نتیجه رسیدند که بطور کلی کشورهای با تجربه در زمینه مالیات بر ارزش افزوده بی ثباتی درآمدهای مالیاتیشان ۴۰–۵۰ درصد کمتر از کشورهایی است که سیستم مالیات بر ارزش افزوده ندارند و بیشترین بی ثباتی مربوط به خاورمیانه و شمال آفریقا و صحرای آفریقا می باشد.

کین و بانسگارد[۳] (۲۰۰۹)، در مطالعه ای تحت عنوان درآمد مالیاتی و آزادسازی تجارت به مقایسه ی درآمدهای حاصل از مالیات ارزش افزوده با تعرفه های گمرکی که بعد از اجرای آزادسازی تجاری دراروپا، حذف گردید پرداخته و بررسی کرده اند؛ آیا درآمد از دست رفته از حذف تعرفه های گمرکی با

---

۱. Michael Keen,Ben Lockwood

۲. Christian Ebeke and Helen Ehrhart

۳. Keen, M. & T. Bansgard. (2009).

اجرای مالیات ارزش افزوده جبران شده است یا خیر؟ پاسخ سؤال برای کشورهای با درآمد بالا، مثبت است و برای کشورهای با درآمد متوسط، در طولانی مدت تا حد بسیار زیادی این جایگزینی رخ داده است .میزان پوشش درمورد کشورهای با درآمد پایین، کمتر و ضعیفتر بوده‌است که البته در سالهای اخیر رو به بهبود است.

آیزمن[۱] و جینجاراک[۲] (۲۰۰۵) در مقاله ای با عنوان " کارایی وصول مالیات بر ارزش افزوده: نظریه شواهد بین الملل" کارایی وصول مالیات بر ارزش افزوده را در یک پنل تشکیل شده از ۴۴ کشور طی سال های ۱۹۷۰ تا ۱۹۹۹ میلادی توضیح می دهد. شواهد ارائه شده در این مقاله با رویکرد ساختاری و اقتصاد سیاسی نسبت به مالیات سازگاری دارد. محدودیت های مقاله تحت تأثیر فر ار از پرداخت مالیات، معافیت از پرداخت مالیات بر ارزش افزوده (مثل اجازه پرداخت مالیات های پایین برای برخی فعّالیّت ها) قرار دارد.نتایج نشان می دهد یک افزایش انحراف استاندارد در شهری شدن، تجارت آزاد و سهم کشاورزی به ترتیب به میزان ۱۲/۷ ،۳/۹ و ۴/۸ درصد کارایی وصول VATرا تغییر می دهد. علاوه بر آن، یک افزایش انحراف استاندارد در سرانه سود ناخالص ملی، کارایی مالیات را به میزان ۸/۱ ٪ افزایش می دهد.

۴- تحلیل داده های تحقیق

در این بخش به معرفی کلیه متغیرهایی پرداخته می شود که نشان دهنده بخشی از عوامل تعیین کننده پذیرش (استقرار) مالیات بر ارزش افزوده هستند و از آنها در برازش مدل نهایی استفاده شده است، این متغیرها عبارتند از:

۱. Joshua Aizeman

۲. Yothin Jinjarak

جدول(۱): ویژگی متغیرهای مورد بررسی

نام متغیر	تعریف	منبع	تعداد مشاهدات	میانگین	حداقل	حداکثر
r_{it}	متغیر وابسته و نشان دهنده نسبت درآمدهای دولت به تولید ناخالص داخلی	IMF	۸۸	۲۷/۶۲۰۹	۱۵/۸۳	۴۶/۸۱
V	متغیر ساختگی (دامی) مالیات بر ارزش افزوده (درصورت وجود=۱/در صورت عدم وجود=۰)		۸۸	۰/۶۶۹۶	۰	۱
open	درجه باز بودن اقتصاد= ارزش صادرات بعلاوه ارزش واردات بخش بر تولید ناخالص داخلی[۱]	محاسبات محقق	۸۸	۶۶/۲۸۱۸	۲۹/۲۹	۱۴۶/۹۱
ypc	تولید ناخالص داخلی سرانه (برابری قدرت خرید)[۲] به قیمت دلار ثابت سال ۲۰۰۵[۳]	IMF	۸۸	۲۴۵۴/۶۷	۲۹۰۵/۴۶	۱۲۴۸۸/۲۳
resource	سهم کل ارزش منابع طبیعی (نفت و مواد معدنی و...) نسبت به ٪GDP	WDI	۸۸	۱۳/۹۶۴۱	۰/۰۰۲۶	۵۵/۰۱
pop	اندازه کشور=کل جمعیّت بر حسب میلیون نفر[۴]	WDI	۸۸	۳۶۷۶۸۶۴۳	۳۶۴۴۱۷۱	۷۸۳۲۳۲۹۸

داده های نسبت درآمدی r_{it} متغیر وابسته مدل تحقیق و نشان دهنده نسبت درآمدهای دولت به تولید ناخالص داخلی برای کشور i و در زمان t هستند، و مرتبط با درآمد عمومی دولت و کمک های مالی

۱. The value of imports plus exports as a fraction of GDP

۲ .GDP Per Caputa at PPP (Purchasing power parity)

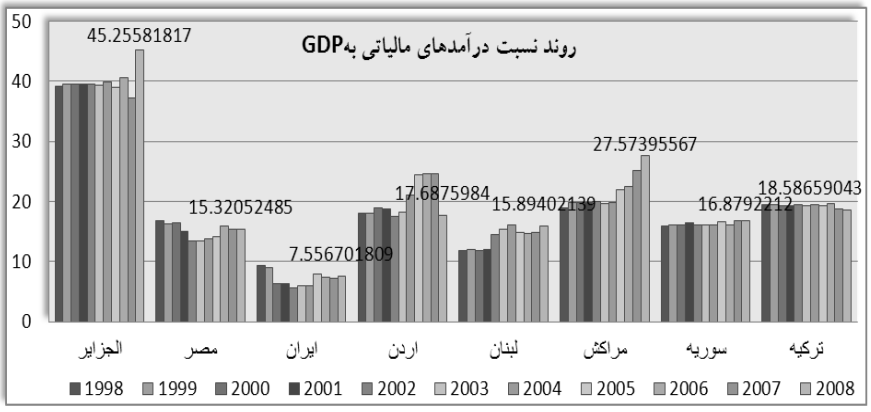
۳ .GDP per capita, PPP(purchasing power parity) (constant 2005 international $)

٤ .Total population,millions

شامل مالیات، مشارکت های اجتماعی، کمک های مالی دریافتنی، و درآمد های دیگر است. این مقدار بصورت ارزش خالص اندازه گیری شده است.[۱]

در نمودار (۱) به مقایسه سهم درآمدمالیاتی در تولید ناخالص داخلی کشورهای مورد بررسی پرداختیم که در میان این کشورها کشور الجزایر ۳۹/۹۱ ٪ از تولید ناخالص داخلی‌اش به طور میانگین (طی این ۱۱ سال) توسط درآمدهای مالیاتی تأمین می شود ونسبت به سایر کشورها توسعه یافته‌تر است. در میان این کشورها، ایران کمترین سهم درآمد مالیاتی را در GDP کشورش دارد. ایران با میانگین ۷/۱۴ درصد سهم درآمد مالیاتی در GDP کشور کمترین سهم درآمد مالیاتی را در تولید ناخالص داخلی داراست.

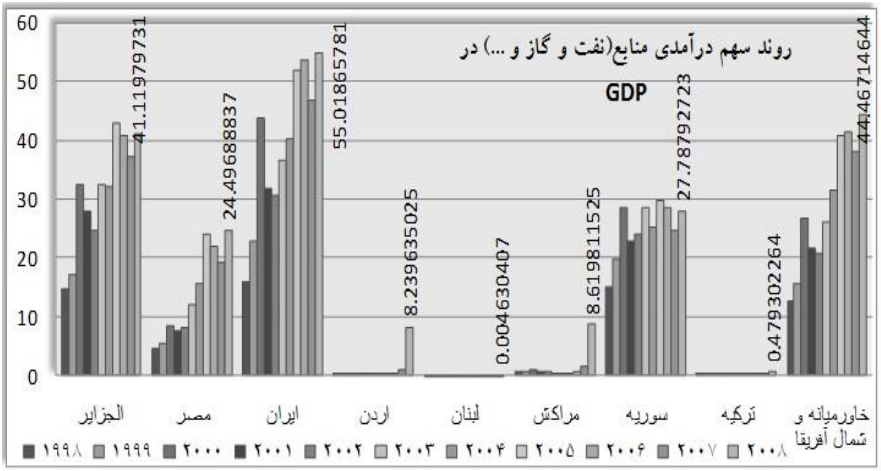
نمودار (۱) روند نسبت درآمدهای مالیاتی به تولید ناخالص داخلی



از آنجا که انتظار می رود منابع طبیعی (نفت و مواد معدنی و...) هر دوی درآمد کل و احتمال استقرار مالیات بر ارزش افزوده را تحت تأثیر قراردهد که این امر ممکن است که یک احتمال تصادفی نباشد زیرا که مالیات برارزش‌افزوده هنوز در کشورهای عربی حوزه‌ی خلیج‌فارس پذیرفته نشده است. همانطور که در نمودار مشخص است کشور ایران در سال۲۰۰۸ بیشترین میزان سهم ارزش حاصل از منابع طبیعی نسبت به تولید ناخالص داخلی کشور را دارد که سهمی در حدود ۵۵ درصد است. در-حالیکه بطور میانگین کشورهای خاورمیانه و شمال آفریقا ۲۹/۰۵ درصد سهم ارزش کل منابع طبیعی از تولید ناخالص داخلیشان را تشکیل می دهد.

۱- تفاوت میان دارایی و بدهی

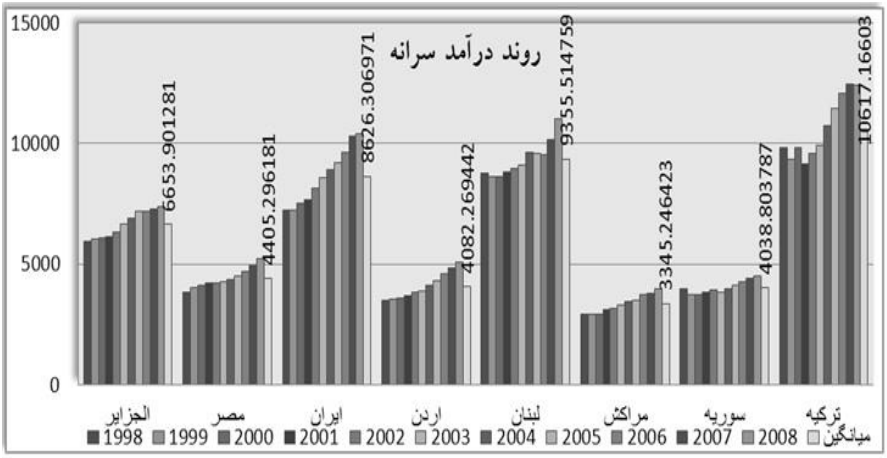
نمودار (۲) روند درآمدی منابع (نفت و گاز و۰۰۰)طی سالهای۱۹۹۸-۲۰۰۸در کشورهای منتخب منطقه منا



از جمله متغیرهای کلان اقتصادی تولید ناخالص داخلی است. تولید ناخالص داخلی، عبارتست از ارزش ریالی کلیه کالاها و خدمات تولید شده در یک اقتصاد، در یک دوره زمانی معین (معمولاً یکسال) است. عوامل متعددی از جمله (اندازه دولت، میزان مالیات و...) بر تولید ناخالص داخلی کشورها اثر دارند. برای محاسبه درآمد (تولید ناخالص داخلی) سرانه دو فرمول وجود دارد. اول روشی که سازمان‌های بین‌المللی آمار خود را براساس آن محاسبه می‌کنند : روش برابری قدرت خرید است.

روش دوم برای محاسبه درآمد سرانه: تولید ناخالص داخلی کشور را بر جمعیت تقسیم کرده عدد به دست آمده، درآمد سرانه کشور است. نمودار (۳) روند تولید ناخالص داخلی سرانه (برابری قدرت خرید) به قیمت ثابت سال ۲۰۰۵ دلار امریکا را نشان می دهد:

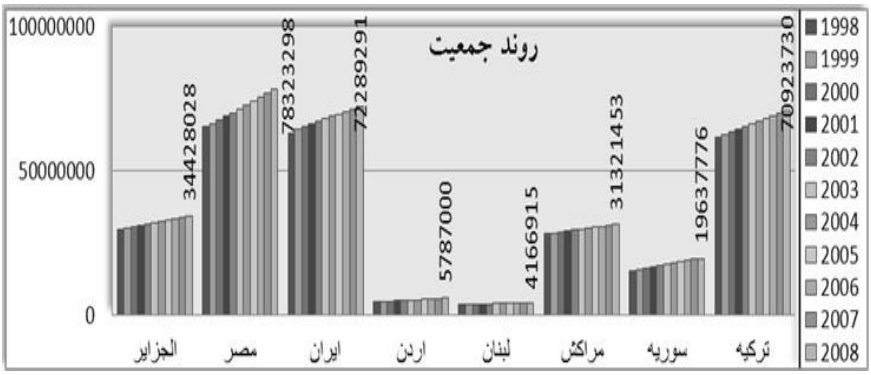
نمودار (۳) روند تولید ناخالص داخلی سرانه(برابری قدرت خرید) به قیمت ثابت سال ۲۰۰۵ دلار امریکا



در شرایط مناسب اقتصادی، رشد جمعیت محرک مهمی برای رشد اقتصادی و افزایش سطح زندگی افراد است، از طرفی وجود اثر منفی جمعیت بر درآمد که از طریق سهم سرانه افراد از آن یا، طبق مطالعات آل سینا و وکزیج[1] وجود ارتباط منفی جمعیت در رابطه با باز بودن اقتصاد انتظارمی رود که این متغیر، پذیرش مالیات بر ارزش افزوده را تحت تأثیر قرار دهد. از آنجاییکه بار اصلی رشد جمعیت را دولت به دوش میکشد که شامل هزینه های بهداشتی، آب و برق و.... است، در واقع کسانی که فرزندان زیادی دارند از منابع جامعه به مقدار زیادتری استفاده می کنند؛ نتیجتاً اثر جمعیت بر هزینه-های دولت مثبت است.

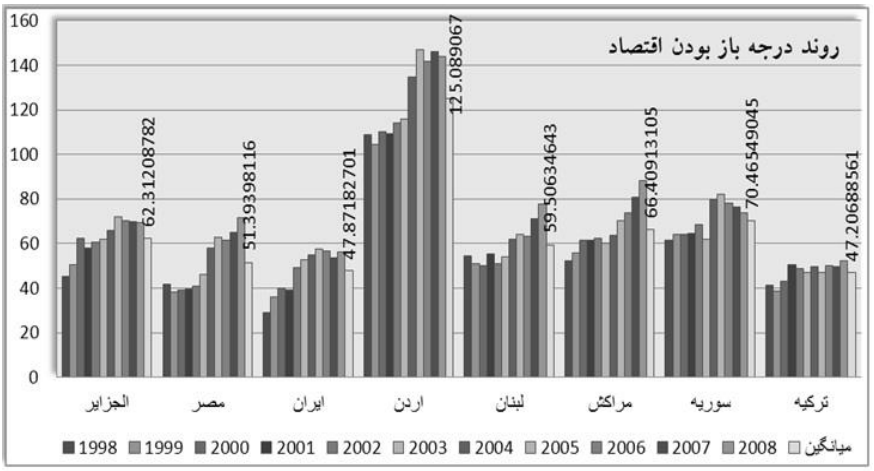
1 .Alesina and Wacziarg(1998)

نمودار (۴) روند جمعیّتی کشورهای منتخب منطقه منا



درجه باز بودن اقتصاد از شاخص‌هایی است که بیانگر میزان ارتباط و مبادلات اقتصادی یک کشور باسایر کشورها می‌باشد .به‌عبارت‌دیگر، کشورهایی که این نسبت در آنها بزرگتر است، دارای بیشترین روابط تجاری و اقتصادی با سایرکشورها می باشند. با به‌وجود آمدن مبحث آزادسازی‌تجاری، کشورها درجهت حذف مالیات برتجارت به‌طور مستقیم، اقدام کردند و تقریباً در بیشتر کشورهای توسعه یافته اکنون این مالیاتها به شدت کمرنگ یا کاملاً حذف شده‌است و به‌جای آن ازمالیاتهای‌داخلی به ویژه مالیات بر شرکتها و مالیات برارزش‌افزوده استفاده می شود. طیف وسیعی از مطالعات دهه‌های گذشته به بررسی درجهٔ بازبودن تجاری درکشورهای درحال توسعه پرداخته اند. .در ادبیات‌کاربردی، ساده‌ترین معیار درجهٔ باز بودن تجاری ،بر مبنای جریانات تجاری است که درآن نسبت مجموع صادرات و واردات به تولیدناخالص‌داخلی و یا نسبت واردات و یا صادرات یا نرخهای رشد آنها به تولید ناخالص داخلی، مدنظر می باشد.

نمودار (۵) روند درجه باز بودن اقتصاد در کشورهای منتخب منطقه منا



۵-روش تحقیق:

روش تحقیق در این مطالعه بر اساس مدلهای مبتنی بر اطلاعات داده های تلفیقی و با استفاده از نرم افزار Eviews 7 صورت گرفته است. این انتخاب به این دلیل می باشد که در بررسی هایی که چندین کشور، بنگاه، خانوار و... در سری زمانی مورد مطالعه قرار می گیرد، از این شیوه اقتصاد سنجی استفاده می گردد. پژوهش حاضر مطالعه ای بین کشوری و در دوره زمانی مشخص می باشد، بنابراین روش داده های تلفیقی به منظور برآورد مدل به کار گرفته می شود.

برآورد و تخمین مدل:

بررسی های نظری مدلسازی نسبت درآمد r را به صورت زیر نشان می دهد :

$$\gamma_{it} = \alpha v_{it} + \beta x_{it} + \beta_v v_{it} x_{it} + u_{it}$$

که در اینجا i و t به ترتیب شاخص های کشور و زمان هستند.

γ_{it} : متغیر وابسته و نشان دهنده نسبت درآمدهای دولت به تولید ناخالص داخلی برای کشورi و در زمان t می باشد.

درآمد شامل مالیات، مشارکت های اجتماعی، کمک های مالی دریافتنی، و درآمد های دیگر . ارزش خالص است که از تفاوت میان دارایی و بدهی دولت به دست آمده است.

V_{it} : متغیر ساختگی (دامی) مالیات بر ارزش افزوده (درصورت وجود=۱/در صورت عدم وجود=۰) برای کشور i و در سال t

X_{it} یک بردار ستونی از سایر متغیرهای تحت تاثیر نسبت مالیات است. بنابراین α عددی و β و βV بردارهای ستونی از ضرایب هستند. u_{it} خطای ویژه مکانی و زمانی ناهمبسته است که : سازگار با معادله (۳) درقسمت مبانی نظری در نظر گرفته شده است. مالیات افزوده شده در معادله و همچنین ضرایب معادله فوق نشان خواهد داد که اثر حضور مالیات بر ارزش افزوده فقط یک انتقال ساده از عرض از مبدأ نیست بلکه منعکس کننده تعامل با سایر متغیرها نیز می باشد. وجود متغیر مجازی در این تحقیق از آن جهت اهمیت دارد که اثرات پذیرش مالیات بر ارزش افزوده را در دو حالت بر روی درآمد دولت مورد بررسی قرار می دهد:

۱- اثر مستقیم پذیرش مالیات بر ارزش افزوده (صرف نظر از سایر اثرات) بر نسبت درآمدی دولت به GDP؟

۲- اثرگذاری متقابل (همزمان) پذیرش مالیات برارزش افزوده با درجه باز بودن اقتصاد و درآمد سرانه بر نسبت درآمدی به GDP؟

با توجه به آنچه که گذشت مدل مورد بررسی در این تحقیق به دو صورت زیر می باشد:

مدل ۱)

$$log\gamma_{it} = \alpha_{it} + \beta_{1it}v + \beta_{2it}open + \beta_{3it}lypc + \beta_{4it}resource + \beta_{sit}logpop$$

مدل۲)

$$log\gamma_{it} = \alpha_{it} + \beta_{1it}v + \beta_{2it}open + \beta_{3it}lypc + \beta_{4it}vopen + \beta_{5it}vlypc + \beta_{6it}resource + \beta_{7it}logpop$$

نتیجه آزمون F لیمر با استفاده از آزمون لاکلیهود به شرح زیر است:

جدول(۲) نتایج آزمون لاکلیهود مدل ۱

مقدار آماره F لیمر	۶۳,۱۶۵۶۷۸
درجه آزادی آماره	(۷و۷۵)
ارزش احتمال	۰

جدول (۳) نتایج آزمون لاکلیهود مدل ۲

مقدار آماره F لیمر	۴۸,۵۴۵۰۳۴
درجه آزادی آماره	(۷و۷۳)
ارزش احتمال	۰

بنا به جداول فوق مشخص است که آماره F در تمامی سطوح اطمینان معنادار است و فرض صفر مبتنی بر امکان برآورد دو مدل به شیوه تلفیقی ساده رد می شود. از این رو می بایست به روش داده های پانل برآورد شود. بعد از آنکه مشخص گردید که مدل از الگوی اثرات مشترک تبعیت نمی کند و تفاوت در بین عرض از مبدأ مقاطع وجود دارد، برای بررسی اینکه تفاوت در عرض از مبدأها تصادفی است یا اینکه ثابت است از آزمون هاسمن استفاده می کنیم:

نتایج مربوط به آزمون هاسمن هم گویای آن است که که مدل اثرات ثابت در هر دومدل برتر می باشد.

جدول(۴) نتایج آزمون هاسمن مدل ۱

مقدار آماره هاسمن	۱۳,۵۵۸۶۲۸
درجه آزادی آماره	۵
ارزش احتمال	۰,۰۱۸۷

جدول(۵) نتایج آزمون هاسمن مدل ۲

مقدار آماره هاسمن	۹۳,۰۵۰۴۰۳
درجه آزادی آماره	۷
ارزش احتمال	۰

در سطر اول خروجی آزمون هاسمن، آماره X^2 آزمون هاسمن ظاهر می شود که اگر احتمال کوچکتر از ۰/۰۵، (۰/۰۵> احتمال) مدل اثر ثابت در سطح ۹۵٪ به بالا پذیرفته می شود، اما اگر بزرگتر از ۰/۰۵ باشد ،(۰/۰۵ < احتمال) در اینصورت مدل اثر تصادفی پذیرفته می‌شود. نتایج آزمون هاسمن در مدل برآورد شده نشان می‌دهد که در مدل اول ۰/۰۱۸۷= احتمال و در مدل دوم 0= احتمال است در نتیجه مدل اول و مدل دوم اثر ثابت در سطح ۹۵٪ به بالا پذیرفته می شود.

با توجه به آنکه مدل اثرات ثابت مدل برتر می باشد در ادامه به تفسیر ضرایب آن پرداخته می شود.

در مدل اول:

آماره R^2 مدل برابر ۰,۹۶ می باشد که این بدان معناست که ۹۶ درصد از تغییرات نسبت درآمدهای دولت به تولید ناخالص داخلی (متغییر وابسته) توسط متغییر های مستقل قابل توضیح است. به علت مشکلات آماره R^2، توجه به آماره R^2 تعدیل شده لازم می باشد، از این رو بیان مقدار آماره R^2 تعدیل شده ضروری است. R^2 تعدیل شده مدل فوق برابر۰,۹۵ می باشد که این نیز بدان معناست که ۹۵ درصد تغییرات متغیر نسبت درآمدهای دولت به تولید ناخالص داخلی توسط متغییر های مستقل قابل توضیح است.

آماره دوربین واتسون مدل ۱ برابر با ۱,۸۸ می باشد که نشان دهنده عدم وجود خود همبستگی است.

با توجه به نتایج تمامی متغیرهای مستقل در سطح احتمال ۹۵٪ به بالا معنی دارند. اکنون با توجه به ضرایبشان، میزان اثرگذاریشان بر نسبت درآمدهای دولت به GDP به شرح زیر است:

طبق هدف تحقیق، در اینجا بر کارایی (اثربخشی) مالیات بر ارزش افزوده تمرکز داریم که در جدول فوق نیز حضور مالیات بر ارزش افزوده بطور قابل توجه با علامت مثبت در ارتباط با نرخ درآمد ظاهر می شود . با این حال این اثر خیلی بزرگ نیست. وجود مالیات بر ارزش افزوده نسبت درآمدهای دولت به GDP را به میزان ۵ درصد افزایش می دهد.

بیشترین میزان را درآمد سرانه دارد که در ازاء یک درصد افزایش (کاهش)؛ به میزان ۳۵/۴۸ درصد منجر به افزایش (کاهش) نسبت درآمد دولت به GDP می شود.

کمترین میزان اثر گذاری مثبت نیز مربوط به درجه باز بودن اقتصاد است که در ازاء هر ۱٪ افزایش (کاهش) ۰/۲۶ درصد نسبت درآمدی را افزایش (کاهش) می دهد.

۴ کشور از کشورهای نمونه منطقه منا مورد بررسی در مدل تحقیقی از لحاظ منابع غنی هستند(ایران، الجزایر، مصر و سوریه) و ۴ کشور دیگر سهم ناچیزی از تولید ناخالص داخلیشان را درآمد حاصل از

منابع تشکیل می دهد، با این حال برآیند ۸ کشور به صورتی می باشد که ضریب اثر گذاری منابع در ازاء ۱٪ افزایش ، به میزان ۰/۸ ٪ منجر به افزایش نسبت درآمد دولت به GDP می شود که نسبت کمی است.

متغیر جمعیت (اندازه کشور) با احتمال ۹۵٪ در مدل پذیرفته شده است ولی با ضریب منفی در مدل ظاهر شده است به این مفهوم که در ازائ هر ۱٪ تغییر در متغیر جمعیت، به میزان ۰,۷۳۳۳۹۱ واحد منجر به کاهش نسبت درآمدهای دولت به GDP می شود که این می تواند به علت وجود ارتباط منفی جمعیت بر درآمد از طریق سهم سرانه افراد از آن یا، جمعیت بیشتر از لحاظ تأمین هزینه های آموزشی، بهداشتی و درمانی ، تأمین امنیت عمومی و...یا عدم پرداخت مالیات (فرار مالیاتی)، برای دولتها هزینه برتر است که خود منجر به منفی شدن ضریب این متغیر در مدل است.

در مدل دوم:

آماره R^2 مدل برابر ۰,۹۶ می باشد که این بدان معناست که ۹۶ درصد از تغییرات نسبت درآمدهای دولت به تولید ناخالص داخلی (متغییر وابسته) توسط متغییر های مستقل قابل توضیح است.

آماره دوربین واتسون مدل ۲ برابر با۱,۹۱ می باشد که نسبت به مدل ۱ بهینه تر شده و نشان دهنده عدم وجود خود همبستگی است.

در مدل دوم این بار حضور مالیات بر ارزش افزوده بطور قابل توجه با علامت منفی در ارتباط با نسبت درآمدی به GDP ظاهر می‌شود. با ضریب اثرگذاری بزرگ منفی، این مفهوم را دارد که در نتیجه تغییر مدل ؛ حاصل از تقابل متغیرها؛ پذیرش مالیات بر ارزش افزوده نرخ درآمدی دولت به GDP (متغیر وابسته) را کاهش می دهد.

طبق فروض مطرح شده در این مدل به بررسی اثر همزمان مالیات بر ارزش افزوده با درجه باز بودن اقتصاد و درآمد سرانه (برابری قدرت خرید) پرداخته شده که دیگر درجه باز بودن تجاری و درآمد سرانه به تنهایی معنی دار نیستند و تعامل آنها با مالیات بر ارزش افزوده معنی دار شده است. عطف به اثرات متقابل خصوصاً وجود ضریب قوی V*LYPC ۲۶/۷۳ ٪ است منطبق با این مفهوم است که ۸ کشور منظور شده در مدل، سطوح درآمد سرانه (قدرت خرید) آنها به گونه ای است که استقرار مالیات بر ارزش افزوده بسیار راحت صورت می پذیرد. ولی این بار اثر گذاری درآمد سرانه بر نسبت درآمدهای دولت به تولید ناخالص داخلی کمتر شده است.

ضریب عبارت متعامل V*OPEN به طور کلی مثبت است که دلالت بر وجود اثرگذاری مثبت آن بر متغیر وابسته نسبت درآمدهای دولت به تولید ناخالص داخلی بطوریکه در ازاء هر ۱٪ افزایش، ۰/۰۲ ٪ نسبت درآمدی را افزایش می دهد. همانند درآمد سرانه اثرگذاری این متغیر نیز نسبت به مدل قبلی کمتر است.

برای بسیاری از کشورهای در حال توسعه بنا به دلایلی پذیرش مالیات بر ارزش افزوده به ویژه در اقتصادهای بازتر پرهزینه است. برای یک کشور درحال توسعه نسبتاً باز، تعرفه ها ، با دلالت بر انگیزه های تضعیف شده نسبت به توسعه توانایی به اجرا درآوردن داخلی مجموعه مالیاتی، یک منبع نسبتاً آسان درآمد هستند.در حالیکه مالیات بر ارزش افزوده ممکن است ثابت باشد تا منبع درآمد اثر بخش تر باشد، اجرای آن به طور کلی به تغییرات اساسی در روش انجام کسب و کار مالیات بومی بهمراه توسعه روش های خود ارزیابی کاملاً متفاوت با آنهایی که معمولاً با مجموعه تعرفه در ارتباطند، احتیاج دارد. نیاز برای نوسازی گسترده تر ادارات مالیاتی بومی (داخلی) برای اجرای مالیات برارزش افزوده بعنوان یک مزیت اصلی از معرفی مالیات برارزش افزوده است ومانند یک کاتالیزور برای تغییرات گسترده تر فعالیت می کند. ممکن است این هزینه ها بطور سیستمیک (منظم) در کشورهای بازتر بزگتر شود که بطورسنتی متکی به تعرفه درآمد است.

ضریب اثر گذاری منابع بر نسبت درآمدی ۰/۸ ٪ است که در مقایسه با مدل قبل تغییری جزئی داشته است.

ضریب متغیر جمعیت نسبت به مدل اول اثر گذاری منفی کمتری دارد و با ضریب اثر گذاری ۰,۵۷۲۰۶۸ به ازاء هر ۱٪ تغییر بر متغیر وابسته در مدل دوم در جهت مخالف اثر می گذارد. کمتر شدن میزان ضریب منفی به این علت است که مالیات بر ارزش افزوده که از پرداخت های عمومی محسوب می شود و نوعی مالیات بر مصرف است هرچه تعداد مصرف کنندگان بیشتر باشد (جمعیّت بیشتر) طبیعتاً درآمدهای مالیاتی حاصل از آن نیز بیشتر است و هزینه های دولت را بیشتر جبران می کند.

۶- نتیجه گیری:

با برآورد نتایج حاصل از مدل تخمین زده شده اول استقرار مالیات بر ارزش افزوده بر نسبت درآمدهای دولت به تولید ناخالص داخلی همانطور که انتظار می رفت اثرگذاری معنی دار و مثبت دارد، که نشان دهنده خاصّیت درآمدزایی مالیات بر ارزش افزوده است. همچنین اثر درجه باز بودن تجاری و توزیع درآمد نیز در مدل درآمدی معنی دار و مثبت شد. در برآورد مدل دوم شاهد تغییر ضریب اثرگذاری مالیات بر ارزش افزوده در جهت منفی هستیم به طوریکه در تئوری انتظار می رفت که چنین اثری وجود نداشته باشد و همواره این مالیات منجر به افزایش در نسبت درآمدهای دولت به GDP بشود. البته لازم به ذکر است ساده سازی الگو محدودیتی است که باعث می شود در دنیای واقعی که تنوعی از کالاها و سیاست های مختلف مالیاتی وجود دارد، مالیات بر ارزش افزوده اثر مورد انتظار را در اقتصاد فرضی ایجاد نکند. در ضمن تغییر رفتار مصرف کنندگان به دلیل جدید بودن این مالیات ممکن است در این مسأله مؤثر باشد. نتایج تجربی بسته به شرایط کشورهای اجرا کننده و مدیریت اجرای این مالیات متفاوت است. ضریب $V*OPEN$ و $V*LYPC$ نشان دهنده اثرگذاری همزمان باز بودن تجاری و توزیع درآمد با پذیرش مالیات بر ارزش افزوده در مدل نسبت درآمدی است به این معنی که پذیرش این سیستم مالیاتی، در ۸ کشور مورد بررسی در مدل، در این سطح از درآمد سرانه و روابط تجاری به راحتی صورت می گیرد ولی با تأثیرگذاری کمتر نسبت به مدل قبلی که بررسی اثرات به تنهایی بود. وجود ضریب منفی مالیات بر ارزش افزوده به این مفهوم است که: اتخاذ این سیستم مالیاتی در صورت اجرای همزمان با سیاست آزادسازی تجاری و بهبود درآمد سرانه هزینه بر است و مالیات بر ارزش افزوده در جهت مخالف اهدافی عمل می کند که تمایل به بزرگتر شدن دردرآمدهای بالاتر و اقتصادهای بازتر دارند، بعبارتی در صورتیکه کشورهای نمونه بخواهند این سیستم مالیاتی را در کنار سیاست آزادسازی تجاری و بهبود درآمد سرانه بکار گیرند، دیگر وسیله درآمدزایی برای دولت آن ها محسوب نمی شود. زیرا این کشورها به دلیل ویژگی های ساختاری در اقتصاد خود ، قادر به تامین کاهش درآمدهای تعرفه ای از طریق مالیات های داخلی نبوده اند .به عبارتی دیگر، این کشورها به دلیل داشتن اقتصادهای سنتی و نداشتن تکنولوژی مدرن ایجاد کننده ی ارزش افزوده زیاد ، به طور قابل ملاحظه‌ای به مالیات بر تجارت و درآمدهای ناشی از صادرات مواد اولیه وابسته هستند، به طوری که با آزادسازی تجاری قادر به جایگزین کردن مالیاتهای داخلی به جای مالیات بر تجارت نیستند. در اقتصادهای باز ممکن است مالیات بر ارزش افزوده به میزان قابل توجهی منجر به بهبود

درآمدهای دولت شود اما با درجه بزرگتری از جبران کاهش استفاده از سایر مالیاتها (به ویژه تعرفه ها) یعنی با بالا بردن نرخ مالیات بر ارزش افزوده. از طرفی مالیات بر ارزش افزوده که از پرداخت های عمومی محسوب می شود منجر به کاهش درآمد سرانه (قدرت خرید) افراد این کشورها می شود. مالیات بر ارزش افزوده که نوعی مالیات برمصرف است سبب می شود تمایل به کاهش قدرت خرید افراد بیشتر شده ویا اینکه منجر به ترک پول کمتری از جیب افراد می شود که به معنی خرید کالاها و خدمات کمتر است. این تمایل به کاهش هزینه های مصرف کننده یک عامل کلیدی در ترغیب فعالیت های اقتصادی و رشد است. بنابراین مناسب است به منظور کارایی مفید این سیستم زیر ساخت های اجرایی تا حدود زیادی فراهم گردد تا منجر به عدم بهره گیری مفید و مؤثر از این سیستم نشود.

فهرست منابع

۱) آقایی، اله محمد، ارتباط مالیات بر مصرف و فروش با مالیات بر ارزش افزوده، مجله اقتصادی، شماره۲۰و۱۹

۲) آمارهای اقتصادی بانک مرکزی جمهوری اسلامی ایران

۳) پژویان، جمشید(۱۳۸۹) ،" مصاحبه با خبرنگار اقتصادی افکار نیوز در۱۵ آذر."

۴) پژویان، جمشید، اقتصاد بخش عمومی (مالیات ها)، مؤسسه تحقیقات اقتصادی دانشگاه تربیت مدرس، تهران، ۱۳۷۴.

۵) پژویان، جمشید، بررسی تبعات اقتصادی مالیات بر ارزش افزوده در اقتصاد ایران، پژوهشنامه اقتصادی پژوهشکده امور اقتصادی و دارایی، شماره ۱، تابستان ۱۳۸۰.

۶) پور مقیم، سید جواد، اقتصاد بخش عمومی، نشر نی، تهران،۱۳۶۹.

۷) حسینی راد، رضا، صادق زاده، محمد حسین، مالیات بر ارزش افزوده، مقاله تعاون بهمن ۸۲

۸) رفعت میلانی، مژگان، بررسی اثر مالیات بر ارزش افزوده بر توزیع درآمد(در کشورهای منتخب)، پایان نامه کارشناسی ارشد، دانشگاه آزاد اسلامی، ۱۳۸۹.

۹) صیام، هدی، اثر مالیات بر ارزش افزوده بر تورم، پایان نامه ی کارشناسی ارشد، دانشگاه آزاد اسلامی، واحد تهران مرکزی، ۱۳۸۴.

۱۰)صیامی نمینی،سیما، درآمدی بر مالیات بر ارزش افزوده در نگاهی تازه،۱۳۸۲.

۱۱)ضیایی بیگدلی، محمد تقی، جایگاه مالیات بر ارزش افزوده در اصلاح نظام مالیاتی

۱۲)ضیایی بیگدلی، محمد تقی، طهماسبی بلداچی، فرهاد،مالیات بر ارزش افزوده مالیاتی مدرن،پژوهشکده امور اقتصادی

۱۳)طاهری، مسعودرضا (۱۳۸۸) ،" عوامل عمده در تعیین نرخ ارز"، سی و یکم اردیبهشت.

۱۴)طغرایی، زهرا (۱۳۸۴) ،" برابری قدرت خرید و محاسبه آن"، فصلنامه علمی -تخصصی روند، شماره۴۴ ، بهار.

۱۵) طهماسبی بلداچی، فرهاد، افضلی، اسماعیل، بوستانی، رضا، نگرشی به مالیات بر ارزش افزوده و چگونگی اجرای آن در ایران، دفتر طرح مالیات بر ارزش افزوده، بهار۱۳۸۳.

۱۶) طهماسبی بلداچی، افضلی اسماعیل، بوستانی رضا، نگرشی به مالیات بر ارزش افزوده و چگونگی اجرای آن در ایران، دفتر طرح مالیاتی بر ارزش افزوده، تهران،۱۳۸۳، چاپ اول.

۱۷) طیب نیا، علی، مالیات بر ارزش افزوده، مروری بر ادبیات موضوع و تجربیات، دفتر طرح مالیات بر ارزش افزوده، سازمان امور مالیاتی کشور، وزارت امور اقتصادی و دارایی، تهران،۱۳۸۳،چاپ اول.
۱۸) کمیجانی، اکبر، تحلیلی بر مالیات بر ارزش افزوده و بررسی مقدماتی اجرای آن در اقتصاد ایران،وزارت امور اقتصادی و دارایی، معاونت امور اقتصادی، تهران، ۱۳۷۴.
۱۹) ماسگریو، ریچارد، ماسگریو، پگی ب، مترجمان محمدی،مسعود، ابراهیمی فر، یداله، مالیه عمومی
۲۰) نادران، الیاس، طرح تخمینی ظرفیت مالیاتی ناشی از اجرای لایحه مالیات بر ارزش افزوده در ایران، سازمان امور مالیاتی، ۱۳۸۲.
۲۱) واقفی اسفندیانی، سمیه، بررسی آثار مالیات بر ارزش افزوده بر روی سبد مصرفی خانوار ایرانی، پایان نامه کارشناسی ارشد ، دانشگاه آزاد اسلامی، ۱۳۸۷.

22) Alesina, Alberto, and Romain Wacziarg, 1998, "Openness, Country Size, and Government,"Journal of Public Economics, Vol. 69, pp. 305–21.
23) Baltagi, 2001, Econometric Analysis of Panel Data (John Wiley & Sons: Chichester).
24) Charlotte E.Rueding, A value Added Tax and Factors affecting its economic impact, PP .4.
25) Ebrill, Liam, Michael Keen, Jean-Paul Bodin, and Victoria Summers, 2001, The Modern VAT (Washington: International Monetary Fund).
26) GCC VAT Could Arrive In Four Years ,by Lorys Charalambous, Tax-News.com, Cyprus,29 November 2012
27) Hicks, John, 1939, Value and Capital (Oxford: Oxford University Press).
28) Jenkins, Glenn, Hatice Jenkins, and Chun-Yan Kuo, 2006, "Is the Value-Added Tax Naturally Progressive?" (mimeo, Canada: Queens University).
29) Michael Keen, and Ben Lockwood, 2006, "Is the VAT a Money Machine?" National Tax Journal, Vol. 59, pp.905–28.

30) Michael Keen, and Ben Lockwood, 2009, “The value added tax:Its causes and consequences. Journal of Development Economics, 92 (2010) 138-151.
31) Michael Keen, and Stephen Smith, 2006, “VAT Fraud and Evasion: What Do We Know About VAT Evasion?” National Tax Journal, Vol. 59, pp. 861–87.
32) Tait,Alan”Vat:Administation & Policy Issues ,IMF Washington D.C.1991.
33) World Bank (2008), Economic Developments and Prospects in the Middle East and North Africa Regin.
34) World Development Indicators (2010) database, World Bank.
35) www.oecd.org.std