

نقش مالیات اخذ شده بر ارزش افزوده

تاریخ دریافت: ۱۴۰۲/۰۸/۰۶
تاریخ پذیرش: ۱۴۰۲/۰۹/۲۱
کد مقاله: ۸۱۳۶۶

حمدالله دانشمند^{۱*}، زهرا شیخی^۲

چکیده

هدف از انجام این تحقیق نقش مالیات اخذ شده بر ارزش افزوده می باشد. روش تحقیق با استفاده از روش های معمول اقتصادسنجی انجام گرفته است. برای بررسی ایستائی متغیرهای مورد مطالعه از آزمون های مختلفی استفاده می شود و پس از تعیین وقفه بهینه که در این نوع مدل سازی توسط محقق انجام می شود تأثیر شوک ها و تکانه های مثبت مالیات اخذ شده بر رشد اقتصادی مورد بررسی و تحلیل قرار می گیرد. آزمون های استفاده شده در این تحقیق خود رگرسیون برداری، آزمون ریشه واحد، آزمون های ایستایی، برای بررسی ایستایی (پایایی) سری های تحقیق از آزمون دیکی فولر تعمیم یافته استفاده می کنیم. نتایج تحقیق نشان می دهد که عدالت مالیاتی برقرار شده و می توان روی درآمدهای مالیاتی به عنوان بخشی از درآمدهای ملی حساب کرد. تأمین درآمدهای مالیاتی از مبانی رشد اقتصادی است که برای کشورهای درحال توسعه ای نظیر ایران از اهمیت بالائی برخوردار است. با استفاده از تجارب مالیاتی می توان گام های موثری در جهت وصول هرچه بیشتر مالیات ها برداشته و امکان رسیدن به توسعه اقتصادی و افزایش سرمایه گذاری دولتی را فراهم نمود.

واژگان کلیدی: مالیات اخذ شده، ارزش افزوده، تورم

۱- دانشجوی دانشگاه آزاد بین الملل خلیج فارس رشته حسابداری (نویسنده مسئول)

Hamdollahdaneshmand@gmail.com

۲- دانشجوی دانشگاه علوم و فنون دریایی خرمشهر

وصول مالیات در ایران قدمتی چند هزار ساله دارد مطالعه تاریخ ایران باستان نشان می دهد که در دوران هخامنشان مالیات هایی به صورت نقدی و یا جنسی اخذ می شده است. پس از این نظام مالیاتی پیشرفت هایی را تجربه کرد مثلاً در دوره اشکانیان بر گمرکات وضع می شد و در دوران ساسانیان مالیات سرانه جمع آوری می شد. اما تا دوران مشروطیت تغییری که بتوان آن را تحول مالیاتی نامید دیده نمی شود. (علوی منش، ۱۳۸۸، ۹) هر چند طی دهه های گذشته درآمد نفت بخش عمده ای از درآمد دولت را تشکیل داده است مالیات نیز درصدی از هزینه های دولتی را پوشش داده است که میزان این سهم به عنوان یکی از موضوعات اقتصادی قابل بحث می باشد عدم تأمین درآمدهای دولت و ایجاد کسری پیاپی در اثر رشد کند درآمدهای دولت به ویژه مالیات ها از پیامدهای همین مسئله است مالیات مهمترین منبع تأمین مالی هزینه های حاکمیتی دولت در هر کشوری محسوب می شود با توجه به این که در ایران بودجه دولت متکی به درآمدهای حاصل از فروش نفت و منابع طبیعی است نقش مالیات در تأمین منابع دولت و اداره آن تاکنون نتوانسته آن چنان که شایسته است پررنگ باشد. با وجود تلاش های اخیر دولت در راستای توسعه همه جانبه اشاعه فرهنگ پرداخت مالیات، وابستگی اقتصاد به نفت نقش پرداخت مالیات در ایران را نسبت به دیگر کشورهای پیشرفته کم رنگ کرده است. این در حالی است که برنامه های رهایی تدریجی از اقتصاد نفتی و نیز برجسته کردن نقش مالیات در اداره امور کشور اکنون بیش از پیش مورد توجه دولت مردان و مردم قرار گرفته است. در واقع درآمدزایی دولت از محل اخذ مالیات بیشتر به توسعه همه جانبه اقتصادی چون رشد فضای کسب و کار افزایش سطح تولید کیفی اشتغال و از همه مهمتر جذب سرمایه گذار خارجی در ایجاد پروژه ها و طرح های سنگین و سبک زیرساختی بازمی گردد و آن چنان که مشاهده می شود مسئولان نسبت به این امر اقدامات وسیعی را در دستور کار قرار داده اند.

حسینی (۱۳۹۷) مهم ترین منبع درآمد در کشورهای پیشرفته و توسعه یافته عمدتاً مربوط به وصول مالیات ها است. در کشور ما عمده منبع تأمین کننده درآمد دولت، از محل فروش نفت خام می باشد. دولت در جهت تأمین منابع مالی بیشتر و کاهش وابستگی به این درآمد، به سایر منابع مالی مانند مالیات ها روی آورده است و اخیراً مالیات بر ارزش افزوده را مورد توجه قرار داده است. مالیات از منابع مهم درآمد دولت ها است. ثبات و تداوم وصول مالیات موجب ثبات در برنامه ریزی دولت برای ارائه خدمات مورد نیاز کشور در زمینه های گوناگون می شود. تا چهل سال پیش بحث مالیات بحثی غیرنظری و صرفاً کاربردی تصور می شد اما امروزه بحث سیستم مالیاتی یکی از محورهای مهم بحث سیستم اقتصادی در جهان به شمار می رود. مالیات بر ارزش افزوده اکنون در بیش از ۱۲۰ کشور جهان کم و بیش اعمال می شود و بیش از یک چهارم عواید مالیاتی جهان به کمک این روش جمع آوری می شود. ظرفیت مالیاتی در واقع حجم مالیاتی است که جامعه توان پرداخت آن را دارد به عبارت دیگر ظرفیت مالیاتی آشکار می نماید که یک کشور یا یک منطقه اول چه میزان تلاش را در تجهیز منابع مالیاتی به کار برده است و دیگر این که تا چه میزان توان افزایش این منابع را دارد. از این رو سهم ارزش افزوده بخش های مختلف اقتصادی از تولید ناخالص داخلی فرهنگ مالیاتی تعداد شاغلین حجم سرمایه گذاری توزیع درآمد، تورم، قوانین مالیاتی و مالیاتی و... از عوامل مهم تشخیص ظرفیت مالیاتی در یک منطقه می باشند. (جلایی، ۱۳۹۲، ۳۰)

بررسی عملکرد نظام مالیاتی ایران و مطابقت آن با اصول و مبانی تئوریک انتقال مالیات نشان می دهد که توزیع بار مالیات ایران از اصول و ضوابط منسجمی پیروی نمی کند و علی رغم این که در مقایسه با سایر کشورها و حتی کشورهای در حال توسعه از نظر میزان وصول مالیات نسبت به تولید ناخالص داخلی و ظرفیت مالیاتی در حد پایین قرار دارد توزیع بار مالیات ناعادلانه است. مالیات بر ارزش افزوده از دو بخش یعنی تولیدات و خدمات داخلی و واردات تشکیل شده که تمرکز اصلی این طرح بر وصول آن از حوزه واردات است. در این راستا بر اساس ماده ۱۹ این لایحه گمرک ایران وظیفه وصول مالیات بر ارزش افزوده را داشته، همچنین ماده ۱۵ لایحه یاد شده مأخذ محاسبه مالیات بر واردات را ارزش سیف (CIF) و حقوق ورودی و سایر عوارض گمرکی تعریف کرده است. (خانجان، ۱۳۸۳، ۱۵) این امر در راستای مأموریت سازمانی گمرک ایران قرار دارد ضمن آنکه تعیین ارزش کالاها و واقعی یا غیر واقعی بودن فهرست کالاها و فهرست خرید و اظهارنامه ها و سایر عملیات گمرکی که تأثیر به سزایی در محاسبه مالیات بر ارزش افزوده دارند در تخصص گمرک ایران است که به اجرای دقیق تر این مالیات و وصول آسان تر و کاستن از پیچیدگی فرآیند وصول آن کمک شایانی می کند با وجود این گمرک سازمانی است که در حال حاضر در ایفای وظایف خویش از روش ها و قوانین ویژه ای استفاده می کند و پیش بینی می شود مالیات بر ارزش افزوده تغییراتی را در برنامه ها و رویه های گمرکی ایجاد کند. انطباق و انعطاف سازمان یاد شده در برابر سیاست VAT و سازمان امور مالیاتی به همراه تدوین برنامه جامع رفع تعارضات اجرایی و قانونی به ویژه قوانین مالیاتی بر اثربخشی و کارایی آن تأثیر مستقیم خواهد داشت. یکی از موارد پر اهمیت در اجرای موثر این طرح در کشورمان، تأثیر ارزش افزوده بر ساختار سرمایه و سودآوری شرکت هاست چون که ساختار سرمایه و سودآوری شرکت ها از ارکان اصلی نظام اقتصادی است که اگر این دو امر مهم در ساختار اقتصادی کشور بهبود پیدا کند بسیاری از مشکلات مالی قابل حل می باشد به دلیل اهمیت مالیات و همچنین نقش ارزش افزوده بر آن باید مطالعات بنیادین در این زمینه انجام پذیرد و نتیجه آن به اطلاع مردم برسد تا نقش مهمتری در این زمینه ها ایفا نمایند به موجب بررسی های انجام گرفته اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده راهی مناسب برای افزایش درآمد دولت ها و مدرنیزه کردن سیستم مالیاتی کشورهاست ولی

این امر تنها با طراحی دقیق و اجرای صحیح سیستم مزبور و تاثیر اجرای آن در ساختار سرمایه و سودآوری شرکت هاست. (ارشدی، ۱۳۹۰، ۲۳) شاید بتوان پیدایش مالیات بر ارزش افزوده را مهم ترین رویداد اقتصادی دهه های پایانی قرن بیستم ذکر کرد که هر روز بر اهمیت آن نیز افزوده می شود. ارزش افزوده ما به التفاوت ارزش ستانده و ارزش داده است. اما در تدوین قانون به لحاظ ارائه نگرش مطلوب اجرایی این تعریف بر اساس استانداردهای حسابداری و با تکیه بر روش صورتحساب ارائه می شود. بر این اساس ارزش افزوده را تفاوت بین ارزش کالاها و خدمات عرضه فروخته شده با ارزش کالاها و خدمات خریداری شده که در تولید آنها بکار رفته است تعریف می کنند. با توجه به تعریف مذکور مالیات بر ارزش افزوده نوعی مالیات چند مرحله ای است که در مراحل مختلف زنجیره تولید و یا خدمات ارائه شده اخذ می شود. این مالیات در واقع نوعی مالیات بر مصرف است که فروشنده در هر مرحله، از خریدار کالاها و خدمات اخذ می کند. (حساس، ۱۳۹۷) با توجه به روند گسترش مشمولان مالیاتی، نظام مالیاتی ارزش افزوده و هم چنین جدید بودن این نظام مالیاتی در کشور و اثر بخشی مستقیم آن در ساختار سرمایه و سودآوری شرکت ها منجر به بهبود و ارتقاء اهداف کلان اقتصادی کشور می شود پیشرفت و اثر بخشی و سهولت اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده در گرو ارتقای سطح مالی، اقتصادی و سودآوری شرکت های بوری می باشد. بدون شک یکی از ارکان مهم و ضروری برای دستیابی به اهداف کلان این نظام مالیاتی تأثیر اجرای این قانون در ساختار سرمایه و سودآوری شرکت ها می باشد. (عباس پور، ۱۳۹۸، ۲۲۹)

مالیات بر ارزش افزوده ضمن اصلاح و تغییرالگوی مصرف، میزان فروش و سود شرکت ها را تغییر می دهد و با تغییر مالیات بر درآمد شرکت ها بر ساختار سرمایه آنها تاثیر می گذارد. مالیات بر ارزش افزوده نوعی مالیات است که از ارزش افزوده بنگاه ها در مراحل مختلف زنجیره تولید توزیع دریافت می شود این مالیات در واقع نوعی مالیات بر فروش چند مرحله ای است که خرید کالاها و خدمات واسطه ای را از پرداخت مالیات معاف می کند به عبارت دیگر مالیات بر ارزش افزوده نوعی مالیات بر قیمت فروش است که بار مالیاتی آن بر دوش مصرف کنندگان نهایی است و بر اساس درصدی از ارزش افزوده در هر مرحله از زنجیره تولید توزیع اخذ می شود. مالیات بر ارزش افزوده به دلیل نداشتن تاریخچه طولانی در ادبیات اقتصادی و از آن فراتر نداشتن سابقه ای طولانی در اجرا سهم چندانی در مالیه عمومی نداشته است. به گونه ای که تا حدود ۶۳ سال قبل تنها از آن به عنوان نظریه ای نام برده می شد اما امروزه با توجه به تجربیات موفق کشورهای مختلف در بکارگیری این نظام آن را به عنوان انقلابی در ادبیات مالیه عمومی شناسانده است. بدین منظور تحقیق حاضر به دنبال نقش مالیات اخذ شده بر ارزش افزوده بود.

۲- روش تحقیق

روش تحقیق با استفاده از روش های معمول اقتصاد سنجی انجام گرفته است. برای بررسی ایستائی متغیرهای مورد مطالعه از آزمون های مختلفی استفاده می شود و پس از تعیین وقفه بهینه که در این نوع مدل سازی توسط محقق انجام می شود تأثیر شوک ها و تکانه های مثبت مالیات اخذ شده بر رشد اقتصادی مورد بررسی و تحلیل قرار می گیرد. مدل مالیات مدلی ساده است و دارای حداقل متغیرهای توضیحی می باشد و با توجه به اینکه علامت B مثبت است نشان دهنده این است که مدل با تئوری سازگاری دارد. در مدل رگرسیونی مالیات متغیرها به یکدیگر وابسته بوده و مالیات کاملاً وابسته به درآمد بوده و فرار مالیاتی از مالیات های دریافتی دولت می کاهد. با توجه به اینکه بین متغیرهای توضیحی ارتباط یا همبستگی خطی وجود دارد احتمالاً مدل دچار هم خطی است و با توجه به اینکه مالیات و به تبع آن رشد اقتصادی تحت تأثیر شوک یا تکانه مالیات اخذ شده قرار می گیرد در عمل چند متغیر اقتصادی همزمان متاثر می شوند و لذا بین تغییراتشان همبستگی وجود دارد. چون هم خطی دقت تخمین را پایین می آورد پس باید راه حلی برای آن پیدا کرد. راه حل هم خطی عبارتست از افزایش تعداد مشاهدات، استفاده از فرم مرتبه اول تفاضلی حالت مدل را به صورت زیر تخمین میزند.

$$T = a + BY_t - KX_t$$

الگوی انتخاب شده با توجه به متغیرهای ارزش افزوده و مالیات اخذ شده به عنوان متغیرهای توضیحی و متغیر مالیات اخذ شده به عنوان متغیر وابسته لحاظ گردیده است. علاوه بر آن از الگوی خود رگرسیون برداری نیز با توجه به وقفه متغیر وابسته استفاده کرده و مالیات وصولی زمان حال را با توجه به مالیات های وصول شده دوره های قبل بررسی می نمایم. جمع آوری ارزش افزوده مؤدیان با استفاده از سیستم مکانیزه و کد اقتصادی آنها امکان پذیر است. برآورد دقیق مالیات اخذ شده مواعی دارد که از اهم آن ها می توان به ناتوانی در استفاده از روش های مستقیم اندازه گیری، نبود تحقیق جامع درباره میزان مالیات اخذ شده در هر یک از شاخه های مشمول مالیات، تطبیق نداشتن آمارهای مراکز مختلف آمارگیری، محرمانه بودن اطلاعات مربوط اشاره کرد. آزمون های استفاده شده در این تحقیق خود رگرسیون برداری، آزمون ریشه واحد، آزمون های ایستایی، برای بررسی ایستایی (پایایی) سری های تحقیق از آزمون دیکی فولر تعمیم یافته استفاده می کنیم. بخشی از اطلاعات مالیاتی در پرونده های مالیاتی و بخشی نیز در سیستم مالیاتی موجود است ولی با توجه به سرمایه گذاری های جدید و فعالیت های جدید و کسب درآمدهای جدید باید به اطلاعات جدید دست یافت این ممکن نخواهد بود مگر با ثبت نام الکترونی مؤدیان و دریافت کد اقتصادی توسط آن ها و کد اقتصادی به عنوان یک کد رهگیری عمل می نماید و هر گونه فعالیت تجاری که طبق قانون با صدور فاکتور انجام می گردد، با توجه به اینکه در فاکتورها کد اقتصادی تاجر درج گردیده است و اطلاعات آن به سیستم داده می شود این اطلاعات سریعاً توسط سازمان امور

مالیاتی و واحدهای مالیاتی دریافت گردیده و با متمرکز نمودن سالیانه این اطلاعات می توانند مالیات واقعی افراد را مشخص نمایند.

۳- ارتباط بین مالیات و ارزش افزوده بر اطلاعات حسابداری و تاثیر مالیات بر بهره‌وری

شاغلان صنایع تولیدی ایران

امروزه دولت‌ها به منظور تأمین هزینه‌های روزافزون خود نیازمند کسب درآمدهای بیشتری می باشند دولت‌ها جهت کسب درآمد روش‌های مختلفی را به کار می گیرند از جمله تجارت، تولید، گردشگری و غیره. اما آنچه که از دیر باز مورد استفاده حاکمان قرار می گرفته است مالیات است. در حال حاضر کشورهای پیشرفته دنیا به خوبی توانسته اند از این ابزار به خوبی استفاده کرده و درآمدهای خود را به نحو چشمگیری افزایش داده و موجبات پیشرفت هر چه بیشتر جوامع خود را فراهم نموده و آسایش بیشتری را برای شهروندان خود فراهم نماید. (آقایی، ۱۳۹۷، ۲۹) یکی از شیوه‌های اخذ مالیات که در کشورهای پیشرفته به صورت گسترده و روزافزون مورد استفاده قرار می گیرد مالیات بر ارزش افزوده است که درآمدهای کشورهای مجری مالیات بر ارزش افزوده را به میزان قابل ملاحظه‌ای افزایش داده است این شیوه جدید مالیات ستانی دارای مزایای بسیار زیادی است و علت توجه زیاد کشورها به این شیوه اخذ مالیات همین امر می باشد. گسترش و توسعه قابل توجه مالیات بر ارزش افزوده را شاید بتوان به عنوان مهمترین توسعه مالیاتی در اواخر قرن بیستم دانست. ۵۰ سال قبل یعنی اوایل دهه ۱۹۷۰ این مالیات چندان معروف نبود. در عوض تمرکز اصلی برنامه اصلاح نظام مالیاتی تقریباً در کلیه کشورهای جهان در سال‌های اخیر بر روی مالیات بر ارزش افزوده معطوف شده است. برای مثال بر اساس آخرین اطلاعات موجود در اوایل سال ۲۰۰۲ این مالیات در ۱۲۳ کشور جهان با جمعیت حدود ۴ میلیارد نفر ۷۰٪ جمعیت جهان اجرا شده است. همچنین این مالیات توانسته است در سال ۲۰۰۱ معادل ۱۸۰۰۰ میلیارد دلار درآمد برای دولت‌ها ایجاد نماید که این رقم حدود ۲۵٪ کل درآمدهای مالیاتی دولت در این کشورها بوده است. از مهمترین اهداف فعالیت‌های اقتصادی دولت مواردی از قبیل تخصیص بهینه منابع توزیع عادلانه درآمد رشد اقتصادی، افزایش اشتغال، ثبات اقتصادی سطح عمومی قیمت‌ها بهبود تجارت بین‌المللی و تراز پرداخت‌ها است. (انصاری، ۱۳۹۶، ۹۴)

برای انجام این وظایف دولت‌ها مجبورند هزینه‌های سنگینی را متحمل شوند برای تأمین مالی این مخارج لازم است منابع درآمد گوناگونی مهیا شود درآمد دولت‌ها عمدتاً به دو گروه درآمدهای مالیاتی و درآمدهای غیر مالیاتی تقسیم می‌شود نقش درآمدهای مالیاتی در بسیاری از کشورها در مقایسه با سایر منابع درآمدی بیشتر حائز اهمیت است. به عبارت دیگر مقایسه این منبع مهم با سایر منابع حاکی از این است که هر چه سهم مالیات‌ها در تأمین مخارج دولت بیشتر باشد آثار نامطلوب اقتصادی کمتر خواهد شد. به همین دلیل در کشورهای پیشرفته برخلاف کشورهای در حال توسعه مالیات‌ها در تأمین مالی مخارج دولت نقش بسیار بالایی را دارند و تقریباً قسمت عمده مخارج دولت از این طریق تأمین می‌شود. موضوع تأمین مالی هزینه‌های دولت از طریق درآمدهای عادی و مخصوصاً درآمدهای مالیاتی یکی از موضوعاتی است که در سال‌های اخیر در کشورهای در حال توسعه کشور خودمان نیز مورد تأکید قرار گرفته شده است. در این زمینه بررسی عملکرد نظام مالیاتی کشور در سال‌های اخیر نشان می‌دهد که در تأمین درآمدهای دولت نظام مالیاتی کارایی چندانی نداشته است. حسابداری به عنوان یک سیستم اطلاعاتی مالی مورد نیاز استفاده کنندگان برای تصمیم‌گیری را فراهم می‌نماید یکی از گروه‌های استفاده‌کننده از گزارشگری مالی دولت است که در عمل با مقاصد مالیاتی و در جهت وضع مالیات شرکت‌ها این اطلاعات را بکار می‌گیرد در همین راستا ارائه اطلاعات مالی شفاف قابل مقایسه رکن اساسی تصمیم‌گیری‌های مالیاتی محسوب می‌شود در قوانین و مقررات مالیاتی منبع استخراج اطلاعات مالی دفاتر قانونی و مطلوبیت آن منوط به رعایت استانداردهای حسابداری است. (پایایی، ۱۳۹۶، ۵۰)

مالیات یکی از عوامل تأثیرگذار بر رویه‌های حسابداری است و گزارش‌های مالی تهیه شده مبنای محاسبه درآمد مشمول مالیات می‌باشد. لیکن با وجود تدوین سازوکارهای نظارتی یکسان برای گزارشگری مالی شرکت‌ها به نظر می‌رسد کیفیت و شفافیت گزارشگری مالی آنها یکسان نیست و این امر بیانگر آن است که احتمالاً عوامل دیگری وجود دارد که باعث ایجاد تفاوت در نرخ مؤثر مالیاتی می‌شود. مالیات یک بحث راهبردی زیربنایی و پویاست که نقش اساسی و محوری در تحقق برنامه‌های توسعه ملی هر کشوری مانند کشور ما ایفا می‌کند امروزه مالیات جدای از نقش اصلی خود یعنی تأمین بخشی از هزینه‌ها، به عنوان یک اهرم تأثیرگذار در اجرای سیاست‌های انبساطی و انقباضی دولت در بودجه بندی بخش‌های مختلف کشور مورد توجه است بنابراین لزوم تحقق درآمدهای مالیاتی برای توسعه همه جانبه کشور بیش از پیش احساس می‌شود. (حاجی حسنی، ۱۳۹۹، ۳۶)

در کشورهای در حال توسعه به طور معمول ۲۱ درصد و یا بیشتر درآمد بالقوه مالیاتی وصول نمی‌شود در اقتصاد نوظهور ایران نیز مالیات بر ارزش افزوده می‌تواند یکی از بزرگترین مشکلاتی باشد که سیستم مالیاتی با آن مواجه است. در طبقه بندی مالیات‌ها، مالیات بر ارزش افزوده نوعی مالیات است که از ارزش افزوده بنگاه‌ها در مراحل مختلف زنجیره تولید توزیع دریافت می‌شود این مالیات در واقع نوعی مالیات بر فروش چند مرحله‌ای است که خرید کالاها و خدمات واسطه‌ای را از پرداخت مالیات معاف می‌کند. به عبارت دیگر مالیات بر ارزش افزوده نوعی مالیات بر قیمت فروش است که بار مالیاتی آن بر دوش مصرف‌کنندگان نهایی

است و بر اساس درصدی از ارزش افزوده در هر مرحله از زنجیره تولید توزیع اخذ می‌شود. ارزش افزوده یک بنگاه از تفاوت عایدات فروش کالا یا خدمات و کل هزینه‌هایی که صرف خرید کالاها و خدمات واسطه‌ای شده است ناشی می‌شود. در مقیاس اقتصاد ملی تولید ناخالص ملی در واقع حاصل جمع ارزش افزوده کلیه بنگاه‌هاست زیرا کل معاملات واسطه‌ای مساوی با ارزش فروش نهایی است. به همین دلیل فروش نهایی برابر با ارزش کل دستمزد نرخ بهره، سود، اجاره، استهلاک و سایر پرداخت‌ها به عوامل تولید در سطح ملی و مساوی تولید ناخالص ملی است. بر این اساس می‌توان گفت مجموع ارزش افزوده تمام بنگاه‌های بازرگانی در هر مرحله از تولید نوع دیگری از تعریف تولید ناخالص ملی است. (خیازاده، ۱۳۹۹، ۱۴۲) لذا مالیات بر ارزش افزوده برابر مالیات بر تولید ملی است. بر این اساس پایه مالیاتی مالیات بر ارزش افزوده برابر با کل درآمد حاصل از فروش منهای هزینه خرید عوامل تولید از سایر بنگاه‌ها است که با خارج کردن خرید از سایر بنگاه‌های مالیات دهنده از مالیات‌گیری چندگانه اجتناب می‌شود. به عبارت دیگر مالیات بر کل فروش بنگاه‌های اعمال و همزمان، اعتبار مالیاتی برای خرید از سایر بنگاه‌ها به بنگاه جدید اعطا می‌شود. بدین معنا که مالیات پرداخت شده توسط تولیدکنندگان قبلی از مالیات بر فروش بنگاه کسر می‌گردد. بنابراین اعمال مالیات بر ارزش افزوده نیازمند فهرست کردن کل صورت حساب‌ها در بنگاه است زیرا هر بنگاه برای دریافت اعتبار مالیاتی باید بتواند شرح مالیات پرداخت شده فروشنده قبلی را ارائه دهد این نیاز خریدار را تشویق می‌کند که پرداخت مالیات توسط فروشنده قبلی را مورد توجه قرار دهد. امروزه با کم رنگ شدن مرزهای اقتصادی، رقابت در صحنه جهانی ابعاد گسترده تری یافته و تلاش برای بهبود بهره‌وری پایه اصلی این رقابت را تشکیل می‌دهد برای اینکه صنایع بتوانند در جهت رشد و بهبود بهره‌وری خود اقدام کنند لازم است که عوامل مؤثر در زمینه بهبود بهره‌وری را شناسایی کرده و سپس بر اساس اهمیت آنها اقدامات مناسب را به عمل آورند. (جعفری، ۱۳۹۷، ۱۳۵)

بررسی مؤلفه‌های رشد اقتصادی در کشورهای توسعه یافته و در حال توسعه نشان می‌دهد که سهم افزایش بهره‌وری عوامل تولید از سهم افزایش سرمایه‌گذاری پیشی گرفته است. در حقیقت می‌توان گفت که امروزه بهره‌وری به ثروت ملل تبدیل گردیده است و ارتقای مستمر آن به عنوان شرط بقای سیستم‌های اقتصادی و مدیریتی شناخته می‌شود. بررسی عملکرد کشورهای که طی دو دهه گذشته رشد چشم‌گیری داشته‌اند حکایت از آن دارد که اکثر این کشورها این رشد را عمدتاً از طریق یکی از مهمترین کانال‌های رشد یعنی افزایش بهره‌وری به دست آورده‌اند به طوری که نقش سرمایه‌گذاری جدید در این رشد در مقایسه با نقش بهره‌وری آن اندک بوده است. رشد تولید در بخش صنعت از دو طریق ممکن می‌شود در روش اول افزایش تولید با به کارگیری عوامل تولید بیشتر با ثابت بودن فناوری حاصل می‌گردد. در طریق دوم سهم اصلی و عمده در افزایش تولید با به کارگیری روش‌های پیشرفته و کارآمد تولید با بهره‌وری بالا تأمین می‌گردد. در ایران به دلیل محدودیت سرمایه به عنوان یکی از عوامل تولید در بخش صنعت، افزایش تولید از طریق اول را در درازمدت محدود می‌سازد از این رو توجه به روش دوم یعنی بالا بردن بهره‌وری عوامل تولید ضرورتی اجتناب‌ناپذیر برای افزایش عرضه محصولات صنعتی است. (زمانیان، ۱۳۹۳، ۱۰۰)

تعیین عوامل مؤثر بر رشد اقتصادی همواره مورد توجه اقتصاددانان بوده است تا قبل از نیمه دوم دهه ۱۹۸۰، الگوهای رشد برون‌زا مطرح بودند در این نظریات نرخ رشد بلندمدت اقتصادی تنها تحت تأثیر نرخ رشد جمعیت تغییرات تکنولوژیکی و انباشت سرمایه قرار داشت. نخستین گام‌ها در زمینه ساخت مدل‌های ریاضی رشد در دهه ۱۹۵۰ برداشته شد. در مدل نئوکلاسیکی سولو نیروی کار و سرمایه به عنوان دو نهاده تولید و در نظر گرفته شده بود بازده نسبت به مقیاس ثابت فرض شده و بازدهی نهایی هر دو نهاده کار و سرمایه نیز نزولی در نظر گرفته شده بود. در این مدل رشد از طریق انباشت سرمایه صورت گرفته ولی روند رشد در صورت نبودن محرک خارج از مدل محرک برون‌زا محدود می‌گشت. (سخنور، ۱۳۹۷، ۱۶)

ایراد مکانیسم و ساز و کار مدل رشد سولو برون‌زا بودن موتور رشد آن است. این امر بدان معناست که نرخ رشد خارج از الگو تعیین می‌شود و مستقل از ترجیحات و ویژگی‌های تابع تولید و رفتار متغیرهای سیاسی، از جمله متغیر سیاست مالیاتی است بنابراین نرخ رشد اقتصادی به علت برون‌زا بودن عوامل تعیین‌کننده آن از طریق متغیرهای درون‌زا، تحت تأثیر قرار نمی‌گیرد از این رو چنین مدل‌های رشد برون‌زایی اهمیت قابل توجهی در شناسایی عوامل تعیین‌کننده رشد ندارند. از این رو اثرات سیاست‌های مالیاتی بر رشد اقتصادی در این الگو قابل بررسی نبوده است. با گذشت زمان شواهد تجربی نشان داد که چنین نظریه‌هایی قادر به توضیح واقعیات عملی نیستند. این موضوع با طرح الگوهای رشد درون‌زا شدت بیشتری یافت و گرایش به این الگوها را بیشتر کرد. با درون‌زا شدن نرخ بلندمدت رشد اقتصادی، امکان بررسی نقش سیاست‌هایی مانند سیاست‌های مالیاتی در تعیین نرخ رشد فراهم گردید. بر اساس این الگوها نرخ رشد یکنواخت به پارامترهای توابع مطلوبیت و سیاست‌های اقتصادی، از جمله سیاست‌های مالیاتی بستگی دارد. بنابراین الگوهای رشد درون‌زا بررسی تأثیر عوامل مختلف همچون سیاست‌های مالی دولت به ویژه سیاست‌های مالیاتی بر رشد اقتصادی را به وجود آورده است. مالیات‌ها از طریق تأثیرگذاری بر طرف عرضه و تقاضای اقتصاد می‌توانند تولید و رشد اقتصادی را تحت تأثیر قرار دهند. اگرچه مطالعات تجربی انجام شده نشان داده‌اند که مالیات از طرق کانال‌هایی همچون سرمایه‌گذاری روی سرمایه فیزیکی و سرمایه انسانی و مخارج دولت و تخصیص منابع می‌تواند رشد اقتصادی را تحت تأثیر قرار دهد اما رشد اقتصادی خود می‌تواند از طرق مختلف اتفاق بیفتد چنانچه بخواهیم بر اساس عوامل کمی رشد اقتصادی را ایجاد کنیم باید به صورت مستقیم و از طریق افزایش عوامل تولید یا کشف منابع جدید اقدام کنیم. (سرگلزهی، ۱۳۹۷، ۲۲۰)

چنانچه بخواهیم بر اساس عوامل کیفی یا به صورت غیرمستقیم رشد اقتصادی را ایجاد کنیم این امر باید از طریق بهبود بهره‌وری

عوامل تولید رخ دهد. چنانچه متغیر مالیات بر بهره وری دارای اثر مثبت باشد می توان با افزایش مالیات بهره وری را افزایش داده و به رشد اقتصادی دست یافت. لذا در این وضعیت می توان ادعا کرد که از طرفی مالیات ها می توانند از طریق کانال تخصیص منابع رشد اقتصادی را تحت تأثیر قرار دهد و از طرف دیگر از طریق افزایش بهره وری منجر به رشد اقتصادی شوند.

۳- یافته‌ها

۳-۱- الگوی خود رگرسیون برداری VAR در مالیات اخذ شده و آزمون های ریشه واحد، دیکی

فولر و دیکی فولر تعمیم یافته

معمولاً متغیرهای توضیحی با توجه به متغیر وابسته مدل انتخاب می شوند اما در اینجا می خواهیم تمامی متغیرها را در قالب یک الگوی خود رگرسیون برداری با هم تلفیق نماییم. به عبارتی هر متغیر بوسیله متغیر دیگری توضیح داده می شود. در این مدل متغیرها بصورت ترکیب خطی از مقادیر گذشته خودشان و مقادیر گذشته تمامی متغیرها توضیح داده می شوند. مدل VAR ابزار مناسبی برای بررسی رابطه بین یک مجموعه از متغیرهای اقتصادی بشمار می آید. با استفاده از مدلی که به درستی تصریح شده باشد می توان به پیش بینی هایی دست یافت که بدون تورش بوده و دارای کمترین واریانس است. در روش خود رگرسیون برداری متغیرها بصورت ترکیب خطی از مقادیر گذشته خودشان و مقادیر گذشته تمامی متغیرهای دیگر مدل توضیح داده می شوند. با استفاده از مدل VAR که به درستی تصریح شده باشد می توان به مدل هایی بدون تورش و با کمترین واریانس دست یافت. تابع تجزیه واریانس با بهره گیری از الگوی خود رگرسیون برداری محاسبه می شود و نتایج انحراف معیار ایجاد شده در متغیرها را در اثر شوک وارده به یک متغیر نشان می دهد و در انجام تحلیل های مربوط به پویایی کوتاه مدت کاربرد دارد. در این تابع خطای پیش بینی به عمل آمده در رابطه با هر یک از متغیرهای انتخابی مدنظر قرار داده می شود سپس سهم تمامی متغیرهای سیستم در توجیه آن محاسبه می شود. آزمون ریشه واحد یکی از معمول ترین آزمون هایی است که امروزه برای تشخیص پویایی یک فرآیند سری زمانی مورد استفاده قرار می گیرد.

جدول ۱. نتایج آزمون دیکی فولر و دیکی فولر تعمیم یافته در رابطه با لگاریتم داده های سری های زمانی

الگو			مدل دارای عرض از مبدا و روند						مدل دارای عرض از مبدا		
مرتبه متغیر	سطح متغیر		تفاضل مرتبه اول متغیر			سطح متغیر			تفاضل مرتبه اول متغیر		مرتبه متغیر
نتایج آزمون متغیر	میزان	مقدار	تعداد	مقدار	میزان	تعداد	مقدار	میزان	مقدار	تعداد	مقدار
Y درآمد ملی	۲,۵۷	-۳,۵۵	۰	-۲,۹۵	۲,۵۷	۰	-۳,۵۵	۱,۹۵	۰	-۳,۵۵	-۲,۹۵
GI تشکیل سرمایه بخش دولتی	۲,۲	-۳,۵۵	۲	-۲,۹۵	۲,۶۷	۱	-۳,۵۵	-۴,۲۲	-	-	-
TB مالیات اخذ شده	-۴,۵	-۳,۵۵	۳	-	-	-	-	-	-	-	-
YR رشد اقتصادی	-۳,۳۶	-۳,۵۵	۰	-	-۳,۴۴	-	-	-	-	-	-
Sn76 پس انداز بخش خصوصی	-۱,۷۴	-۳,۵۵	۰	-	-۱,۶۸	۰	-۵,۸۳	-۵,۸۳	-	-	-
P تورم	-۳,۳۷	-۳,۵۵	۰	-	-۳,۴۲	-	-	-	-	-	-

نتایج جدول ۱ نشان می دهد که متغیرهای رشد اقتصادی، تورم و بار مالیاتی مانا بوده و باقی متغیرها در تفاضل مرتبه اول خود مانا شدند. با توجه به آزمون دیکی فولر و دیکی فولر تعمیم یافته با در نظر گرفتن وقفه ۰ و ۳ میزان آماره و مقدار بحرانی به شرح جدول مشخص گردیده است.

۳-۲- آزمون فرضیه پژوهش

نقش مالیات اخذ شده بر ارزش افزوده اثر مثبت دارد. در این فرضیه کافی است آزمون را با توجه به معادله دوم مندرج در جدول ۲ به صورت زیر انجام دهیم.

نقش مالیات اخذ شده بر ارزش افزوده اثر مثبت دارد = H_0

نقش مالیات اخذ شده بر ارزش افزوده اثر مثبت ندارد = H_1

این بار نیز با توجه به تک بودن متغیر مورد نظر می توان با بررسی علامت و معناداری ضریب محاسبه شده، با استفاده از آزمون t انجام داد.

جدول ۲. رابطه برآورد شده در خصوص عوامل مؤثر بر ارزش افزوده

تخمین رگرسیون های به ظاهر نامرتب روش تخمین پس از ۱۹ تکرار همگرا شد			
متغیر وابسته ارزش افزوده است			
۳۷ مشاهده برای برآورد از سال ۱۳۶۵ تا ۱۴۰۱ استفاده شده است			
T-Ration(prob)	خطای استاندارد	ضریب	پسرفت کننده
(۰,۹۹۸) -۰,۲۶۹۸۱	۸۰۰,۷۱۲۴	-۲,۱۶۰۴	C
(۰,۰۱۸) -۲,۴۸۱۶	۹۶۴,۲۴۹۵	-۲۳۹۲,۹	TC(-1)
۰,۹۰۹۷۲	R-Bar-Squared	۰,۹۱۴۷۴	R-Squared
(۰,۰۰۰) ۱۳۲,۷۸۸۸	F-stat F(2,34)	۴۸۸۹,۲	S.E. of regression
۱۳۶۰۹,۸	S.D. of dependent variable	۷۷۹۸,۱	Mean of dependent variable
-۳۵۸,۶۳۲۲	Eguation log-likelihood	۵,۶۹ E+۰۸	Residual sum of square
-۹۸۳,۸۶۶۱	system log-likelihood	۱,۵۸۷۹	DW-statistic
-۹۲۳,۷۲۶۱	system SBD	-۹۱۴,۸۶۶۱	System ATC

جدول ۲ رابطه برآورد شده در خصوص عوامل مؤثر بر پس انداز بخش خصوصی است که شامل مصرف، تورم، درآمد ملی و مالیات اخذ شده است و ضریب (عامل مشترک)، خطای استاندارد و نسبت مالیاتی در جهت هر یک از عوامل نشان داده شده است. ضریب به دست آمده در ارتباط با تاثیرات مالیات اخذ شده بر ارزش افزوده، بنابر جدول برابر با ۳۵۹ بوده و در سطح ۵ درصد معنادار است. بنابراین مالیات اخذ شده بر ارزش افزوده اثر مثبت و معنادار دارد. به عبارتی این ضریب نشان می دهد که به ازای یک واحد افزایش در مالیات اخذ شده، ارزش افزوده می تواند تا ۳۵۹ واحد افزایش یابد.

۴- نتیجه گیری

فرهنگ سازی مالیاتی حرکت اول در جهت آگاه سازی مردم نسبت به اهمیت پرداخت مالیات می باشد. در این راه باید از وسائل ارتباط جمعی بهره جست و مردم را با چگونگی دریافت مالیات و چگونه هزینه نمودن آن آشنا کرد. زمانی که رضایت مردمی نسبت به پرداخت مالیات ایجاد گردد می توان با خاطری آسوده نسبت به چگونگی وصول مالیات حقه اقدام نمود. نخستین و مهمترین پارامتر در رابطه با مالیات ها، مسئله جمع آوری اطلاعات مالیاتی است. بخشی از آحاد جامعه و مؤدیان مالیاتی با توجه به حسن نیت و آگاهی به موقع اظهارنامه مالیاتی خود را تقدیم نموده و نسبت به ترتیب پرداخت مالیاتشان اقدام می نمایند ولی بخشی دیگر به علت عدم حسن نیت یا عدم آگاهی اظهارنامه مالیاتی خود را تحویل واحد مالیاتی نداده و نسبت به پرداخت مالیات خود بی توجه می باشند. با توجه به اینکه با برقراری طرح جامع مالیاتی کلیه اصناف ملزم به اعلام کد اقتصادی فروشنده و خریدار می گردند و این اطلاعات خرید و فروش را وارد سیستم می نمایند بالطبع سازمان امور مالیاتی به فوریت این اطلاعات را دریافت و در سیستم خود ذخیره می نماید. نهایتاً کلیه اطلاعات سالانه خرید و فروش مؤدیان مالیاتی مبنای تشخیص مالیات آنها خواهد گردید. در طرح جامع مالیاتی ابتدا باید زیر ساخت ها ساخته شود سپس با یک مدیریت جدید با توسعه منابع انسانی و توسعه ارتباطات و همکاری با صاحبان منافع نسبت به برقراری پروژه نظام یکپارچه مالیاتی اقدام نمود. با تخصیص یک شماره شناسایی منحصر به فرد برای هر مؤدی مالیاتی و آماده سازی داده های مورد نیاز نرم افزار یکپارچه مالیاتی و ایجاد یکنواختی در اجرای فرآیندهای مالیاتی می توان حساسی مالیاتی جهت مؤدیان مالیاتی را به خوبی انجام داد.

تعیین مشخصات فنی دستگاه ها و تجهیزات نظام یکپارچه مالیاتی، طراحی تفصیلی و برنامه نویسی، تعیین دامنه و برنامه ریزی پیاده سازی نرم افزار و طراحی کامل جهت اطمینان از پوشش تمام نیازمندی های عملیاتی و فنی از اهداف پروژه طراحی و اجرای آزمایشی نرم افزار یکپارچه مالیاتی است. با استاندارد سازی فرآیندهای مالیاتی با بهره گیری از سیستم فن آوری اطلاعات می توان گامی بزرگ در جهت پردازش اطلاعات مؤدیان مالیاتی برداشته و مالیات واقعی آنان را تشخیص داد. سازمان امور مالیاتی باید با برقراری آموزش های مالیاتی از طریق رسانه ها، مردم را تشویق به تسلیم اظهارنامه مالیاتی نموده و آنان را ترغیب نماید تا نسبت به دریافت کد اقتصادی اقدام نمایند تا از این طریق بتواند نسبت به اطلاعات خرید و فروش اشخاص حقیقی و حقوقی نظارت داشته باشد.

فرهنگ مالیاتی باید طرز تلقی با بینش، برداشت، آرمان ها و ارزش های اجتماعی اشخاص را به سمتی سوق داد تا بتواند هرچه بهتر با مسئله مالیات کنار آمده و با توجه به اینکه درآمدهای مالیاتی تامین کننده هزینه های رفاهی جامعه خواهد بود به

موقع نسبت به پرداخت مالیات های خود اقدام نمایند. به این ترتیب از شکاف مالیاتی کاسته شده و تعویقی در پرداخت مالیات ها نخواهیم داشت. از طرفی شفاف بودن قوانین و مقررات مالیاتی کمک بسیاری به قبول مالیات ها و پرداخت آنها خواهد نمود و مؤدیان مالیاتی را از سردرگمی نجات خواهد داد و باعث خواهد شد تا وقفه های مالیاتی و فرار مالیاتی به حداقل برسد. اجرای سیستم مالیات بر ارزش افزوده باید ضمن رسیدگی به وضعیت درآمدی مأموران مالیاتی آنان را در جهت تشخیص و وصول بهینه مالیات ها هدایت نموده و امکانات کامل نرم افزاری را در قالب یک سیستم کاملا مکانیزه در اختیار آنان قرار داد و با ارائه اختیارات کامل به آنها، امکان دستیابی به اطلاعات درآمدی را فراهم نمود از طرفی ادارات مالیاتی باید دارای یک شبکه مشترک باشند و دائما از آن طریق با یکدیگر در ارتباط باشند. به این ترتیب راه فرار مالیاتی اشخاص محدود گردیده و با توجه به جرائم مالیاتی پیش بینی شده امکان فرار مالیاتی به حداقل خواهد رسید. در رابطه با چالش های پیش روی مالیات بر ارزش افزوده باید به طور جدی با چالش های سیاسی، اقتصادی، فرهنگی، اجتماعی و اجرایی مقابله نموده و راه وصول این مالیات را هرچه بهتر هموار نموده تا از این طریق بتوانیم به درآمدهای مناسب مالیاتی دست یافته و امکانات مهیا جهت سرمایه گذاری را برای دولت فراهم نموده و در راه رشد اقتصادی حرکت نماییم.

منابع

۱. علوی منش سید محسن (۱۳۸۸) گزارش بررسی چالش های فضای کسب و کار تهران دفتر مطالعات اقتصادی مرکز
۲. سیده مریم حسینی، روح اله عرب (۱۳۹۷) بررسی تاثیر مالیات بر ارزش افزوده در ساختار سرمایه و عملکرد شرکت های پذیرفته شده در بورس تهران، موسسه آموزش عالی شمس گنبد، دانشکده علوم انسانی
۳. ارشدی، علی، مهدوی، مهران. (۱۳۹۰). بررسی آثار قیمتی اجرای قانون مالیات بر ارزش افزوده در ایران، فصلنامه تحقیقات مدل سازی اقتصادی، شماره ۴، تابستان ۹۰، صفحات ۳۰-۱.
۴. حساس یگانه یحیی، اسحاق بهشور و مسعود شکری، کیانی (۱۳۹۷) رابطه بین شفافیت گزارشگری مالی و نرخ مؤثر مالیاتی، فصلنامه پژوهش های حسابداری مالی و حسابرسی ۱-۳۰
۵. عباس پور، سعید و رحمت اله محمدی پور، (۱۳۹۸) امکان سنجی استقرار نظام حسابرسی داخلی مبتنی بر ریسک در دانشگاه آزاد اسلامی کشور، فصلنامه پژوهش های حسابداری مالی و حسابرسی شماره ۴۱، صص ۲۶۲-۲۲۹
۶. آقایی، محمد علی و بهروز حسن زاده (۱۳۹۷) مقایسه پذیری حسابداری و تأثیر آن بر کارایی سرمایه گذاری دانش حسابداری، شماره ۲، صص ۳۴-۷.
۷. انصاری، سامانی، حبیب و راضیه السادات داوودی (۱۳۹۶) بررسی اثر مالیات بر ارزش افزوده بر تورم در استان های ایران (۱۳۸۷-۱۳۹۲)، اقتصاد و توسعه منطقه ای شماره ۱۳، صص ۱۱۱-۸۶.
۸. پایایی، فاطمه حسین جهانگیری کلوری و پیکانی (۱۳۹۶) بررسی تجربی پیامدها و چالش های اجرای آزمایشی قانون مالیات بر ارزش افزوده (VAT) در نظام مالیاتی ایران دوفصلنامه علمی- پژوهشی حسابداری دولتی ۳(۲)، صص ۴۳-۵۸
۹. حاجی حسینی، فرزانه طاها پرخنده و، جدی (۱۳۹۹)، تأثیر مالیات بر ارزش افزوده بر کارایی سرمایه گذاری شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، حسابداری مدیریت ۱۳(۴۴) صص ۲۳-۴۱.
۱۰. خیززاده محمد اسماعیل و آزیتا، جهانشاد (۱۳۹۹) نسبت های سودآوری و ویژگی های مؤدیان در سیستم حسابرسی مالیات بر ارزش افزوده مبتنی بر ریسک، پژوهش های حسابداری مالی و حسابرسی، شماره ۴۶، صص ۱۶۱-۱۳۱
۱۱. جعفری صمیمی احمد کریمی، پتانلار، سعید و اعظمی کوروش (۱۳۹۷) اثر مالیات بر ارزش افزوده بر بهره وری و تعیین نرخ بهینه آن در اقتصاد ایران ترکیب رهیافت مرز تصادفی و الگوی رشد درون زا فصل نامه اقتصاد مقداری ۱۵ دوره شماره ۳، ۱۵۵-۱۲۹
۱۲. زمانیان، غلامرضا فطرس محمد حسن و رضایی، الهام (۱۳۹۳) اثر سرریزهای تحقیق و توسعه بر بهره وری کل عوامل تولید صنایع کارخانه ای ایران فصلنامه علمی پژوهشی پژوهش های رشد و توسعه اقتصادی، دوره ۵، شماره ۱۷، ۱۰۸-۹۱.
۱۳. سخنور، محمد (۱۳۹۷). تعیین اندازه بهینه آستانه ای دولت و بهره وری آن با استفاده از رویکرد داده های پانل آستانه ای در کشورهای منتخب او یک فصلنامه علمی پژوهشی پژوهش های رشد و توسعه اقتصادی دوره ۸ شماره ۳۲ ۱۱۱-۱۲۴
۱۴. سرگلزهی، احمدرضا شهیکی، تاش محمدنبی و کردسنگانی، صفیه (۱۳۹۷). تأثیر تحقیق و توسعه بر بهره وری کل عوامل تولید در صنایع کارخانه ای ایران فصلنامه پژوهش های مدیریت عمومی دوره ۱۱، شماره ۴۰، ۲۱۵، ۲۴۲
۱۵. خانجان، علیرضا (۱۳۸۳)، پتانسیل های فرار و تقلب در نظام VAT مجله اقتصادی، شماره ۳۷ و ۳۸.
۱۶. جلالی سیدعبدالمجید قاسمی، نژاد امین و خراسانی محمود، (۱۳۹۲)، برآورد ظرفیت مالیاتی ایران با استفاده از الگوریتم بهینه سازی انبوه ذرات (PSO) و الگوریتم ژنتیک (GA)، فصلنامه پژوهشنامه مالیات جلد ۲۱ سال هفدهم شماره ۶۵ صفحات