

محاسبه زیان‌های ناشی از تأخیر در وصول مالیات

زهرا رفیعی مجد

دانشجوی دکترای مهندسی صنایع، دانشگاه تربیت معلم تهران (خوارزمی)

z_rmajd@yahoo.com

ثريا جلالى

دانشجوی کارشناسی ارشد مهندسی صنایع، مدیریت سیستم و بهره‌وری

sjalali@intamedia.ir

زهرا محضرنیا

کارشناس ارشد مهندسی صنایع، مدیریت سیستم و بهره‌وری

zmahzarnia@gmail.com

نقش مالیات بر درآمدهای دولت‌ها نقشی انکار ناشدنی است. بنابراین وصول به موقع و بدون تأخیر مالیات از مهم‌ترین اولویت‌های نهاد مالیاتی در هر کشوری است و پژوهشگران مباحث اقتصادی و مالیاتی می‌کوشند با تحلیل و بررسی تأثیرهای زمانی در جمع‌آوری مالیات و تأثیر نامطلوب این تأخیرها بر میزان درآمدهای واقعی دولت‌ها به کنترل و کاهش اثرات نامطلوب حاصله پردازنند. در این مقاله نیز با توجه به اهمیت این موضوع، پس از مرور پژوهش‌های انجام شده در این حیطه به محاسبه میزان زیان ناشی از تأخیر در وصول مالیات در فاصله سال‌های ۱۳۷۰ تا ۱۳۹۲ پرداخته شده و سپس داده‌های حاصل مورد تحلیل قرار گرفته‌اند و در انتها پس از نتیجه‌گیری، پیشنهاداتی جهت تحقیقات آتی ارائه شده‌اند.

واژه‌های کلیدی: مالیات، وصول مالیات، تأخیر زمانی در وصول مالیات.

۱. مقدمه

وصول مالیات^۱ یکی از مهم‌ترین و اساسی‌ترین اقدامات دولت‌ها جهت تأمین هزینه‌های هر کشور است. از آنجا که جمع‌آوری به موقع و بدون تأخیر مالیات بر برنامه‌ریزی‌های دقیق‌تر اقتصادی توسعه دولت‌ها تأثیراتی انکار نشدنی خواهد گذاشت، توجه به این مسئله در حوزه مباحث مالیاتی حائز اهمیت بسیاری است. با این حال معمولاً در هنگام وصول مالیات تأثیرهایی رخ می‌دهد که بررسی زیان‌های ناشی از این امر، موضوع این پژوهش است.

1. Tax Collection

وقفه در وصول مالیات^۱ را می‌توان به طور ساده تأخیر به وجود آمده مابین زمان تعیین شده جهت دریافت مالیات از مؤدی و زمان واقعی پرداخت مالیات توسط مؤدی بیان نمود. این تأخیر زمانی در شرایط گوناگون، اثرات مختلفی بر اقتصاد کشور خواهد گذاشت و بنابراین پیش‌بینی و برآورد وقفه‌های موجود در نظام مالیاتی هر کشور از جمله زمینه‌های تحقیقاتی کاربردی در حیطه مسائل مالیاتی محسوب می‌شود. در پژوهش حاضر نیز پس از بررسی ادبیات موضوع و پیشینه تحقیق در بخش دوم، در بخش سوم به بررسی مفهوم تأخیر زمانی در وصول مالیات، انواع آن و روش‌های محاسبه ارزش واقعی درآمدهای مالیاتی پرداخته شده است و سپس در بخش چهارم با استفاده از داده‌های یک دوره ۲۳ ساله، ارزش واقعی درآمدهای مالیاتی پس از وقفه محاسبه شده و نتایج حاصل مورد تحلیل قرار گرفته و در نهایت بخش پنجم، به نتیجه‌گیری و ارائه پیشنهاد برای تحقیقات آتی اختصاص یافته است.

۱-۱. معرف ادبیات

از نخستین محققینی که به بررسی مسئله وقفه در وصول مالیات پرداخت می‌توان به تانزی (۱۹۷۷)، اشاره کرد. او به بررسی رابطه نرخ تورم، درآمدها و وقفه‌های مالیاتی پرداخته است. تانزی تأخیر زمانی در وصول مالیات را فاصله بین زمانی که مالیات باید پرداخت گردد با زمانی که مالیات واقعاً پرداخت می‌شود، تعریف کرده است. از دید تانزی تأخیرهای مالیاتی مشتمل بر دو دسته هستند: تأخیرهای قانونی (پرداخت مالیات در مهلت قانونی) و تأخیرهای غیر قانونی (عدم پرداخت مالیات در مهلت قانونی) که به عقیده وی در بیشتر موارد تأخیرهای قانونی اهمیت بیشتری نسبت به تأخیرهای غیرقانونی دارند.

مورموراس و تیجرینا (۲۰۰۷)، در مقاله‌ای به تحلیل تأثیر وقفه‌های مالیاتی بر ساختارهای مالیاتی پرداخته‌اند. همچنین در همان سال کریستودولاکیس (۱۹۹۴) نیز در تحقیقی تأثیرات کاهش نرخ تورم بر افزایش مالیات وصول شده را در کشور یونان بررسی کرده است. کریستودولاکیس معتقد است وقفه‌های موجود در وصول مالیات‌های مستقیم به علت دوره زمانی طولانی مابین پایان سال مالی و زمان ارزیابی و محاسبه مالیات رخ می‌دهد. در خصوص مالیات‌های غیرمستقیم و مالیات بر ارزش افزوده نیز تأخیرها عمده‌تاً توسط شرکت‌ها و بهدلیل جایگزینی و استفاده از مبلغ مالیات به عنوان سرمایه کوتاه‌مدت شرکت‌ها اتفاق می‌افتد.

1. Tax Collection Lag

فانتی و منفردی (۱۹۹۴) وجود تأخیرهای زمانی در وصول مالیات را یک واقعیت انکارنپذیر دانسته‌اند.

در پژوهش آنها بیان شده که شواهد تجربی نشان می‌دهند در تمام کشورها و قوهای اداری در حصول درآمدهای دولتی اتفاق می‌افتد که با توجه به انواع گوناگون مالیات‌ها و ساختار مالیاتی هر کشور، انواع گوناگونی را شامل می‌شوند. آن‌ها همچنین در مقاله خود یک مدل اقتصادی پیوسته (IS-LM) با تأخیرهای وصول مالیات توزیع شده را ارائه داده‌اند.

زمانی و کلاتری (۱۳۷۸)، وقههای قانونی مالیاتی را مورد کنکاش قرار داده‌اند و با ارائه یک الگو برای اندازه‌گیری وقههای قانونی مالیاتی و اندازه‌گیری این وقههای در بخش‌های مالیات بر شرکت‌ها و مشاغل، تأثیرات منفی این تأخیرها بر اقتصاد ایران را بررسی نموده‌اند.

تقی‌پور (۱۳۷۸) الگویی برای تخمین وقههای جمع‌آوری درآمدهای مالیاتی تنظیم کرده است. نتیجه حاصل از بررسی‌های انجام‌شده در پژوهش تقی‌پور حاکی از تأثیر قابل ملاحظه وقههای مالیاتی بر درآمد مالیاتی کشور بوده است.

علیزاده ویلنی (۱۳۷۴) در پایان‌نامه کارشناسی ارشد، با استفاده از الگویی مناسب با ساختار اقتصادی ایران به کمک نمونه‌گیری خوش‌های از پروندهای مالیاتی شهر تهران به برآورد زیان‌های ناشی از تأخیر در وصول مالیات پرداخته است.

حاجی‌پور (۱۳۹۰) به مسئله اختیارات سازمان امور مالیاتی در خصوص وصول مالیات از دیدگاه حقوقی نگریسته است.

امیریوسفی و حافظی (۱۳۸۳) نیز در قالب یک مطالعه موردنی در استان اصفهان به محاسبه زیان ناشی از انواع وقههای مالیاتی بر ارزش درآمدهای مالیاتی پرداخته‌اند.

صمدی و تابنده (۱۳۹۲)، با کمک روش علل چندگانه- شاخص‌های چندگانه (MIMIC)^۱ و داده‌های یک دوره ۳۷ ساله به بررسی علل و آثار و برآورد میزان فرار مالیاتی در ایران پرداخته‌اند. نتایج به دست آمده حاکی از فراز و نشیب‌های شاخص فرار مالیاتی در ایران طی دوره مورد بررسی است. مرادی و همکاران (۱۳۹۲) عوامل مؤثر بر فرار از پرداخت مالیات را از دیدگاه فرهنگی و با کمک رگرسیون لجستیک بررسی کرده‌اند.

نجارزاده و زارع (۱۳۸۵) نیز پس از مرور جامع ادبیات موضوع، با استفاده از داده‌های یک دوره ۲۱ ساله کشش و وقهه درآمد مالیاتی شرکت‌ها در استان تهران را برآورد کرده و پیشنهاداتی جهت کاهش وقهه درآمد مالیاتی شرکت‌ها در کوتاه‌مدت ارائه داده‌اند.

1. Multiple Indicators Multiple Causes

۲. تأخیرهای زمانی در وصول (جمع‌آوری) مالیات

۲-۱. جمع‌آوری مالیات

بدون شک، اصلی‌ترین وظیفه هر نهاد مالیاتی جمع‌آوری مالیات است. فرایند جمع‌آوری مالیات در یک نظام مالیاتی کارآمد با مشارکت سه جزء اصلی قانون مالیاتی، سازمان مالیاتی و مؤدیان مالیاتی انجام می‌شود (زمانی، ۱۳۷۸).

در ایران نیز فرایند مالیات‌ستانی از طریق اظهارنامه مالیاتی آغاز می‌شود و پس از طی مراحل گوناگون، با وصول مالیات خاتمه می‌یابد (باباجانی، ۱۳۹۳).

لازم به ذکر است که مهم‌ترین بخش از اقداماتی که به منظور وصول مالیات انجام می‌شود، مسئله تشخیص مالیات است (طالب‌نیا، ۱۳۹۰).

به‌طور خلاصه، روش‌های وصول مالیات در ایران را می‌توان به‌ترتیب زیر فهرست نمود (ظریف گلزار، ۱۳۸۸):

- روش خود اظهاری
- روش مشارکت و همکاری با سازمان امور مالیاتی
- روش وصول مالیات از طریق مالیات‌های تکلیفی
- روش وصول مالیات به‌وسیله مأموران سازمان امور مالیاتی
- روش پرداخت داوطلبانه
- روش‌های قهرآمیز وصول مالیات
- روش وصول مالیات از طریق تخفیف و بخشودگی عمومی مالیاتی
- روش ابطال تمبر
- روش تهاتر مطالبات اشخاص با بدھی مالیاتی آن‌ها
- روش تقسیط بدھی‌های مالیاتی
- روش بخشیدن جرایم مالیاتی
- روش ایجاد محدودیت (مانند ممنوع‌الخروجی و ...) برای مؤدیان مالیاتی
- روش ابداعی توسط مأموران تشخیص مالیات

وصول مالیات را می‌توان از منظر زمانی به دو دسته وصول فوری و وصول مؤجل و به‌شرح زیر تفکیک نمود (رسمی و کتابی‌رودی، ۱۳۹۲).

- وصول فوری: بیشتر در مورد مالیات‌های غیرمستقیم مصدق پیدا می‌کند که در آن‌ها اصل بر فوری بودن مالیات است.

- وصول مؤجل: بیشتر به مالیات‌های مستقیم مربوط است؛ چرا که این نوع مالیات‌ها باید در زمان‌های مشخص که قانون تعیین می‌کند، پرداخت گرددند (اشاره به این نکته الزامی است که حتی در خصوص مالیات‌های مؤجل نیز پس از اینکه مالیات قطعی شد، می‌بایست فوراً و یکجا مالیات پرداخت گردد و مؤجل بودن مالیات تنها در زمان تشخیص مالیات مطرح است و نه مرحله وصول آن). از آنجا که مالیات به عنوان یکی از مهم‌ترین منابع درآمدی دولت محسوب می‌شود، دریافت سریع و به موقع آن می‌تواند به دولت‌ها کمک کند تا به نحو بهتری به انجام خدمات عمومی پردازند، رستمی و کتابی‌رودی (۱۳۹۲). به این دلیل تأخیر در جمع‌آوری مالیات همواره مسئله‌ای نامطلوب قلمداد شده است و سازمان‌های مالیاتی تلاش کرده‌اند که به مقابله با این پدیده پردازند. با این همه، تقریباً در همه کشورها مالیات‌ها با وقه وصول می‌شوند (نجارزاده، ۱۳۸۵). در نظام مالیاتی ایران نیز مسئله تأخیر در وصول مالیات از موضوعات مهمی است که در سال‌های اخیر مورد توجه بوده است. پژوهش حاضر نیز در پی محاسبه زیان‌های ناشی از این معضل در نظام مالیاتی کشور است.

۲-۲. انواع وقه‌های زمانی در جمع‌آوری مالیات

زمانی و کلانتری (۱۳۷۸) تأخیرهای زمانی در جمع‌آوری مالیات (وقه‌های مالیاتی) را به سه بخش تفکیک نموده‌اند:

۱-۲-۱. وقه‌های قانونی^۱

منظور از این نوع وقه‌ها، فاصله زمانی مابین موعد مقرر قانونی پرداخت مالیات تا زمان تحقق درآمد مشمول مالیات است. این وقه‌ها تنها در حدود تعیین حداقل مهلت لازم برای پرداخت بدھی مالیاتی پس از تحقق درآمد قابل قبول هستند. از لحاظ تقدم و تأخیر زمان، وقه‌های قانونی مقدم بر سایر وقه‌ها هستند.

۱-۲-۲. وقه‌های غیرقانونی^۲

این تأخیرها مربوط به تلاش مؤدیان مالیاتی در جهت فرار مالیاتی^۳ و نیز به تعویق اندادختن پرداخت بدھی‌های مالیاتی و استفاده از منافع حاصل از این تأخیر به ویژه در شرایط تورمی هستند (فرار مالیاتی

1. Legal lag

2. Illegal lag

3. Tax Evasion

اقدام نادرستی است که به موجب آن مالیات‌دهندگان تلاش می‌کنند تا با استفاده از ابزارهای غیرقانونی، بدھی مالیاتی خود را کاهش دهند) (مرادی، ۱۳۹۲).

در تعریف دیگری، فرار مالیاتی کاهش عمدی سود مشمول مالیات ابرازی به منظور افزایش ارزش شرکت معروفی می‌شود (فروغی و همکاران، ۱۳۹۱).

از جمله متغیرهای اقتصادی تأثیرگذار بر فرار مالیاتی می‌توان به نرخ مالیات و بار مالیاتی، درآمد مالیات‌دهندگان، نرخ‌های تورم و بیکاری، آزادسازی تجارت و ... اشاره کرد، همچنین تأثیر مثبت نرخ تورم بر فرار مالیاتی به اثبات رسیده است (صدمی، ۱۳۹۲).

۲-۳-۳. سایر وقفه‌ها

این بخش از وقفه‌های مالیاتی عملاً در حد فاصل بین وقفه‌های قانونی و غیرقانونی قرار می‌گیرند.

این وقفه‌ها از یک سو ناشی از مهلتهای قانونی اعطایی به مؤمن و حتی مؤدیان مالیاتی در مراحل مختلف هستند و از سوی دیگر عدم اقدام به موقع مؤمن و مؤدیان مالیاتی در خصوص این مراحل، دلیل این وقفه‌هاست.

به طور خلاصه و به بیانی دیگر، وقفه قانونی فرصتی است که قانون‌گذار به مؤدیان مالیاتی می‌دهد که اگر مؤدیان مالیات تعلق گرفته را (از زمان تحقق درآمد مشمول مالیات) در آن مدت زمان معین پردازند مشمول جریمه نمی‌شوند، اما چنانچه مالیات متعلقه با وقفه‌ای غیر از وقفه قانونی پرداخت گردد در آن صورت اصطلاحاً وقفه غیرقانونی اتفاق افتاده است که صرفاً نتیجه قصور و کوتاهی مؤدیان مالیاتی و مشکلات اجرایی ناشی از ساختار نظام مالیاتی می‌باشد. در این صورت مؤدی علاوه بر پرداخت اصل مالیات ملزم به پرداخت نوعی جریمه نیز می‌گردد (نجاززاده، ۱۳۸۵).

۲-۳-۴. زیان‌های ناشی از وجود وقفه‌های زمانی در وصول مالیات

از آنجا که نخستین هدف از وضع و جمع‌آوری مالیات، تأمین مالی هزینه‌های دولتی است (قربانی، ۱۳۸۹). یکی از اصلی‌ترین زیان‌های حاصل از تأخیر قانونی در پرداخت مالیات، کاهش ارزش واقعی درآمدهای وصولی دولت است. انواع دیگری از عواقب منفی وجود وقفه در جمع‌آوری مالیات را می‌توان به صورت زیر فهرست نمود (زمانی، ۱۳۷۸):

- کاهش ارزش واقعی درآمدهای مالیاتی
- تبعیض میان مؤدیان مالیاتی
- کاهش انگیزه پرداخت مالیات
- فشار مالی و روانی ناشی از عدم تخصیص بدھی مالیاتی از درآمدهای هر دوره
- تغییر نتایج محاسبات کشش مالیاتی

- کسری بودجه و تشدید تورم

۱-۳-۲. محاسبه زیان‌های ناشی از وقفه‌های مالیاتی

با مطالعه پژوهش‌های انجام شده در حیطه تأخیرهای زمانی در وصول مالیات مشاهده می‌شود که اثر منفی وقفه‌های مالیاتی بر درآمدهای دولت، بیش از باقی آثار منفی این وقفه‌ها توجه پژوهشگران را به خود جلب کرده است. از این‌رو در این مقاله نیز بر این مسئله تأکید می‌شود.

افزایش یا کاهش درآمد حقیقی ناشی از مالیات در یک فاصله زمانی معین، به سه عامل کشش^۱

قیمتی درآمد مالیاتی، نرخ تورم و وقفه در جمع آوری مالیات بستگی دارد (تقی پور، ۱۳۷۸). از آنجاکه کشش قیمتی درآمدهای مالیاتی ممکن است کمتر، بیشتر یا مساوی یک باشد، درآمدهای حقیقی مالیاتی ممکن است کاهش یا افزایش داشته باشند یا بدون تغییر باقی بمانند. برای مثال جدول زیر رابطه میان کشش مالیاتی و وقفه در وصول مالیات را در کشورهای در حال توسعه و صنعتی نشان می‌دهد (نجارزاده، ۱۳۸۵).

جدول ۱. رابطه میان کشش مالیاتی و وقفه در وصول مالیات

کشش	وقفه در جمع آوری مالیات	
	طولانی	کوتاه
۱>	در کشورهای در حال توسعه	---
۱=	در کشورهای در حال توسعه	در کشورهای صنعتی
۱<	---	در کشورهای صنعتی

مأخذ: نجارزاده (۱۳۸۵).

تقی پور (۱۳۷۸) در پژوهش خود، با فرض یک بودن کشش قیمتی مالیات^۲، تأثیر وقفه در جمع آوری مالیات و نرخ تورم بر روی مقدار حقیقی یک واحد از درآمد مالیاتی را از طریق حل معادله زیر تخمین زده است:

1. Elasticity

کشش: درصد تغییر در یک متغیر نسبت به درصد تغییر در سایر عوامل مؤثر بر آن متغیر کریستودولاکیس (۱۹۹۴) و فتنی و مانفردی (۲۰۰۷).

۲. این فرض یانگر این است که تورم به خودی خود، در نبود هر عامل دیگری موجب کاهش یا افزایش درآمد حقیقی مالیات نخواهد شد. فرض یک بودن کشش قیمتی برای نظام مالیاتی کشورهای در حال توسعه، همچنین برای کشورهای پیشرفته‌ای که در آن‌ها مالیات بر درآمد اشخاص چندان بالا نیست، فرض موجه است تقی پور (۱۳۸۷).

$$R = \frac{1}{(1+p)^n} = \frac{1}{(1+\pi)^{\frac{n}{12}}} \quad (1)$$

که در آن:

R : مقدار حقیقی و ارزش در حال حاضر یک واحد از درآمد مالیاتی که در n دوره بعد دریافت خواهد شد.

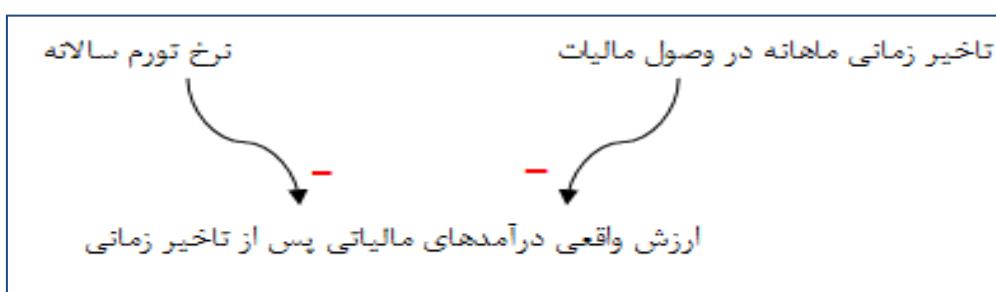
p : نرخ تورم ماهانه

π : طول وقفه (برحسب ماه)

π : نرخ تورم سالانه می‌باشد.

به این ترتیب اگر نرخ تورم ماهانه ۱۰ درصد و وقفه جمع‌آوری مالیات صفر باشد، تورم مقدار حقیقی درآمدهای مالیاتی را کاهش نخواهد داد، اما اگر با این نرخ تورم یک ماه وقفه در جمع‌آوری مالیات رخ دهد، مقدار حقیقی مالیات ۹ درصد کاهش می‌یابد. به عبارت دیگر ۹ درصد از ارزش مالیات تا زمانی که واقعاً به دست دولت می‌رسد، از دست خواهد رفت. با استفاده از فرمول به راحتی می‌توان نتیجه گرفت که با صفر بودن هر کدام از دو عامل نرخ تورم و وقفه مالیاتی، عامل دیگر نمی‌تواند تأثیری روی درآمد حقیقی مالیات‌های دولت داشته باشد.

بر این اساس در شرایط یک بودن کشش قیمتی مالیات، تأثیر نرخ تورم سالانه (بزرگتر از صفر) و تأخیر زمانی ماهانه (بزرگتر از صفر) در وصول مالیات بر ارزش واقعی درآمدهای مالیاتی پس از تأخیر زمانی را می‌توان به طور خلاصه و با نمودار زیر نشان داد:



نمودار ۱. رابطه میان ارزش واقعی درآمدهای مالیاتی پس از تأخیر زمانی
با دو عامل نرخ تورم و میزان تأخیر زمانی

این نمودار به این معنا است که هر کدام از عوامل نرخ تورم سالانه و تأخیر زمانی ماهانه، رابطه‌ای معکوس با ارزش واقعی درآمدهای مالیاتی دارند.

اگر درآمد مالیاتی به پایه آن بستگی داشته باشد، برای بررسی تأثیر وقفه‌های جمع‌آوری مالیات و نرخ تورم بر مقدار حقیقی درآمدهای مالیاتی می‌توان از رابطه معرفی شده توسط تانزی و به صورت زیر بهره برد: تقدیم پور (۱۳۸۷) و علیزاده ویلنی (۱۳۷۴).

$$R(0) = \frac{R(\pi)_t}{(1+\pi)^n} \quad (2)$$

که در آن:

$R(\pi)_t$: مقدار درآمد اسمی مالیات که در زمان t توسط مؤدی پرداخت می‌شود.
 $R(0)$: مقدار حقیقی (ارزش حال) درآمد مالیاتی (π) که بعد از n دوره توسط دولت دریافت خواهد شد.

n : متوسط وقفه جمع‌آوری مالیات بر حسب سال
 π : نرخ تورم سالانه، می‌باشد.

زمانی و کلانتری (۱۳۷۸) نیز به منظور محاسبه زیان حاصل از وقفه‌های قانونی از روش خالص ارزش کنونی درآمدهای آتی فرمول تانزی را با نوتسایون متفاوتی و به صورت زیر استفاده کرده‌اند:

$$T_R = \frac{T_N}{(1+P)^{\frac{L}{12}}} \quad (3)$$

که در آن:

T_R : ارزش واقعی درآمدهای مالیاتی پس از وقفه قانونی
 T_N : ارزش اسمی درآمد مالیاتی در پایان دوره مطلوب N (که پس از L دوره وقفه قانونی وصول شده است.)

P : نرخ تورم سالانه
 L : مدت وقفه قانونی بر حسب ماه هستند.

زیان حاصل از وقفه‌های قانونی از طریق دو رابطه زیر محاسبه شده است:

$$T_L = T_N - T_R \quad (4)$$

$$t_L = \frac{T_L}{T_N} \quad (5)$$

که در این دو رابطه، T_L میزان کاهش ارزش واقعی درآمدهای مالیات ناشی از وقفه قانونی و t_L زیان حاصل از وقفه به صورت نسبتی از درآمد مالیاتی وصول شده هستند.

نجارزاده و زارع (۱۳۸۵) نیز رابطه میان درآمدهای حقیقی مالیاتی و تأخیر زمانی در وصول مالیات را از رابطه زیر محاسبه کرده‌اند:

$$R_0 = \frac{T_0}{p_0(1+p^0)^n} \quad (6)$$

که در آن:

T_0 : ارزش اسمی مالیات در دوره صفر

R_0 : ارزش حقیقی درآمد مالیاتی در دوره صفر که در n دوره بعد دریافت خواهد شد.

p_0 : سطح عمومی قیمت‌ها در زمان صفر

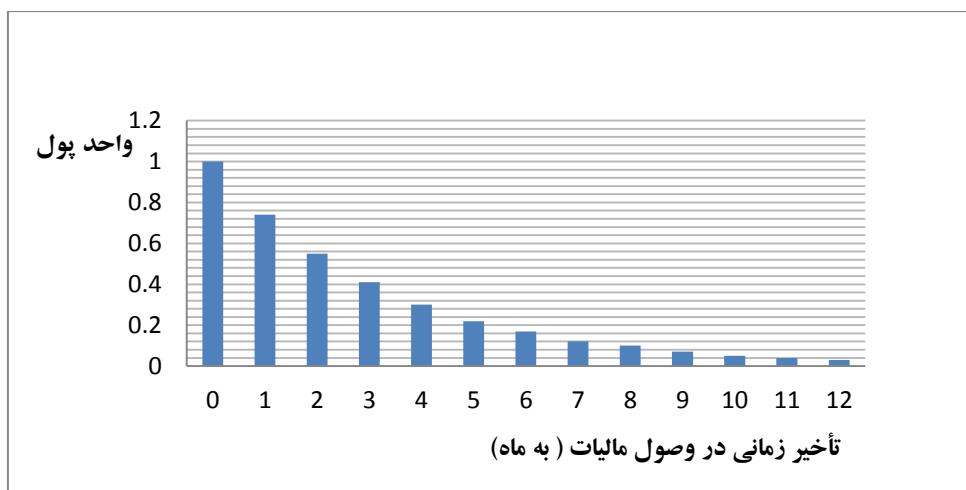
n : طول وقفه بر حسب ماه

p^0 : نرخ تورم هستند.

۳. محاسبه زیان‌های ناشی از وقفه مالیاتی در ایران

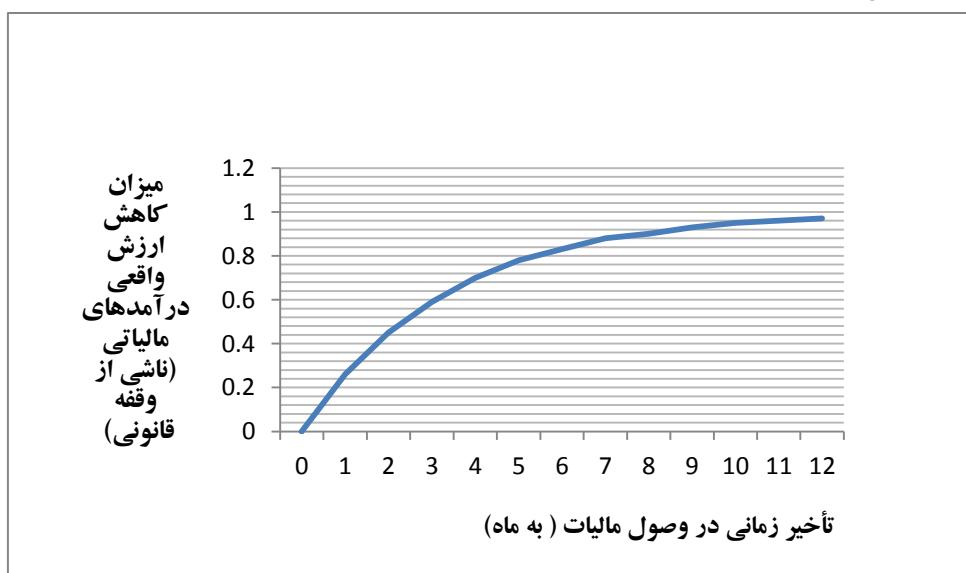
پس از بررسی روش‌های مطرح شده در پژوهش‌های پیشین به منظور محاسبه زیان‌های ناشی از وقفه‌های مالیاتی (روابط (۱) تا (۶)), در این بخش با استفاده از نرخ تورم سالانه اعلام شده توسط بانک مرکزی جمهوری اسلامی ایران به محاسبه و بررسی زیان حاصل از تأخیرهای زمانی در وصول مالیات در یک دوره ۲۳ ساله (از سال ۱۳۷۰ تا سال ۱۳۹۲) می‌پردازیم. به این منظور و برای محاسبه ارزش واقعی یک واحد درآمد مالیاتی پس از تأخیر زمانی صفر تا ۱۲ ماهه، از معادله (۱) ارائه شده توسط تقی‌پور (۱۳۷۸)، استفاده شده و نتایج (گرد شده تا دو رقم اعشار) در جدول (۲) آورده شده‌اند.

بهمنظور تحلیل دقیق‌تر داده‌های جدول (۲)، نمودار (۲) مقدار حقیقی یک واحد درآمد مالیاتی بازای وقفه‌های مالیاتی ۰ تا ۱۲ ماهه در سال ۱۳۹۲ را نشان می‌دهد.



نمودار ۲. مقدار حقیقی یک واحد درآمد مالیاتی در سال ۱۳۹۲ به بازای وقفه‌های مالیاتی متفاوت

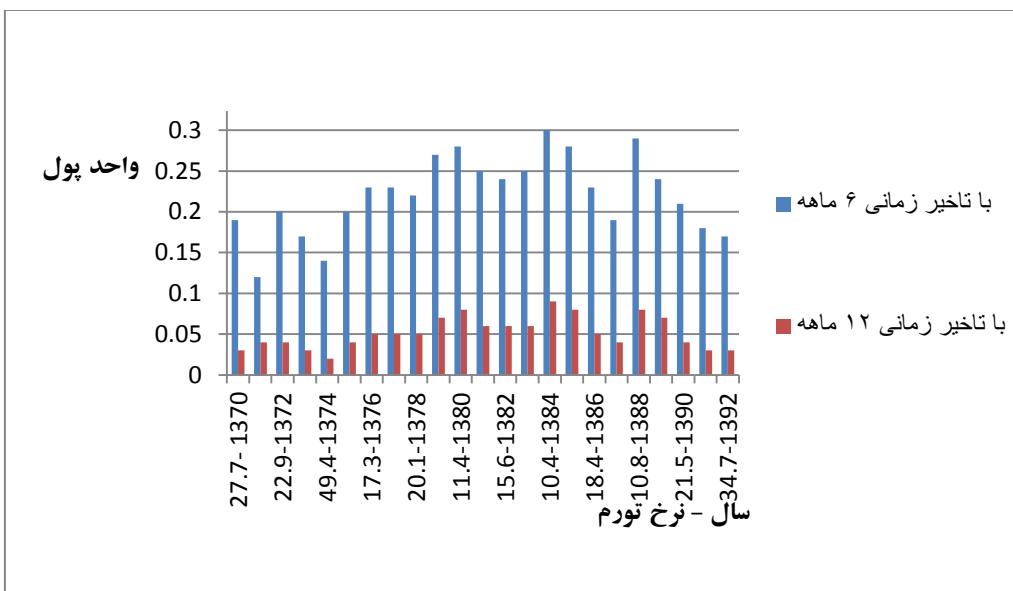
همانگونه که مشاهده می‌شود با افزایش تأخیر زمانی در وصول مالیات، میزان ارزش واقعی یک واحد درآمد مالیاتی به طرز معناداری کم خواهد شد. همچنین با استفاده از معادلات (۴) و (۵)، زیان حاصل از این تأخیرهای زمانی در سال ۱۳۹۲ را نیز می‌توان با نمودار (۳) نشان داد که مؤید نتیجه حاصل از نمودار (۲) می‌باشد.



نمودار ۳. زیان حاصل از وقفه مالیاتی طی سال ۱۳۹۲

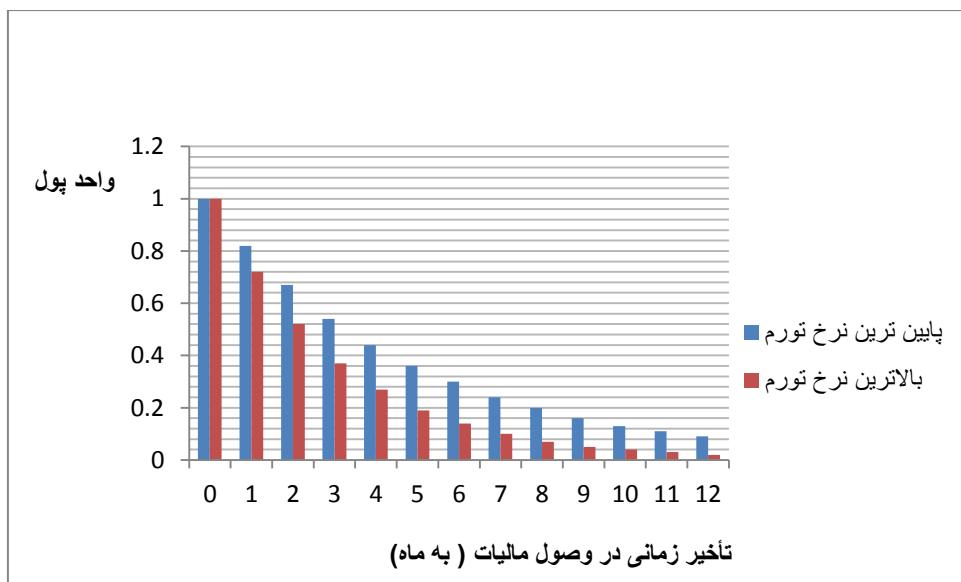
محاسبه زیان‌های ناشی از تأخیر در وصول مالیات ۳۵

نمودار زیر تفاوت میان تأثیر تأخیرهای زمانی ۶ و ۱۲ ماهه بر ارزش واقعی درآمد مالیاتی در دوره ۲۳ ساله مورد بررسی را نشان می‌دهد. همانگونه که انتظار می‌رود با دو برابر شدن وقفه زمانی در وصول مالیات از ۶ ماه به ۱۲ ماه، ارزش درآمد مالیاتی (با ضریب $\frac{1}{(1+\pi)^2}$) کاهش خواهد یافت.



نمودار ۴. مقدار حقیقی یک واحد درآمد مالیاتی در شرایط وجود تأخیر زمانی ۶ ماهه و ۱۲ ماهه در وصول مالیات

و در نهایت، در نمودار (۵) پایین‌ترین و بالاترین نرخ تورم در دوره زمانی مورد بررسی (به ترتیب $10/4$ و $49/4$) مبنای مقایسه ارزش واقعی یک واحد درآمد مالیاتی پس از تأخیرهای زمانی صفر تا ۱۲ ماهه قرار گرفته‌اند.



نمودار ۵. مقایسه مقدار حقیقی یک واحد درآمد مالیاتی در دو حالت پایین ترین و بالاترین نرخ تورم

۴. نتیجه‌گیری و ارائه پیشنهادات برای تحقیقات آتی

عوامل مؤثر بر مالیات به سه گروه عمده عوامل آماری، عوامل اجتماعی، نهادی و عوامل سیاسی طبقه‌بندی می‌شوند. وقفه در جمع‌آوری مالیات از جمله عوامل اجتماعی و نهادی به‌شمار می‌رود (تقی‌پور، ۱۳۷۸). جمع‌آوری سریع‌تر درآمدهای مالیاتی به‌دلیل اجتناب از کاهش درآمد واقعی دولت منجر به بھبود تراز مالی آن و بھبود ساختار سیاست‌های مالی خواهد شد. این نتیجه برای هر سه نوع وقفه در وصول مالیات، برقرار است (زمانی، ۱۳۷۸). برخی از پیشنهادهایی که به‌منظور مقابله با آثار منفی تأخیر در وصول مالیات مطرح شده است را می‌توان به صورت زیر فهرست نمود:

- تقی‌پور (۱۳۸۷)، علیزاده ویلنی (۱۳۷۴) و نجارزاده و زارع (۱۳۸۵)
- اعمال جریمه‌هایی بیشتر از میزان زیان درآمدی دولت
- شاخص‌بندی مالیات تشخیص داده شده با توجه به نرخ تورم
- گسترش پایه‌های مالیاتی از طریق حذف معافیت‌های غیرضروری به جای افزایش نرخ‌ها
- کاهش مهلت مقرر برای تسلیم اظهارنامه مالیاتی
- کاهش مدت تقسیط بدھی مالیاتی و منطقی نمودن روش تقسیط با هدف حفظ ارزش درآمدهای مالیاتی
- مکانیزه نمودن سیستم مالیاتی به‌منظور دسترسی به اطلاعات کامل و شفاف

- تدوین برنامه جامع رسیدگی به پرونده‌های مالیاتی جهت استفاده بهینه از توان تخصصی کادر تشخیص
- اعمال سیاست پیش‌پرداخت مالیاتی (تجربه آرژانتین)
- اعمال نرخ بهره و جرایم مناسب با میزان بدھی و تأخیرها و همچنین اعطای تشویقات مناسب جهت پرداخت زودتر مالیات
- برآورد و پرداخت علی‌الحساب (ماهانه یا هر سه ماه یکبار، تجربه فرانسه)
- برقراری مالیات‌های جدید با تأخیر کم مانند مالیات بر ارزش افروده که در این میان می‌تواند تأخیر را به حداقل برساند.
- پرداخت مالیات بر اساس درآمد تعديل شده یا نرخ‌های تعديل شده یا شاخصی کردن بدھی‌های مالیاتی

در مقاله حاضر نیز پس از بررسی ادبیات موضوع و روش‌های ارائه شده جهت برآورد و محاسبه زیان‌های ناشی از تأخیرهای زمانی وصول مالیات، با توجه به نرخ تورم سالانه حد فاصل سال ۱۳۷۰ تا ۱۳۹۲ به محاسبه ارزش واقعی یک واحد درآمد مالیاتی پس از وقفه زمانی ۰ تا ۱۲ ماهه پرداخته شد و سپس تحلیل‌هایی بر مبنای محاسبات انجام شده صورت گرفت تا تأثیر نرخ تورم و نیز مدت‌زمان تأخیر در وصول مالیات، بر درآمد حاصل از مالیات بررسی شود.

با توجه به نکات مطرح شده، پژوهش‌های آتی را می‌توان بر مقایسه کارایی روش‌های ذکر شده جهت کاهش تأثیر مخرب تأخیرهای زمانی در وصول مالیات بر ارزش واقعی درآمدهای مالیاتی متمرکز نمود و با پیاده‌سازی این روش‌ها در محیط‌های واقعی نتایج ملموسی از عملکردشان ارائه داد.

منابع

- زمانی، احمد و محسن کلاتری (۱۳۷۸) "اندازه‌گیری وقفه‌های قانونی مالیاتی و آثار منفی آن در ایران"، فصلنامه پژوهش‌ها و سیاست‌های اقتصادی، شماره ۱۱، پاییز، صص ۸۷-۶۷.
- تقی‌پور، انوشیروان (۱۳۷۸) "وقفه‌های جمع‌آوری مالیات، تورم و درآمدهای مالیاتی حقیقی دولت"، مجله برنامه‌بودجه، شماره ۴۲، صص ۲۶-۳.
- علیزاده‌ویلنی، انشو (۱۳۷۴)، برآورد زیان‌های ناشی از تأخیر وصول مالیات، پایان‌نامه کارشناسی ارشد، دانشکده علوم اقتصادی و سیاسی، دانشگاه شهید بهشتی، بهمن ماه.

امیریوسفی، خالد و بهار حافظی (۱۳۸۳)، "اندازه گیری تأثیر تورم و وقفه‌های قانونی بر ارزش درآمدهای مالیاتی: مطالعه موردی استان اصفهان"، *فصلنامه پژوهش‌ها و سیاست‌های اقتصادی*، شماره ۳۱، پاییز، صص ۵۲-۲۹.

باباجانی، جعفر (۱۳۹۳)، "نقش اطلاعات حسابداری در تسريع فرایند مالیات‌ستانی از دیدگاه کارشناسان ارشد مالیاتی"، *پژوهش‌های تجربی حسابداری*، سال ۳، شماره ۱۲، تابستان، صص ۲۰-۱.

حاجی‌پور، مجید (۱۳۹۰)، *بررسی حقوق و اختیارات سازمان مالیاتی در مرحله تشخیص و وصول مالیات*، پایان‌نامه کارشناسی ارشد، دانشکده حقوق، پاییز.

rstemi ولی و احمد کتابی‌رودی (۱۳۹۲)، "اختیارات و اقدارات دستگاه مالیاتی، زمان و شیوه وصول مالیات (مطالعه موردی دو کشور ایران و انگلستان)", *مطالعات حقوق تطبیقی*، دوره ۴، شماره ۲، پاییز و زمستان، صص ۳۵-۱۹.

صمدی علی‌حسین و رضیه تابنده (۱۳۹۲)، "فرار مالیاتی در ایران (بررسی علل و آثار و برآورد میزان آن)", *پژوهشنامه مالیات*، شماره ۱۹، مسلسل ۶۷، پاییز، صص ۱۰۶-۷۷.

طالب‌نیا، قادرت‌ا... و رحمان موچت (۱۳۹۰)، "علل عدمه وجود اختلاف مابین سود ابزاری و سود مشمول مالیات قطعی شده اشخاص حقوقی"، *پژوهشنامه حسابداری مالی و حسابرسی*، سال ۳، شماره ۱۱، پاییز، صص ۱۵۴-۱۳۳.

فروغی، داریوش؛ میرزایی، منوچهر و امیر رسائیان (۱۳۹۱)، "تأثیر فرار مالیاتی بر ریسک سقوط آتی قیمت سهام در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران"، *پژوهشنامه مالیات*، شماره ۱۳، مسلسل ۶۱، بهار، صص ۱۰۱-۷۱.

قربانی، صابر (۱۳۸۹)، "نگاهی به فرهنگ مالیاتی در ایران"، *مجله تدبیر*، شماره ۲۱۹، مرداد، صص ۴۲-۳۵.

مرادی مهدی؛ رستمی، امین و رضا تقی‌زاده (۱۳۹۲)، "بررسی عوامل مؤثر بر فرار از پرداخت مالیات با تأکید بر عوامل فرهنگی"، *پژوهشنامه مالیات*، شماره ۱۸، مسلسل ۶۶، تابستان، صص ۲۰۱-۱۸۱.

گزار، ظریف علی (۱۳۸۸)، "راهکارهای قانونی وصول مالیات"، *حسابدار رسمی*، دوره جدید، شماره ۸، زمستان، صص ۶۷-۶۴.

نجارزاده، رضا و حمیدرضا زارع (۱۳۸۵)، "برآورد کشن و وقفه درآمد مالیاتی شرکت‌ها در استان تهران"، *فصلنامه پژوهش‌های اقتصادی*، سال ۶، شماره ۳، پاییز، صص ۶۹-۴۹.

- Christodoulakis, Nicos M. (1994), "Tax Collection lags and the Revenue-Maximizing Inflation", *Empirical*, Vol. 19, Issue 3, PP. 329-342.
- Fanti, Luciano & Piero Manfredi (2007), "Chaotic Business Cycles and Fiscal Policy: an IS-LM Model with Distributed Tax Collection Lags", *Chaos, Solitons and Fractals*, Vol. 32, PP.736-744.
- Mourmouras, Alex & José A. Tijerina (1994), "Collection Lags and the Optimal Inflation Tax: A Reconsideration", *Staff Papers (International Monetary Fund)*, Vol. 41, No. 1, Mar, PP. 30-54.
- Tanzi, Vito (1977), "Inflation, Lags in Collection, and the Real Value of Tax Revenue", *Staff Papers (International Monetary Fund)*, Vol. 24, No. 1, Mar, PP. 154-167.