

Potential Effects of Comprehensive Income Tax in Iran and Its Impact on the Human Development Index: A Critical Analysis of the Comprehensive Income Tax Bill

Mohammad Khairullah Porsaraee, Hossein Kafshgar

1. PhD in Economics, Independent Researcher, Qom, Iran, (Corresponding Author) porsaraee@yahoo.com
2. Assistant Professor, Department of Economics, University of Mazandaran, Mazandaran, Iran, h.kafshgar@umz.ac.ir

Article Info	ABSTRACT
Article Type: Research Article	The adoption and implementation of a comprehensive income tax (CIT) are crucial from multiple perspectives, including increasing sustainable public revenues, enhancing transparency, reducing tax evasion and the shadow economy, and ensuring all economic sectors contribute to national development. Given the instability of the government's current revenue base, diversification and expansion are necessary. Taxation is both a civic duty and the government's primary revenue source. Among various taxes, personal income tax (PIT) is a key and transparent revenue stream; however, it remains underutilized in Iran and requires further development. With the submission of the Direct Tax Amendment Bill to the Islamic Consultative Assembly on 17/08/1402 (November 8, 2023), which centers on comprehensive income taxation, it is essential to examine the various dimensions of its implementation, particularly its human and social effects. This study investigates the role and impact of comprehensive income tax on Iran's economic conditions for the long-term human development of its citizens. Using quarterly tax revenue data from 2001–2022 (1380–1401), including taxes on business income, real estate income, public sector salaries, private sector salaries, and miscellaneous income as components of comprehensive income tax, the study measures their influence—as independent variables and proxies for CIT—on the Human Development Index (HDI) using a Bayesian Vector Autoregression (BVAR) model. The Johansen cointegration test confirms a long-term equilibrium relationship between the variables. The estimation results indicate that increases in real estate taxes and public sector salary taxes have a negative short-term effect on HDI but a positive long-term impact. In contrast, taxes on business income and private sector salaries show a consistently positive and lasting effect on HDI, as the growth in tax revenues from these bases—naturally enhanced by PIT implementation—enables the government to redistribute income to lower-income groups, thereby improving human development indicators. Therefore, in the initial years of CIT implementation, the government must adopt supportive policies for lower-income deciles to compensate for the temporary welfare loss caused by HDI decline.
Article history: Received 2025/01/05 Accepted 2025/03/17	
Keywords: Bayesian Vector Autoregression (BVAR) Model, Comprehensive Income Tax Bill, Comprehensive Income Tax (CIT), Human Development Index (HDI).	

Cite this article: Khairullah Porsaraee, Mohammad; Kafshgar, Hossein (2025). Potential Effects of Comprehensive Income Tax in Iran and Its Impact on the Human Development Index: A Critical Analysis of the Comprehensive Income Tax Bill. *Religion and Law*, 46 (12), 89-122.



©Mohammad Khairullah Porsaraee, Hossein Kafshgar.

Publisher: Islamic

Research Center of Parliament of I.R. IRAN. <https://doi.org/10.225/qjrl.2025.319.1008>

آثار احتمالی مالیات بر مجموع درآمد در ایران و تأثیر آن بر شاخص توسعه انسانی با رویکرد آسیب‌شناسی لایحه مالیات بر مجموع درآمد

محمد خیراله پور سرائی، حسین کفشگر

۱. دکتری علوم اقتصادی، پژوهشگر مستقل، قم، ایران، porsaraee@yahoo.com

۲. استادیار گروه اقتصاد دانشگاه مازندران، مازندران، ایران، h.kafshgar@umz.ac.ir

اطلاعات مقاله	چکیده
نوع مقاله: مقاله پژوهشی تاریخ دریافت: ۱۴۰۳/۰۶/۱۷ تاریخ پذیرش: ۱۴۰۳/۱۲/۲۰	موضوع تصویب و اجرای مالیات بر مجموع درآمد از جنبه‌های مختلف مانند افزایش درآمدهای پایدار عمومی، ارتقای شفافیت، کاهش فرار مالیاتی و اقتصاد زیرزمینی و مشارکت همه بخش‌های اقتصادی در توسعه کشور، بسیار مهم است؛ زیرا پایه درآمدی موجود دولت، به دلیل عوامل مختلف، باید متنوع و گسترده شود. پرداخت مالیات یک وظیفه مدنی و منبع اصلی درآمد دولت است. یکی از این مالیات‌ها، مالیات‌بردرآمد شخصی (PIT) است که منبعی کلیدی و متضمن شفافیت است؛ لکن نادیده گرفته شده و نیازمند توسعه در ایران است. با توجه به تقدیم لایحه اصلاحیه قانون مالیات‌های مستقیم در تاریخ ۱۴۰۲/۰۸/۱۷ به مجلس شورای اسلامی، با محوریت مالیات بر مجموع درآمد، بررسی ابعاد مختلف اجرای قانون به‌ویژه از بُعد اثرات انسانی و اجتماعی، ضروری به نظر می‌رسد. این تحقیق سهم و تأثیر مالیات بر مجموع درآمد بر وضعیت اقتصادی ایران برای توسعه انسانی بلندمدت شهروندان را بررسی می‌کند. در این پژوهش داده‌های فصلی درآمدهای مالیاتی در دوره ۱۴۰۱-۱۳۸۰، شامل مالیات‌بردرآمد مشاغل، مالیات‌بردرآمد املاک، مالیات‌بردرآمد حقوق عمومی، مالیات‌بردرآمد حقوق خصوصی و درآمدهای متفرقه به‌عنوان اجزای مالیات بر مجموع درآمد در نظر گرفته شده و تأثیر آن‌ها به‌عنوان متغیر مستقل و پروکسی (proxy) مالیات بر مجموع درآمد بر شاخص توسعه انسانی (HDI) با استفاده از الگوی خودبازگشت برداری بیزی (Bayesian VAR) مورد سنجش قرار گرفت. برای نشان‌دادن رابطه بلندمدت بین متغیرها از آزمون یوهانسون استفاده شده است که حاکی از وجود رابطه تعادلی بلندمدت بین متغیرها است. نتایج برآورد نشان می‌دهد که افزایش مالیات بر املاک و مالیات بر حقوق عمومی، تأثیر منفی بر شاخص توسعه انسانی داشته و در بلندمدت اثر افزایشی بر HDI خواهد گذارد، اما در خصوص مالیات‌بردرآمد مشاغل و حقوق بخش خصوصی، نتایج، حاکی از تأثیر مثبت و بادوام بر شاخص توسعه انسانی است؛ زیرا با افزایش درآمدهای مالیاتی حاصل از این پایه‌ها که طبیعتاً با اجرای PIT توسعه یافته و تقویت می‌گردد، دست دولت را برای بازتوزیع درآمد مالیاتی بین طبقات پایین‌تر بازتر نموده و موجب افزایش شاخص‌های توسعه انسانی می‌شود. بنابراین لازم است در سال‌های اولیه اجرای مالیات بر مجموع درآمد، دولت با اتخاذ سیاست‌های حمایتی برای دهک‌های درآمدی پایین‌تر، رفاه ازدست‌رفته ناشی از کاهش شاخص توسعه انسانی را جبران نماید. واژگان کلیدی: مالیات بر مجموع درآمد، شاخص توسعه انسانی، لایحه مالیات بر مجموع درآمد، الگوی خودبازگشت برداری بیزی.
استناد: خیراله پور سرائی، محمد؛ کفشگر، حسین (۱۴۰۳). آثار احتمالی مالیات بر مجموع درآمد در ایران و تأثیر آن بر شاخص توسعه انسانی با رویکرد آسیب‌شناسی لایحه مالیات بر مجموع درآمد. <i>دین و قانون</i>، ۴۶ (۱۲)، ۸۹-۱۲۲. ناشر: مرکز تحقیقات اسلامی مجلس ایران. © نویسندگان: محمد خیراله پور سرائی و حسین کفشگر https://doi.org/10.225/qjrl.2025.319.1008	



۱. مقدمه

مالیات یک موضوع مالی است و پرداخت آن وظیفه مدنی است. تحمیل بار مالی توسط دولت بر افراد، شرکت‌ها و شرکت‌هاست. برخی از مزایای پرداخت مالیات شامل تأمین مالی و بودجه پایدار برای حکومت‌داری، خدمات عمومی و اجتماعی و توسعه اقتصادی و غیره است. سیستم مالیاتی مناسب در کشورهای در حال توسعه نقش مهمی را به عنوان منبع اصلی درآمد برای دولت‌ها و همچنین مسئولیت‌پذیری آن‌ها، مانند کشورهای توسعه‌یافته، ایفا می‌کند. دانش اقتصاد و تجربه جهانی نشان می‌دهد یکی از مهم‌ترین راهکارهای کاهش کسری بودجه و ایجاد درآمدهای پایدار برای دولت و درعین حال یکی از بهترین سازوکارهای گسترش عدالت، کاهش نابرابری و رفع فقر، طراحی بهینه و اجرای دقیق مالیات بر مجموع درآمد اشخاص حقیقی است. در شرایط کنونی اقتصاد ایران نیز یکی از اقدامات اجتناب‌ناپذیر برای اصلاح ساختار بودجه و اصلاح نظام مالیاتی که آثار ارزشمند دیگری از جمله کاهش نابرابری، رفع فقر و ارتقای عدالت اجتماعی را به بار خواهد آورد اصلاح قوانین مالیاتی با هدف استقرار نظام مالیات یکپارچه بر مجموع درآمد اشخاص حقیقی است. (شریف‌زاده و همکاران، ۱۴۰۰، گزارش شماره ۱۷۵۰۹) مالیات بر درآمد شخصی (PIT) یک منبع کلیدی است که نادیده گرفته شده و نیاز به توسعه دارد. وقتی شهروندان PIT را پرداخت می‌کنند، ملزم به استفاده عاقلانه از مشارکت‌های خود هستند و خواهان پاسخگویی و شفافیت هستند که برای حکمرانی خوب ضروری است. مالیات بر درآمد شخصی (PIT) یک مالیات مستقیم است که از افراد دریافت می‌شود. درآمد شامل دستمزد و حقوق، حق الزحمه مدیر، سود سهام، حق الامتیاز و درآمد اجاره‌ای و غیره می‌شود. PIT توسط افراد مقیم و غیرمقیم پس از انجام فعالیت‌های مشمول مالیات یا درآمدزایی در کشور مورد نظر پرداخت می‌شود. نرخ PIT ممکن است ثابت یا تصاعدی باشد، به این معنی که با افزایش درآمد مشمول مالیات، نرخ مالیات افزایش می‌یابد - کسانی که درآمد بیشتری دارند، نسبت بیشتری از درآمد خود را به عنوان مالیات پرداخت می‌کنند. در رویکرد تدریجی که متداول‌ترین روش مورد استفاده است، نرخ‌های مالیات بر اساس گروه درآمدی

مالیات‌دهندگان است. افراد بر درآمد کسب شده در یک دوره حسابداری که به‌عنوان سال ارزیابی نامیده می‌شود - معمولاً یک سال تقویمی مشمول مالیات می‌شوند. کسر حقوق که در بسیاری از کشورها پرداخت به‌عنوان درآمد (PAYE) نامیده می‌شود، برای کسر مالیات از دستمزدها قبل از پرداخت به کارکنان استفاده می‌شود و در بخش رسمی اکثر کشورها اجباری است. اما اینها عموماً انواع دیگر درآمد؛ مانند سود سهام یا درآمد افراد خود اشتغال را پوشش نمی‌دهند.

شاخص توسعه انسانی (HDI) برای برجسته‌کردن معیارهای نهایی برای قضاوت در مورد توسعه یک کشور (نه تنها رشد اقتصادی) ایجاد شد. شاخص توسعه انسانی یک معیار آماری ترکیبی از امید به زندگی، تحصیلات و درآمد سرانه است که برای طبقه‌بندی کشورها به‌عنوان چهار سطح توسعه انسانی مورد استفاده قرار می‌گیرد. HDI همچنین می‌تواند برای بررسی تصمیمات سیاسی ملی با این پرسش که چگونه دو کشور با سطح سرانه تولید ناخالص داخلی یکسان می‌توانند نتایج متفاوتی برای توسعه انسانی داشته باشند، مورد استفاده قرار گیرد. این نابرابری‌ها ممکن است بحث‌هایی را در مورد اهداف سیاستی برای دولت‌ها تحریک کند.

برای اینکه دولت بر اساس پیشرفت کشور تکامل یابد، باید تمام فعالیت‌ها را تأمین مالی کند و رفاه جمعیت خود را در اولویت قرار دهد. در سال‌های گذشته ایران بیش از حد به درآمد نفت متکی شده است که تأثیر منفی بر اهمیت مالیات‌برد درآمد شخصی (PIT) که ماهانه یا سالانه از افراد و مشاغل شراکت جمع‌آوری می‌شود، داشته است. هدف از این تحقیق این است که ببینیم آیا مالیات‌برد درآمد شخصی سهم معتبر، معقول و قابل توجهی در توسعه اقتصادی دارد یا خیر؟ در واقع، از آن جا که ساختار مالیات ستانی و اصولاً حکمرانی مالیاتی کشور بعد از تصویب لایحه اصلاح قانون مالیات‌های مستقیم، یعنی مالیات بر مجموع درآمد مورخ ۱۴۰۲/۰۸/۱۷ دگرگون می‌گردد، ضروری است تا قبل از تصویب و اجرای آن، آثار احتمالی فرایند مالیاتی جدید، از ابعاد مختلف به ویژه شاخص توسعه انسانی (HDI) مورد بررسی و تحقیق قرار گیرد تا با آسیب شناسی دقیق و برطرف کردن اشکالات قانونی و اجرایی، بهتر به اهداف تعیین شده دست یافت. لذا ابتدا ضمن مرور ادبیات

موضوع، به ارائه مطالعات تجربی مرتبط که البته به دلیل خاص بودن موضوع و بدیع بودن روش تحقیق، از فراوانی قابل توجهی برخوردار نیست، پرداخته، سپس با روش‌های آماری و اقتصادسنجی، الگوی مربوطه را مورد سنجش قرار می‌دهیم. تفاوت این تحقیق با پژوهش‌های مشابه در انتخاب نوع روش تحقیق، تعریف متغیرهای دقیق و کاملاً منطبق با PIT و جمع آوری داده‌ها از منابع معتبر می‌باشد که می‌تواند راه را برای تحقیق‌های بعدی هموار نموده و در ابعاد منطقه‌ای و استانی نیز بنا به موقعیت و ظرفیت خاص هر اقلیم، مورد استفاده قرار گرفته و توسعه یابد.

۲. مبانی نظری

توسعه انسانی متغیر مهمی در فعالیت‌های کارآفرینی در همه سطوح چه در سطح ملی و چه در سطح بین‌المللی است. در هر کشوری، معنای توسعه انسانی که با پیشرفت در وضعیت زندگی مردم همراه است، باید بر اساس معیشت مردم ارزیابی شود. دولت نهاد اصلی توسعه انسانی در هر کشوری از طریق تأمین مالی، هماهنگی و نظارت بر پروژه‌های مختلف توسعه انسانی است. چنین پروژه‌های توسعه‌ای شامل ارائه کالاها و خدمات عمومی با کیفیت مانند بهداشت، آموزش، مسکن و سایر طرح‌های رفاهی و کلیه زیرساخت‌های لازم برای ارائه این خدمات مانند مدارس و بیمارستان‌ها است. مالیات به‌عنوان ابزار مهمی برای دولت‌ها نه تنها برای درآمدزایی بلکه برای دستیابی به اصلاحات مختلف اجتماعی و اقتصادی برای افراد و اقتصاد به‌عنوان یک هدف کلی تلقی می‌شود. در کشورهای توسعه‌یافته و در حال توسعه بیشتر بحث‌های اقتصادی کنونی از سطح کشور تا سطح بین‌المللی در مورد توسعه انسانی است که مالیات به‌عنوان ابزار اصلی آن است؛ بنابراین، اصلاحات اقتصادی از جمله سیاست‌های مالیاتی نیز برای کاهش فقر و اهداف دیگر انجام می‌شود. از جمله سیاست‌ها می‌توان به مالیات تصاعدی و رویکرد اعتباری اشاره کرد. ایجاد مالیات‌های مشخص و منابع درآمدی خاص برای بهبود توسعه انسانی و کاهش نابرابری و حذف معافیت‌های مالیاتی و معافیت‌ها در مبارزه با فقر از جمله ابزار اصلی است.

کلاسیک‌ها توزیع عادلانه بار مالیاتی را بین طبقات مختلف مطرح می‌کردند به شرطی که مالیات‌ها بتوانند وظایف دولت چون حفظ امنیت عمومی و مواردی چون بهداشت و آموزش را سامان دهند. کینزین‌ها به موارد فوق تقویت نظام رفاه اجتماعی و افزایش وظایف دولت در حوزه‌های مختلف را هم افزودند. واضح است که سیاست‌های توزیع درآمد برای کینزین‌ها اهمیت بیشتری نسبت به کلاسیک‌ها داشته است (رنگریز و خورشیدی، ۱۳۷۸، ص ۳۷).

مطابق با مطالب گفته شده در بالا، این مقاله با فرض ذهنی روبرو است که بر اساس آن ادبیات نظری قوام می‌گیرد، مالیات عامل تعیین‌کننده و اثرگذار بر بهبود شاخص توسعه انسانی نیست. فرض بر آن است که وجود بازار رقابتی و کارایی پارتویی می‌تواند جنبه‌هایی از ناعدالتی را در اجتماع به وجود آورد و به‌طورکلی، مکانیزم‌های عرضه و تقاضای موجود در بازار، نمی‌توانند هنجارهای ارزش حاکم بر جامعه را که مبنای توزیع درآمد قرار دارد را تشخیص دهد. از این‌رو، دولت از طریق مالیات‌ها در توزیع مجدد ثروت‌های اولیه دخالت می‌ورزد تا پس از آن کارگزاران اقتصادی در بازار رقابتی آزاد به فعالیت بپردازند. این رهیافت به قضیه دوم اقتصاد رفاه معروف است (دادگر، ۱۳۸۳، ص ۳۸). مطابق با این موضوع، برای سنجش بهبود توزیع باید معیارهایی عینی در دست داشته باشیم که بتوان نقش نهاد دولت را از ناحیه مالیات‌ها به طور دقیق و مستقل از سایر عوامل مورد بررسی قرار داد. از این‌رو، سعی این مقاله بر آن بوده که بر خلاف رویه معمول، متغیری را به‌عنوان توضیح‌دهنده توزیع درآمد بر گزیند که واجد چنین شرایطی باشد. نظریه کالاهای استحقاقی پروفیسور ماسگریو زمینه‌های نظری این خواسته را فراهم می‌کند.

ماسگریو در مفاد نظریه خود تحت عنوان "کالاهای استحقاقی" با تأکید بر نقش دولت در استفاده از ابزارهای مالیات و یارانه بررسی تأثیر نظام مالیاتی بر توزیع درآمد در ایران 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، ص 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 توسعه‌ای چون PD، HDI و... از جانب نهادهای بین‌الملل به‌ویژه 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 بیش‌ازپیش تأثیر مالیات‌ها در توزیع درآمد را در دیدگاه او روشن می‌سازد.

اقتصاد رفاه حول دو اصطلاح عملی است: تخصیص منابع و توزیع منابع. بحث در اینجا این است که هنگامی که منابع به طور کارآمد تخصیص و به طور مؤثر توزیع شوند، رفاه ممکن است با سطوح بهینه افزایش یابد؛ بنابراین نقش دولت در توزیع درآمد که بر اساس رویکردهای جمعی و فضایل و هنجارهای اجتماعی تعیین و ارزیابی می‌شود، قابل توجه است (طیبنیا، ۱۳۸۳، ص ۵). در همین راستا منابع مالیاتی به‌عنوان مهم‌ترین ابزار در دست دولت برای توزیع مجدد درآمد تلقی می‌شود.

مالیات به‌عنوان سهم هر شخص اعم از حقوقی و یا حقیقی از کالاها و تسهیلات مشترک در جامعه همواره به‌عنوان وسیله‌ای مناسب برای توزیع درآمد پذیرفته شده است، تا جایی که برخی مالیات را یک اصل راهنما می‌نامند. درحالی‌که بر نقش و اهمیت نظام مالیاتی در گسترش جنبه‌های رفاهی در جامعه تأکید می‌شود، شاخص‌های ضعیف نابرابری در ایران (به‌عنوان مثال، ارقام منتشر شده توسط سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی نشان می‌دهد که در سال ۱۳۸۳، سهم پایین‌تر دهک ناچیز ۱/۶ درصد بوده است) ممکن است سوالات متعددی را در مورد کمیت و کیفیت سیستم مالیاتی کشور در ذهن ایجاد کند. ایران، کشوری که از لحاظ تاریخی دارای یک دولت مرکزی است، در واقع دارای سابقه‌ای است که در امور مالیاتی به هزاران سال پیش می‌رسد. اما به نظر می‌رسد با قدم گذاشتن کشور به عصر مدرن و با تبدیل شدن نفت به‌عنوان منبع درآمد دولت که مصادف با گسترش وظایف استقرار در عصر جدید است، مالیات جایگاه اصلی سابق خود را در کمک به دولت از دست داده است. برای انجام وظایف خود رویکردهای نظری کنونی نسبت به نقش مالیات در توزیع درآمد معمولاً نقش

عمده‌ای را برای مالیات در پیشبرد هدف اجتماعی در نظر می‌گیرند. چنین رویکردهایی در ابتدا با وقوع مالیات و همچنین پرداخت‌کننده نهایی مالیات سروکار داشت. با این حال، با گذشت زمان، آنها به طور فزاینده‌ای در جهت تعریف و ارزیابی اینکه چگونه سیاست‌های بودجه ریزی یک دولت به تضمین حداقل استانداردهای زندگی کمک می‌کند، طراحی شدند. بر اساس قضیه دوم اقتصاد رفاه، دولت در توزیع مجدد ثروت اولیه از طریق اخذ مالیات مداخله می‌کند تا به افراد اجازه دهد پس از جمع‌آوری‌هایی در بازار رقابتی آزادانه مبادله کنند. این وضعیت در معیار پارتو جواب می‌دهد و رفاه را به حداکثر می‌رساند. (دادگر، ۱۳۸۰، ص ۳۲)

برخی از اقتصاددانان معتقدند از آنجایی که در نهایت پرداخت‌کننده نهایی مالیات، افراد هستند و همه جریان‌های درآمد نیز به فرد یا افراد منتهی می‌شود، مجموع درآمد می‌تواند پایه مالیاتی مناسبی باشد. طبق این نگرش، پایه مالیات بر مجموع درآمد، نه تنها تأمین‌کننده درآمد برای دولت است، بلکه ابزار مناسبی برای اجرای برنامه‌های بهبود در توزیع درآمد، شفاف‌سازی در حساب‌های مالی و عدم اثرگذاری تخریبی در تخصیص منابع است. همچنین طرفداران این سیستم معتقدند مطابق اصل توانایی پرداخت، با چنین سیستمی می‌توان بار مالیاتی را به افرادی که از امکانات و فرصت‌های بیشتری برخوردارند، تحمیل کرد. (تاش، هفته‌نامه خبری-تحلیلی برنامه، ۱۳۹۰) اگر مالیات تصاعدی بر مجموع درآمد اعمال شود، به‌خوبی می‌تواند در بهبود توزیع درآمد در یک جامعه مؤثر باشد (پژویان، ۱۳۸۹)

یک مطالعه اکولوژیک در ۱۷۷ کشور انجام شد که اطلاعات مالیات و قیمت دخانیات و همچنین شاخص توسعه انسانی (HDI) در سال ۲۰۱۴ در دسترس بود. در این مطالعه ارتباط بین HDI و چهار شاخص گزارش شده توسط سازمان بهداشت جهانی (WHO) مورد بررسی قرار گرفت. این چهار شاخص شامل: مقرون به صرفه بودن دخانیات، مالیات به‌عنوان درصدی از قیمت برند پرفروش، (مالیات کل) قیمت پاکت ۲۰ سیگار از پرفروش‌ترین برند بین المللی دلار در برابر قدرت خرید (Price_ppp) و قیمت ۲۰ سیگار بسته‌ای از پرفروش‌ترین برند به دلار آمریکا با نرخ ارز رسمی. (قیمت_دلار آمریکا) داده‌های HDI و تنباکو به ترتیب از سایت‌های WHO و برنامه توسعه سازمان ملل استخراج شده است. برای

بررسی همبستگی بین HDI و متغیرهای این پژوهش از ضریب همبستگی پیرسون و همچنین برای بررسی رابطه بین HDI و متغیرهای تحقیق از تحلیل رگرسیون خطی استفاده شد. با توجه به یافته‌های تحلیل رگرسیون خطی، رابطه معنی داری بین HDI و مالیات کل وجود داشته است. برای بررسی ارتباط بین HDI و مالیات کل، از تحلیل رگرسیون خطی استفاده شد. با توجه به یافته‌های این مطالعه، بین HDI و مالیات کل رابطه آماری معنی داری وجود دارد در واقع، به طور متوسط وقتی HDI برای یک واحد افزایش می‌یابد، مالیات به نسبت افزایش می‌یابد.

نظریه سود که توسط کنات و یکسل در سال ۱۸۹۶ ارائه شد و توسط اریک لینداحی در سال ۱۹۱۹ گسترش یافت، به عنوان پایه‌ای برای این تحقیق عمل می‌کند. بر اساس این دیدگاه، دولت باید بر اساس سودی که از افراد در نظر گرفته می‌شود مالیات بگیرد. هر چه یک فرد از فعالیت‌های کشور سود بیشتری کسب کند، باید بیشتر بپردازد.

۱-۲. شاخص توسعه اقتصادی و توسعه انسانی (HDI)

شاخص توسعه انسانی پیشرفت بلندمدت را در سه حوزه اساسی توسعه انسانی به نام‌های: دسترسی به زندگی ایمن و سالم، دسترسی به آموزش و استاندارد زندگی مناسب اندازه‌گیری می‌کند (برنامه توسعه سازمان ملل متحد (UNDP, ۲۰۱۴)). شاخص توسعه انسانی (HDI) حرکتی به سمت یک دیدگاه جامع‌تر از توسعه است که قبلاً بیشتر بر درآمد سرانه متمرکز شده بود. توسعه انسانی سازمان ملل اولین بار به عنوان بخشی از گزارش سال ۱۹۹۰ خود، شاخص توسعه انسانی (HDI) را منتشر کرد. این گزارش بیان کرد که "توسعه بسیار فراتر از گسترش درآمد و ثروت است؛ باید فرآیندی برای گسترش انتخاب‌های مردم باشد" (UNDP, 1990). سازمان ملل متحد شاخص توسعه انسانی (HDI) را به عنوان ابزاری برای سنجش سطح توسعه اجتماعی و اقتصادی کشورها بر اساس سه معیار: شاخص سلامت، شاخص آموزش و شاخص استاندارد زندگی، توسعه داد. شاخص سلامت نشان دهنده امید به زندگی (یعنی تعداد سال‌ها) یک منطقه یا کشور خاص مورد مطالعه است. این به درستی میزان امید به زندگی مردم منطقه یا کشور مورد مطالعه را بیشتر از حداقل امید به

زندگی توصیف می‌کند. طبق گزارش سازمان ملل متحد (UN)، حداقل و حداکثر امید به زندگی در جهان به ترتیب ۲۵ سال و ۸۵ سال تعیین شده است (UNDP, 2014). شاخص تحصیلات نشان دهنده نرخ باسوادی و نرخ ثبت نام افراد در یک منطقه یا کشور خاص مورد مطالعه است. نرخ باسوادی به معنای درصد افراد بالای ۱۶ سال است که باسواد هستند (UNDP, ۲۰۱۴). این افراد باید بتوانند یک جمله ساده را در مورد زندگی روزمره خود بنویسند، بخوانند و بفهمند. در حالی که نرخ ثبت نام درصد کودکانی است که در سن مدرسه رفتن (ابتدایی، راهنمایی و سوم) هستند که به مدرسه می‌روند. شاخص استاندارد زندگی نشان دهنده درآمد سرانه یک منطقه یا کشور است که به دلار آمریکا با نرخ برابری قدرت خرید (PPP) بیان می‌شود. آنها از درآمد یک کشور، نرخ مبادله بین واحد پول کشور و دلار آمریکا و شاخص سطح قیمت کشور در مقایسه با سطح قیمت ایالات متحده تشکیل می‌شوند.

۲-۲. مالیات بر مجموع درآمد

"مالیات بر مجموع درآمد گسترده‌ترین پایه مالیاتی در هر سیستم مالیاتی است. کلیه افراد جامعه که به هر صورتی درآمدی کسب می‌کنند، می‌توانند پایه مالیات بر مجموع درآمد را تشکیل دهند. تعریف دقیق پایه مالیاتی در هر جامعه معمولاً به وسیله قانون‌گذار صورت می‌گیرد. گسترش کاربرد مالیات بر مجموع درآمد، نه تنها به مثابه مهم‌ترین و شاید منحصرترین پایه مالیاتی برای بهبود در توزیع درآمد، بلکه در راستای اجرای سیاست‌های یارانه‌ای و حمایتی و همچنین فراهم کردن بستر لازم برای اجرای بعضی از سیاست‌های دیگر اقتصادی، مثل پول‌شویی و کنترل فساد و قاچاق، مورد توجه نظام‌های مالیاتی پیشرفته قرار گرفت. علاوه بر این، پایه مالیات بر مجموع درآمد امکان طبقه‌بندی مالیات‌دهندگان را بر اساس درآمد و توانایی پرداخت ممکن می‌سازد (پژویان، مجله مجلس و پژوهش، ۱۳۸۳). از مهم‌ترین معایب سیستم مالیات بر مجموع درآمد آن است که اجرایی کردن آن بسیار هزینه‌بر و نیازمند یک بانک اطلاعاتی جامع در مورد منابع درآمدی مؤدیان مالیاتی است. در اقتصاد ایران به علت عدم اجرا و حذف پایه مالیات بر مجموع درآمد و وجود پایه‌های مالیاتی مجزا، علاوه بر اشکال عمده فرار مالیاتی و عدم اجرای عدالت در برقراری

مالیات بر مبنای جریان واقعی ثروت، مشکل اجرای تک تک پایه‌های مالیات را در بردارد. (پژویان، ۱۳۸۹) سازمان مالیاتی باید برقراری انصاف و عدالت در جامعه را از سوی خود تضمین کند. اصل فایده و توانایی پرداخت متضمن پرداخت مالیات بر اساس استفاده اشخاص از امکاناتی است که دولت ارائه می‌کند. این دو اصل دولت‌ها را به سمت سیستم‌های مالیاتی جمع درآمدی با نرخ‌های تصاعدی هدایت می‌کند. از جمله کشورهای جمع درآمدی می‌توان به آمریکا، لهستان، پرتغال، مجارستان، کانادا، آلمان، تونس، هندوستان، استرالیا، ترکیه، فرانسه و کره جنوبی اشاره کرد (OECD, 2008). (بررسی تطبیقی مالیات بر مجموع درآمد و خمس، مجیدرضایی دوانی، علی‌اکبر خادمی، فرشته حاج‌محمدی، پژوهش‌نامه مالیات، شماره شانزدهم (مسلسل ۶۴)، زمستان ۱۳۹۱)

PIT محاسبه شده در مقیاس درجه‌بندی شده یکی از مالیات‌های متری در استفاده رایج در نظر گرفته می‌شود. برای مالیاتی که مستقیماً بر میزان درآمدی که افراد می‌توانند نگه دارند تأثیر می‌گذارد، اطمینان از اینکه مالیات به طور عادلانه طراحی شده است، ضروری است. به‌عنوان مثال، در روسیه، ساکنان PIT با نرخ ثابت ۱۳٪ برای همه انواع درآمد (به استثنای درآمد حاصل از بهره و برنده شدن از جمله قمار و قرعه کشی، که تحت رژیم مالیاتی متفاوتی قرار می‌گیرند) متحمل می‌شوند. در حالی که ممکن است خطر پیامدهای قهقرایی ناشی از نرخ ثابت حداقل تا حدی با ارائه کمک هزینه‌ها و کسورات برای افراد کم درآمد کاهش یابد، خطر مشارکت افراد ثروتمند با مبالغ ناچیز و نامتناسب باقی می‌ماند.

سیاست‌گذاران ممکن است تصمیم بگیرند که مقادیر معینی از درآمد را از مالیات معاف کنند. رایج‌ترین شکل مبلغ معاف، آستانه درآمد مشمول مالیات است. به‌عنوان مثال، در آفریقای جنوبی، جایی که نرخ PIT از ۱۸٪ تا ۴۵٪ متغیر است، درآمد سالانه زیر ۵۵۹۹ دلار آمریکا (با مقادیر بالاتر برای افراد بالای ۶۵ سال) از PIT معاف است. مبلغ معاف شده اغلب به‌عنوان آستانه PIT نامیده می‌شود.

کمک‌هزینه‌های قابل اعمال (مانند کمک‌هزینه افراد متأهل) و کسورات (مانند پرداخت سود وام مسکن یا بیمه سلامت) نیز باید برای تعیین میزان درآمد مشمول مالیات در نظر گرفته

شود. این بدان معنی است که این کمک‌هزینه‌ها و کسورات قبل از مشمول مالیات از درآمد کلی کسر می‌شود.

کمک‌هزینه‌ها و کسرهای اغلب توسط سیاست‌گذاران برای تشویق پس‌انداز و سرمایه‌گذاری یا ارائه یارانه غیرمستقیم برای خانواده‌های دارای فرزند و خانوارهای کم‌درآمد اتخاذ می‌شود. در انگلستان، یکی از اهداف کمک‌هزینه خانواده که اولین بار در سال ۱۹۴۶ معرفی شد، تشویق خانواده‌ها به نگه داشتن فرزندان در مدرسه بود.

از سوی دیگر، اعتبارات مالیاتی، مبالغ مشخصی است که از میزان مالیات بدهی به سازمان درآمد کسر می‌شود. نتیجه افزایش درآمد واقعی در دسترس مالیات‌دهندگان است. اعتبارات مالیاتی ممکن است برای افراد کم‌درآمد، افراد دارای معلولیت و افرادی که از کودکان یا سالمندان مراقبت می‌کنند در دسترس باشد.

اعتبارات مالیاتی ممکن است برای تشویق کالاهای اجتماعی مانند: پس‌انداز برای بازنشستگی (تأمین اجتماعی) یا استفاده از انرژی سبز معرفی شود. کمک‌هزینه‌ها و اعتبارات مالیاتی ممکن است به همه خانوارهای کم‌درآمد نرسد و گاهی در نهایت به نفع خانوارهای ثروتمند بیشتر می‌شود، به‌ویژه زمانی که سقفی در طبقات درآمدی که حق دریافت این کمک‌هزینه را دارند، وجود نداشته باشد؛ بنابراین کمک‌هزینه‌ها و سایر مزایای مالیاتی باید در سطح درآمدی مناسب بر اساس بافت ملی محدود شود. به‌عنوان مثال، در بریتانیا، کمک‌هزینه شخصی - یا مقدار درآمدی که فرد ملزم به پرداخت مالیات بر آن نیست - برای درآمد خالص بالای ۱۰۰۰۰۰ پوند به تدریج کاهش می‌یابد و در جایی که درآمد خالص به ۱۲۳۷۰۰ پوند یا بالاتر می‌رسد به صفر می‌رسد.

۳. پیشینه تحقیق

۱-۳. مطالعات داخلی

مرکز پژوهش‌های مجلس شورای اسلامی، معاونت مطالعات برنامه و بخش عمومی (۱۴۰۰) در گزارشی با عنوان "مالیات بر مجموع درآمد اشخاص حقیقی، چیستی و ضرورت وضع مالیات بر مجموع درآمد اشخاص حقیقی در ایران" نتیجه گرفته است که موضوعی که

ضرورت نظام مالیات بر مجموع درآمد را روشن می‌سازد لزوم کاهش فقر و ارتقای معیشت طبقات ضعیف است. اولاً: انتظار می‌رود با استقرار نظام مالیات بر مجموع درآمد، درآمد مالیاتی و در نتیجه توان مالی دولت برای حمایت از اقشار ضعیف و رفع فقر افزایش یابد. ثانیاً: زیرساخت‌های اطلاعاتی فراهم شده برای اجرای مالیات بر مجموع درآمد این امکان را فراهم می‌آورد که دولت بتواند منابع جاری یارانه‌ای خود را نیز به نحو مؤثرتری هزینه کند. ضمن آنکه یکی از بهترین شیوه‌ها برای توزیع صحیح و هدفمند یارانه‌های مستقیم به اقشار کم‌درآمد تعریف این یارانه‌ها به عنوان اعتبار مالیاتی برگشت‌پذیر است که در کشورهای مختلف جهان تجربه شده است. از زاویه اقتصاد سیاسی می‌توان ادعا کرد اقشار ضعیف و کم‌درآمد می‌توانند برندگان اصلی استقرار نظام یکپارچه مالیات بر مجموع درآمد در ایران باشند.

عسکری پور لاهیجی، حسین و عطوفت شمسی، رضا (۱۳۹۸) در مقاله "محاسبه و بررسی شاخص توسعه انسانی استان‌های ایران در سال‌های ۱۳۸۵، ۱۳۹۰ و ۱۳۹۵" نتیجه گرفته‌اند که بهبود شاخص توسعه انسانی بهترین سازوکار توانمندسازی انسان‌ها برای دستیابی به هدف ارتقای سطح زندگی آن‌ها است که از طریق بهره‌گیری از توانمندی‌های انسانی حاصل می‌شود. ارتقای سطح کیفیت زندگی افراد یک جامعه در گرو تحول اساسی در متغیرهای اقتصادی، آموزشی و بهداشتی است. این پژوهش وضعیت استان‌های کشور را از نظر شاخص توسعه انسانی برای سال‌های ۱۳۸۵، ۹۰ و ۹۵ بررسی می‌کند. روش پژوهش در این مقاله توصیفی-تحلیلی و از حیث نوع پژوهش کاربردی است. میانگین شاخص توسعه انسانی استان‌ها برای سال‌های ۱۳۸۵، ۱۳۹۰ و ۱۳۹۵ به ترتیب برابر با ۰/۶۶۰، ۰/۶۵۰ و ۰/۶۲۷ است. یافته‌های پژوهش نشان می‌دهد که استان‌های دارای شاخص توسعه انسانی پایین منطبق بر استان‌های مرزی کشور است. همچنین استان‌هایی که دارای وضعیت مطلوبی در شاخص توسعه انسانی هستند اغلب در مرکز کشور واقع شده‌اند. به طور کلی با فاصله گرفتن از مرکز کشور به سمت مناطق مرزی، شاخص توسعه انسانی کاهش می‌ابد. ملاحظه می‌گردد که شاخص آموزش استان‌ها، نقطه قوت شاخص توسعه انسانی استان‌ها

است. در مجموع نابرابری شدیدی بین استان‌های کشور مشاهده می‌شود و این نابرابری در شاخص رفاه اقتصادی بیش از دو شاخص آموزش و بهداشت است.

نصیری اقدم، علی ورز می، اشرف (۱۳۹۴) در مقاله‌ای به‌عنوان "وضع مالیات بر مجموع درآمد و شبیه‌سازی آثار آن بر درآمدهای مالیاتی دولت و توزیع درآمد" یک جامعه فرضی با ۱۲ پایه درآمدی مختلف با استفاده از نرم‌افزار فرترن شبیه‌سازی شده است و در این جامعه فرضی «درآمدهای مالیاتی دولت» و «توزیع درآمد» محاسبه و تغییرات آن در ۴ سناریوی مختلف وضع مالیات بر درآمد مقایسه شده است. در حالت پایه، درآمدهای افراد بر اساس قانون فعلی مالیات‌های مستقیم مشمول مالیات می‌شود و در سایر سناریوها به ترتیب تغییرات زیر رخ می‌دهد: ۱) اگر فردی از چند واحد شغلی درآمد داشته باشد، یک‌بار مشمول معافیت می‌شود و مجموع درآمدهای شغلی‌اش مشمول مالیات می‌شود. ۲) همه درآمدهای مشمول مالیات تجمیع می‌شود و مجموع آن بر اساس قانون مشمول مالیات می‌شود. ۳) همه درآمدهای فرد، اعم از معاف و غیر معاف تجمیع شده و بر اساس نرخ‌های ماده ۱۳۱ ق.م.م مشمول مالیات می‌شود. ۴) همه درآمدهای فرد، اعم از معاف و غیر معاف تجمیع می‌شود و در صورتی که مجموع آن در سال بیش از ۱۰۰ میلیون تومان باشد، بر اساس نرخ‌های ماده ۱۳۱ ق.م.م مشمول مالیات می‌شود. نتایج شبیه‌سازی حاکی از آن است که درآمد مالیاتی دولت در سناریوی ۳ به حداکثر خود می‌رسد و توزیع درآمد نیز بهترین وضعیت خود را داراست.

رضایی دوانی، مجید و همکاران (۱۳۹۱) در مطالعه‌ای با عنوان "بررسی تطبیقی مالیات بر مجموع درآمد و خمس" مالیات بر مجموع درآمد را با خمس از منظر فقه اسلامی مورد مقایسه قرار داده‌اند. خمس، کلیه ساختارهای مورد نیاز مالیات بر مجموع درآمد (بدون توجه به ملاحظات اجرایی) را دارا است و می‌تواند به‌عنوان جایگزین مالیات بر درآمد اشخاص یا خانوار در نظر گرفته شود. تفاوت عمده آن محدود بودن معافیت‌ها و گسترده بودن هزینه‌های قابل قبول است. اگر برقراری نظام خمس در اولویت قرار گیرد، اجرای آن نیازمند یک سیستم جامع اطلاعاتی از درآمد و هزینه افراد و خانوارها است و دارای پیچیدگی‌هایی

است که ممکن است تجربه مالیات بر مجموع درآمد تکرار گردد، ولی با تحول در سیستم اطلاعات درآمدی کشور این امر قابل تحقق است.

محمد علیخانی، سلیمه و همکاران (۱۳۹۱)، در مطالعه‌ای با عنوان "بررسی شاخص توسعه انسانی (HDI) در ایران و کشورهای منتخب" سعی نمودند تا وضعیت شاخص توسعه انسانی در ایران و کشورهای منطقه در حوزه سند چشم‌انداز بیست‌ساله و جایگاه کشورمان را در منطقه از نظر این شاخص شناسایی نمایند. کشورهای مورد بررسی شامل: کویت، امارات متحده عربی، بحرین، ارمنستان، ترکیه، لبنان، جمهوری اسلامی ایران، آذربایجان، سوریه و پاکستان بودند بر اساس گزارش‌های توسعه انسانی، شاخص توسعه انسانی در ایران از ۰/۵۷۱ در سال ۱۹۷۵ به ۰/۷۸۲ در سال ۲۰۰۹ افزایش پیدا کرده است. با توجه به جدیدترین گزارش توسعه انسانی سازمان ملل متحد (۶ اکتبر ۲۰۰۹)، جمهوری اسلامی ایران در بین ۱۸۲ کشور جهان، رتبه ۸۸ را به خود اختصاص داده و در بین کشورهای منطقه حوزه سند چشم‌انداز بیست‌ساله در رتبه دوازدهم قرار گرفت.

۲-۳. مطالعات خارجی

فرمان الله خان، نیامت الله خان بابر و عبدالرحمن (۲۰۲۲) "تأثیر پویایی ساختار مالیات، توسعه منابع انسانی و توزیع درآمد بر رشد اقتصادی پاکستان" این مطالعه به منظور بررسی تأثیر مالیات بر رشد اقتصادی پاکستان انجام شده است. رشد اقتصادی به طور نامطلوبی تحت تأثیر مالیات قرار می‌گیرد، درحالی‌که برخی از محققان ادعا می‌کنند که تأثیر مثبتی دارد؛ بنابراین، بررسی تأثیر ساختار مالیات بر رشد اقتصادی پاکستان احساس شد. برای آزمایش تجربی آن، محقق از داده‌های سری زمانی از سال ۱۹۸۵ تا ۲۰۲۱ در ساختار مالیات و رشد اقتصادی استفاده کرد. نتایج نشان داد که مالیات‌های مستقیم تأثیر مثبت و معناداری بر رشد تولید ناخالص داخلی دارند، درحالی‌که مالیات‌های غیرمستقیم تأثیر معنادار و منفی بر رشد تولید ناخالص داخلی پاکستان دارند. همچنین تأثیر HDI بر رشد تولید ناخالص داخلی مثبت و معنادار است، درحالی‌که ضریب جینی تأثیر منفی و معناداری بر رشد تولید ناخالص داخلی پاکستان دارد. پیشنهاد می‌شود برای افزایش رشد اقتصادی پاکستان، مالیات‌های

مستقیم افزایش یابد، زیرا باعث کاهش ضریب جینی و توزیع نابرابر درآمد می‌شود، درحالی‌که مالیات‌های غیرمستقیم برای افزایش رشد اقتصادی کاهش می‌یابد. همچنین، دولت باید چنین سیاست‌هایی را اتخاذ کند که بتواند توسعه انسانی را تشویق کند، زیرا برای توسعه اقتصادی پاکستان بسیار مهم است.

روت آیومید اولایود و کوردلیا اونینیچی اومودرو (۲۰۲۱) در مقاله "مالیات بر درآمد شخصی و توسعه انسانی" سهم و تأثیر مالیات‌برد درآمد شخصی را بر وضعیت اقتصادی نیجریه برای توسعه انسانی بلندمدت شهروندان آزمایش نمودند. این نظرسنجی بسیار مهم است، زیرا پایه درآمدی موجود دولت، به دلیل عوامل مختلف، باید متنوع و گسترده شود. این مطالعه از تکنیک حداقل مربعات معمولی (OLS) و آزمون همبستگی از سال ۲۰۱۰ تا ۲۰۱۹ برای تجزیه و تحلیل سهم مالیات‌برد درآمد شخصی فدرال و ایالتی در توسعه انسانی نیجریه و همچنین برای بررسی تأثیر و همبستگی بین متغیر مستقل استفاده کرد. متغیر وابسته آن نتایج نشان می‌دهد که افزایش سهم هر دو PITF و PITS به میزان ۱ درصد، رشد انسانی شهروندان را ۰/۴۲ درصد افزایش می‌دهد. بر اساس این مطالعه، از آنجایی که مالیات‌برد درآمد شخصی پتانسیل را به عنوان منبع درآمد جایگزین نشان داده است، شرایطی برای ساکنان ایجاد می‌شود تا مالیات از آنها مفید باشد و باید در بلندمدت تعیین شود.

اولوشولا و یوتیه (۲۰۲۰) "درآمد مالیاتی نیجریه و توسعه اقتصادی (رویکرد اقتصادسنجی)" با استفاده از تولید ناخالص داخلی به عنوان شاخص اقتصادی، نتایج حاکی از ارتباط مطلوب بین درآمد مالیاتی و رشد اقتصادی است.

جیمز اس. ا و آدینکا ای. جی (۲۰۱۹) در مقاله به عنوان "اثرات درآمد مالیاتی بر رشد اقتصادی نیجریه" نشان دادند که ارتباط ضعیفی بین درآمد مالیاتی و توسعه اقتصادی نیجریه وجود دارد؛ علاوه بر این، هیچ رابطه قابل توجهی بین درآمد مالیاتی و تولید ناخالص داخلی در نیجریه وجود ندارد.

آدیمی و میسیگه (۲۰۱۹) "توسعه اقتصادی نیجریه و مالیات‌برد درآمد شخصی (تحلیل خودرگرسیون برداری)" روش تحلیل سری زمانی از سال ۱۹۸۷ تا ۲۰۱۷ استفاده شد. با

مفاهیمی بر اساس نظریه منحنی لافر (LCT) مشخص شد که مالیات بر درآمد شخصی به طور قابل توجهی مانع از توسعه رشد اقتصادی نیجریه شده است.

ریاحی، مینا، روحانی، حسین و همکاران (۲۰۱۸) "مالیات و قیمت تنباکو در کشورهای توسعه یافته و در حال توسعه در جهان" یک مطالعه اکولوژیک در ۱۷۷ کشور انجام شد که اطلاعات مالیات و قیمت دخانیات و همچنین شاخص توسعه انسانی (HDI) در سال ۲۰۱۴ در دسترس بود. در این مطالعه ارتباط بین HDI و چهار شاخص گزارش شده توسط سازمان بهداشت جهانی (WHO) مورد بررسی قرار گرفت. این چهار شاخص شامل:

مقرون به صرفه بودن تنباکو، مالیات به عنوان درصدی از قیمت برند پر فروش (مالیات کل)، قیمت یک بسته ۲۰ سیگاری از پر فروش ترین برند بین المللی دلار در برابر قدرت خرید (Price_ppp) و قیمت یک بسته ۲۰ سیگاری با بیشترین فروش نام تجاری به دلار آمریکا با نرخ ارز رسمی (\$Price_US). داده های HDI و تنباکو به ترتیب از سایت های WHO و برنامه توسعه سازمان ملل استخراج شده است. برای بررسی همبستگی بین HDI و متغیرهای این پژوهش از ضریب همبستگی پیرسون و همچنین برای بررسی رابطه بین HDI و متغیرهای پژوهش از تحلیل رگرسیون خطی استفاده شد. با توجه به یافته های تحلیل رگرسیون خطی، بین HDI، مالیات کل و استطاعت تنباکو رابطه معناداری وجود دارد. همچنین رابطه معناداری بین HDI با قیمت ppp و قیمت-\$US وجود داشت. بر اساس یافته های این مطالعه، کشورهای کمتر توسعه یافته مالیات کمتری بر تنباکو اختصاص می دهند. با توجه به روند روبه افزایش شیوع و همچنین توسعه بیماری های غیر واگیر مانند سرطان ریه.

اوچه لوسی و اونیک ولو (۲۰۱۴) در مقاله "ارزیابی قانون اصلاح مالیات بر درآمد شخصی ۲۰۱۱: تأثیر آن بر بسیج درآمد" داده های پرسشنامه با استفاده از تکنیک آماری کای اسکوئر مورد بررسی قرار دادند. داده ها نشان می دهد که افزایش نرخ بر تولید درآمد مالیات دهندگان تأثیر گذاشته است و بنابراین ماهیت عطف به ماسبق بودن قوانین مالیاتی یک نقطه ضعف واقعی است که منجر به مالیات مضاعف از طریق ارزیابی و جمع آوری مالیات می شود.

۴. مدل تحقیق و روش برآورد

این مطالعه سهم مالیات بر درآمد شخصی را در توسعه انسانی ایران ارزیابی می‌کند. برای جمع‌آوری داده‌ها از آمار و داده‌های مالیاتی سامانه مدیریت اطلاعات پژوهشی مالیاتی و وبگاه:

UNDP (United Nations' lead agency on international development)

استفاده شد. داده‌ها از سال ۱۳۸۰ تا ۱۴۰۱ جمع‌آوری و با روش درونیابی خطی، به داده‌های فصلی تبدیل گردید. به منظور آزمون داده‌ها از رویکرد اتورگرسیون برداری بیزی (BVAR) استفاده شد. هدف آن ارزیابی، مطالعه و تحلیل روابط و تأثیرات اجزای مالیات بر درآمد مجموع بر شاخص توسعه انسانی است. این مطالعه توصیفی-تحلیلی به دنبال شناسایی صحیح و سیستماتیک یک جمعیت، موقعیت یا پدیده است

به منظور تجزیه و تحلیل داده‌های به دست آمده و شناسایی رابطه و تأثیر بین متغیرها و میزان وجود آن‌ها، از بسته نرم‌افزاری E-views 11 برای انجام تحلیل رگرسیون، استفاده گردید. داده‌های جمع‌آوری شده از منابع ثانویه تحلیل شده است. HDI عمدتاً برای تجزیه و تحلیل تأثیر توسعه اقتصادی به عنوان یک ابزار اندازه‌گیری استفاده می‌شود. با این وجود، شاخص توسعه انسانی معیاری است که برای این تحقیق انتخاب شده است، زیرا استاندارد زندگی در سطح جهانی قابل قبول را اندازه‌گیری می‌کند و اقتصاد کشور را رشد می‌دهد. متغیرهای مستقل برای اجرای این مطالعه به شرح زیر است: مالیات بر درآمد مشاغل، مالیات بر درآمد املاک، مالیات بر درآمد حقوق خصوصی، مالیات بر درآمد حقوق عمومی و مالیات بر درآمدهای متفرقه دریافتی توسط سازمان امور مالیاتی کشور و شاخص توسعه انسانی (HDI) به عنوان متغیر رشد و توسعه انسانی انتخاب شده است.

کارکردهای زیر برای تجزیه و تحلیل مشارکت مالیات‌دهندگان به دولت از مالیات بر درآمد شخصی و موانعی که منجر به کاهش ارزش حاصل از افزایش شاخص توسعه انسانی کشور می‌شود:

$$HDI = f(mas, mos, ho, hk, mot)$$

$$\text{Log=HDI}=f(\text{logmas}, \text{logmos}, \text{logho}, \text{loghk}, \text{logmot})$$

که HDI متغیر شاخص توسعه انسانی، mas درآمدهای مالیاتی مشاغل، mos درآمد مالیاتی مستغلات و املاک، ho درآمد مالیاتی حقوق عمومی، hk درآمد مالیاتی حقوق خصوصی و mot درآمدهای متفرقه منبع مالیات بر درآمد را نشان می‌دهند و ε عبارت خطا است.

۱-۴. مدل‌های خودرگرسیون برداری (VAR)

الگوهایی که سعی می‌کنند تا رفتار یک متغیر را بر اساس مقادیر گذشته آن متغیر و تعدادی از متغیرهای مختلف دیگر به صورت هم‌زمان توضیح دهند الگوهای سری زمانی چندمتغیره نامیده می‌شوند. الگوی خود توضیح برداری یا VAR از این جمله است. می‌توان چنین تلقی کرد که هر سری زمانی توسط یک فرایند تصادفی تولید شده است. داده‌های مربوطه به این سری زمانی درواقع مصداق خاص از فرایند تصادفی زیر ساختی است. وجه تمایز بین "فرایند تصادفی" و یک "مصداق" از آن، همانند تمایز بین جامعه و نمونه در داده‌های مقطعی است. درست همان‌طور که اطلاعات مربوط به نمونه را برای استنباطی در مورد جامعه آماری مورد استفاده قرار می‌دهیم، در تحلیل سری‌های زمانی از مصداق برای استنباطی در مورد فرایند تصادفی زیر ساختی استفاده می‌کنیم، نوعی از فرایندهای تصادفی که مورد توجه بسیار زیاد تحلیل‌گران سری‌های زمانی قرار گرفته است فرایندهای تصادفی ایستا است.

مدل‌های خودرگرسیون برداری (VAR) در اقتصادسنجی به وسیله سیمز (۱۹۸۰) به عنوان نتیجه کلی مدل‌های خودرگرسیون تک‌متغیره عمومیت یافت. VAR مجموعه‌ای از مدل‌های رگرسیون است (بیش از تک متغیر مستقل وجود دارد) که می‌تواند به عنوان نوعی پیوند بین مدل‌های سری‌های زمانی تک‌متغیره و مدل‌های معادلات هم‌زمان، مورد توجه قرار گیرد، (VAR) غالباً به عنوان جایگزینی برای مدل‌های ساختاری معادلات هم‌زمان در مقیاس بزرگ مورد توجه قرار می‌گیرد.

۲-۴. الگوی خود بازگشت برداری بیزی (BVAR)

یکی از انواع الگوهای خود بازگشت برداری الگوی خود بازگشت برداری بیزی یا BVAR است دلیل استفاده و در واقع برتری این الگو نسبت به الگوهای گروه VAR در این است که می تواند مشکل پرشماری پارامترها و یا به عبارتی زیاد بودن پارامترها را در الگوی VAR برطرف نماید این موضوع می تواند برای زمانی که حجم نمونه به اندازه کافی، نباشد سبب گردد تا درجات آزادی قابل توجهی را نسبت به حجم نمونه از دست بدهیم در نتیجه هنگام استفاده از الگوی VAR برای پیش بینی نتایج با دقتی را به دست آوریم به عنوان مثال در یک الگوی UVAR با سه متغیر و با مرتبه تأخیری سه لازم است تا تعداد سی پارامتر را برآورد نماییم اگر به این الگو فقط یک متغیر دیگر اضافه نماییم تعداد پارامترهای الگو برابر با پنجاه و دو می شود؛ از این رو اگر حجم نمونه مورد استفاده ما کم باشد تعداد درجات آزادی که در این الگو از دست می دهیم قابل توجه خواهد بود. برای اینکه بتوانیم این مشکل را در الگوی VAR برطرف کنیم لازم است تا الگو را فشرده نماییم و به عبارتی از تعداد پارامترهای الگو به طریقی بکاهیم برای کاستن از تعداد پارامترهای الگو لازم است محدودیت هایی را بر آنها اعمال نماییم. بدین منظور یک روش متداول استفاده از اصول اقتصادسنجی بیزی است که می تواند یک روش منطقی و قابل قبولی را برای کاستن تعداد پارامترها امکان پذیر نماید. برای درک هرچه بهتر الگوی BVAR لازم است که با اصول اقتصادسنجی بیزی و مفاهیمی چون پیشین، درست نمایی و پسین و ویژگی های توزیعی آنها آشنا باشیم. در اقتصادسنجی بیزی و به عبارتی در برآورد بیزی هدف اصلی آن است که به گشتاورهای پسین دسترسی پیدا کنیم حال برای اینکه بتوانیم این الگو را معرفی کنیم نخست لازم است که یک الگوی VAR را به قرار زیر بنویسیم:

$$y_t = A_0 + \sum_{i=1}^p A_i y_{t-1} + u_t$$

$$R(L)y_t = A_0 + u_t$$

که در آن $R(L)$ عملگر تأخیری است. اکنون با استفاده از ضرب کرونیگر می توانیم این الگو را به صورت زیر

$$y = (I_m \otimes X)\theta + e$$

بنویسیم که در آن با ابعاد ابعاد برای، تعریف می شود که در واقع تشکیل دهنده متغیرهای سمت راست این الگو می باشد همچنین I_m در واقع ماتریسی یکه با ابعاد m می باشد و Θ هم بردار پارامترهای الگو و می باشد.

برای محاسبه گشتاورهای پسین نخست تابع پیشین Θ را که دارای توزیع نرمال چندگانه می، باشد تبیین می نماییم و با ترکیب آن با تابع درست نمایی چگالی پسین را مشخص نموده و به دو گشتاور مورد نظر یعنی میانگین و واریانس به قرار زیر دسترسی پیدا می کنیم:

$$\bar{\theta} = [V_0^{-1} + (\sum u^{-1} \otimes X'X)]^{-1} [V_0^{-1}\theta_0 + (\sum u^{-1} \otimes X)'y]$$

$$V = [V_0^{-1} + (\sum u^{-1} \otimes X'X)]^{-1}$$

۵. داده ها و نتایج تجربی

۵-۱. بررسی مانایی متغیرها

به طور کلی در استفاده از الگوی خودرگرسیون برداری VAR بایستی تمامی متغیرهای مورد استفاده مانا باشند و در غیر این صورت لازم است که قبل از برآورد مدل، متغیرهای نامانا به مانا تبدیل شوند. از آنجاکه اغلب متغیرهای اقتصاد کلان نامانا و دارای روند تصادفی هستند، ابتدا به بررسی وضعیت نامانایی متغیرها خواهیم پرداخت. در تخمین مدل های اقتصادسنجی در صورت استفاده از سری های زمانی نامانا نتایج غیر معتبر هستند. شایان ذکر است که به وسیله تفاضل گیری می توان متغیرهای نامانا را به مانا تبدیل کرد.

در مرحله اول، آزمون ریشه واحد ADF برای بررسی اینکه متغیرهای اقتصادی پایا هستند استفاده شده است. آزمون ADF شامل مقدار ثابت بدون روند در مقادیر سطح و تفاضل اول برای متغیرها است. طول وقفه بهینه (k) بر اساس معیار اطلاعات شوارتز (SIC) انتخاب می شوند. برای هموارسازی داده ها و بهبود نتایج رگرسیون از لگاریتم آن ها استفاده شده است. جدول شماره ۱- آزمون ریشه واحد دیکی فولر تعمیم یافته

متغیرها	آماره t	طول وقفه بهینه بر اساس معیار شوارتز، k	سطح اطمینان	مقدار بحرانی
HDI	-۳/۵۱	۳	۰/۰۱	-۳/۵۱
lmas	-۵/۴۴	۳	۰/۰۱	-۳/۵۱
lmos	-۷/۵۵	۳	۰/۰۱	-۳/۵۱
lho	-۳/۱۳	۳	۰/۰۵	-۲/۸۹
lhk	-۳/۹۸	۳	۰/۰۱	-۳/۵۱
lmot	-۳/۸۵	۳	۰/۰۱	-۳/۵۳
مقادیر بحرانی آماره مک‌کینان در سطح خطای ۱٪، ۵٪ و ۱۰٪ به ترتیب -۳/۴۹، -۲/۸۸ و -۲/۵۸ می‌باشد.				

مقادیر بحرانی آماره مک‌کینان در سطح خطای ۱٪، ۵٪ و ۱۰٪ به ترتیب -۳/۴۹، -۲/۸۸ و -۲/۵۸ می‌باشد.

نتایج آزمون ریشه واحد دیکی فولر تعمیم‌یافته در جدول بالا نشان داده شده است. متغیرها در مقادیر سطح و در سطح خطای یک درصد مانا نیستند. به همین خاطر از همه این متغیرها یک‌بار تفاضل گرفته شده است و سپس آزمون ریشه واحد بر روی مقدار تفاضل اول آنها با لحاظ مقدار ثابت بدون روند انجام شده است، پس از یک‌بار تفاضل‌گیری سایر متغیرها شامل شاخص توسعه انسانی، درآمد مشاغل، درآمد مستغلات، درآمد حقوق بخش عمومی، درآمد حقوق بخش خصوصی و درآمد متفرقه مانا شده‌اند.

تصریح مدل

با توجه به مطالب پیش گفته شکل مدل تصریح شده به صورت زیر است:

$$HDI_t = \alpha_0 + \beta_1 lmas_t + \beta_2 lmos_t + \beta_3 lho_t + \beta_4 lhk_t + \beta_5 lmot_t + \varepsilon_t$$

برآورد مدل

ابتدا وقفه بهینه را محاسبه می کنیم:

جدول شماره ۲- معیار انتخاب وقفه بهینه VAR

وقفه	LogL	LR	FPE	آکاییک	شوارتز	هنان کوین
۰	179.9180	NA	2.42	-5.11	-4.91	-5.03
۱	1006.862	1483.63	-1.920	-28.378	-	-27.83
					27.007*	
۲	1067.277	97.730*	-9.521*	-29.09*	-26.55	-
						28.08*
۳	1084.995	25.53538	-1.75	-28.55	-24.83	-27.08
۴	1108.917	30.25406	-2.82	-28.20	-23.30	-26.26

با توجه به نتایج جدول مزبور وقفه بهینه ۲ و با معیار آکاییک محاسبه شده است

جدول شماره ۳- نتایج برآورد مدل به روش اتورگرسیون برداری بیزین

متغیر با وقفه	HDI	LMAS	LMOS	LHO	LHK	LMOT
HDI (-1)	1.046504 (0.04549)	-1.425343 (1.72469)	-1.960911 (2.57275)	0.942369 (1.15131)	-0.583279 (1.35855)	9.256866 (7.99614)
HDI (-2)	-0.075066	0.270731	-0.568325	0.867300	-0.720607	4.789348

	(0.04197)	(1.58942)	(2.37089)	(1.06101)	(1.25191)	(7.36903)
LMAS (-1)	-0.000248	0.990635	0.161067	0.052863	0.071511	-0.206222
	(0.00170)	(0.06535)	(0.09701)	(0.04340)	(0.05121)	(0.30157)
LMAS (-2)	0.000109	-0.077080	0.082962	0.016498	-0.008281	-0.292917
	(0.00117)	(0.04493)	(0.06645)	(0.02974)	(0.03509)	(0.20657)
LMOS (-1)	0.000163	0.064539	0.911798	-0.005325	-0.008017	0.047658
	(0.00096)	(0.03655)	(0.05485)	(0.02439)	(0.02878)	(0.16941)
LMOS (-2)	0.000103	0.022140	-0.039391	-0.007751	-0.003119	0.029085
	(0.00076)	(0.02897)	(0.04360)	(0.01934)	(0.02282)	(0.13431)
LHO (-1)	-0.001860	0.024111	-0.042457	1.100952	0.036160	0.264836
	(0.00176)	(0.06742)	(0.10053)	(0.04528)	(0.05309)	(0.31248)
LHO (-2)	-0.000194	0.003510	-0.038069	-0.109661	-0.020853	0.003338
	(0.00164)	(0.06266)	(0.09348)	(0.04219)	(0.04936)	(0.29054)
LHK (-1)	0.002059	0.037207	0.051540	-0.043173	1.051711	-0.081567
	(0.00163)	(0.06240)	(0.09307)	(0.04165)	(0.04945)	(0.28927)
LHK (-2)	0.000136	-0.042714	0.044171	-0.027913	-0.070182	-0.219494
	(0.00140)	(0.05352)	(0.07983)	(0.03572)	(0.04252)	(0.24812)
LMOT (-1)	-0.000237	0.018783	-0.036730	0.000159	0.002143	1.134154
	(0.00027)	(0.01044)	(0.01556)	(0.00696)	(0.00821)	(0.04863)
LMOT (-2)	-9.27E-05	-0.015851	0.006388	0.003077	-0.005037	-0.082517
	(0.00024)	(0.00901)	(0.01344)	(0.00601)	(0.00709)	(0.04211)
C	0.021954	0.880102	0.689730	-1.147379	0.604230	-6.733525
	(0.01445)	(0.55239)	(0.82379)	(0.36854)	(0.43499)	(2.55974)
R-squared	0.998731	0.999074	0.999032	0.999533	0.999544	0.992703
Adj. R-squared	0.998473	0.998886	0.998836	0.999438	0.999452	0.991219

با وقفه ۲، اطلاعات به صورت بالا نمایش داده شده است، جدول دارای دو قسمت است که قسمت اول مربوط به ضرایب و انحراف استاندارد و آماره t ، قسمت دوم اطلاعاتی درخصوص کل رگرسیون است. نتایج برآورد نشان می‌دهد که افزایش مالیات بر اجزای مالیات بر مجموع درآمد بر میزان HDI به طور معنی داری تأثیر می‌گذارد.

ثبات الگو

بررسی ثبات الگو با استفاده از آزمون همگرایی یوهانسون:

جدول شماره ۴ - آزمون رتبه هم انباشته نامحدود (Tace)

احتمال	سطح بحرانی ۵ درصد	آماره Trace	مقدار ویژه	فرضیه
0.0000	95.75366	136.9488	0.549528	None *
0.0048	69.81889	81.12673	0.404440	At most 1 *
0.0933	47.85613	44.84898	0.261458	At most 2
0.2164	29.79707	23.63359	0.216313	At most 3
0.6279	15.49471	6.571412	0.089581	At most 4
0.9621	3.841465	0.001901	2.72E-05	At most 5

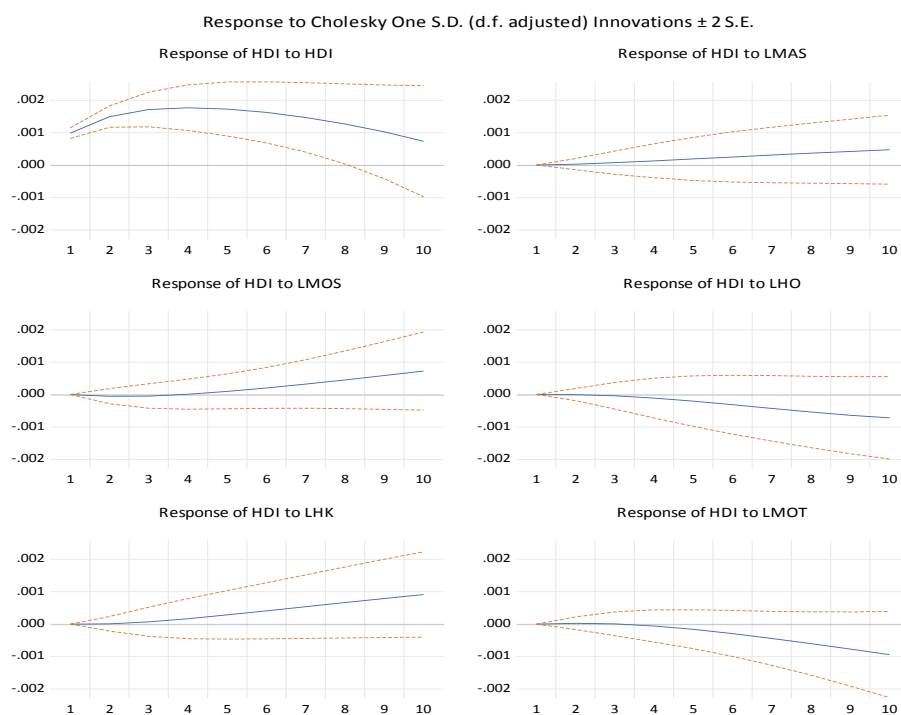
آزمون رتبه هم انباشته نامحدود (حداکثر مقدار ویژه)

آماره حداکثر			
0.05	مقدار ویژه	فرضیه	
Prob.**	Critical Value	Statistic	مقدار ویژه

None *	0.549528	55.82211	40.07757	0.0004
At most 1 *	0.404440	36.27776	33.87687	0.0253
At most 2	0.261458	21.21539	27.58434	0.2634
At most 3	0.216313	17.06217	21.13162	0.1691
At most 4	0.089581	6.569511	14.26460	0.5413
At most 5	2.72E-05	0.001901	3.841465	0.9621

با توجه به دو آماره مربوطه با prob معادل ۶۳ درصد و با prob معادل ۵۴ درصد، همگرایی بین متغیرهای این الگو برقرار می باشد زیرا فرضیه 1 at most به عنوان فرضیه صفر پذیرفته شده که بیانگر وجود رابطه تعادلی و بلندمدت و به عبارتی یک بردار همگرایی (رگرسیون همگرایی) بین متغیرهای الگو است.

توابع واکنش چولسکی:



با وارد شدن شوکی معادل یک انحراف استاندارد از طریق لگاریتم مالیات بر مشاغل به اجزای اخلاص فرم ساختاری مدل شاخص HDI ابتدا با شیب کم و ثابت افزایش یافته و بعد از دوره چهارم صعودی می‌شود، در خصوص مالیات بر مستغلات، وارد آمدن شوک سبب کاهش HDI می‌گردد که از دوره ششم افزایشی شده تا به سطح تعادل برسد، اثرات شوک حقوق عمومی و مالیات بر درآمدهای متفرقه بر HDI کاهشی است و بعد از طی ده دوره نیز به تعادل برنمی‌گردد؛ اما مالیات بر حقوق خصوصی از همان ابتدا باعث افزایش HDI شده و مسیر تعادلی را طی دوره دنبال می‌کند.

۶. نتیجه‌گیری

لایحه اصلاح قانون مالیات‌های مستقیم با محوریت مالیات بر مجموع درآمد (PIT) در تاریخ ۱۴۰۲/۰۸/۱۷ تقدیم مجلس شده است، ساماندهی معافیت‌ها و مشوق‌های مالیاتی، حذف معافیت‌های کشاورزی، املاک و مستغلات اجاری، ماده ۸۴ و ۸۵ و... همگی نشان از عزم دولت برای اجرای مالیات بر مجموع درآمد دارند. طبیعتاً اجرای این فرایند مهم و تاریخی علاوه بر اینکه مستلزم زیرساخت‌های فنی و انسانی به‌ویژه روش‌های مبتنی بر فناوری اطلاعات و تحلیل کلان‌داده‌های اقتصادی و درآمدی کشور است می‌تواند فشار مضاعف و بار مالیاتی جدیدی را به جامعه هدف تحمیل نموده و ضروری است تا اثرات اجرای آن بر ابعاد مختلف اجتماعی و اقتصادی به‌ویژه در حوزه توسعه منابع انسانی و تأثیر بر توزیع درآمد، رفاه و طبقات درآمدی مختلف مورد سنجش قرار گیرد.

حذف تبصره ۱۱ ماده ۵۳ و شمول درآمد اجاره کلیه واحدهای مسکونی می‌تواند شوک قابل توجهی بر وضعیت مستاجرین به ویژه دهک‌های ۶ به پایین که اجاره نشین هستند وارد نماید و از آنجا که کشش تقاضای اجاره مسکن، پایین و منحنی تقاضا برای آن، پرشیب است عمده بار مالیاتی به مصرف‌کننده (مستاجر) منتقل شده و بر متغیرهای سلامت، آموزش و رفاه خانوارهای مربوطه تأثیر منفی می‌گذارد که خروجی مدل‌های برآورد شده موید این حقیقت مورد انتظار می‌باشد.

همین وضعیت در مورد مالیات بر حقوق بخش عمومی و درآمدهای متفرقه نیز مشاهده می‌گردد. اما در خصوص مالیات بر درآمد مشاغل و حقوق بخش خصوصی نتایج حاکی از تأثیر مثبت و بادوام بر شاخص توسعه انسانی است؛ زیرا با افزایش درآمدهای مالیاتی حاصل از این پایه‌ها که طبیعتاً با اجرای PIT توسعه یافته و تقویت می‌گردد، دست دولت برای بازتوزیع درآمد مالیاتی بین طبقات پایین‌تر بازتر شده و موجب افزایش شاخص‌های توسعه انسانی می‌شود ضمن اینکه کسری بودجه کاهش یافته و سبب کنترل تورم ناشی از آن خواهد شد که خود تأثیر شگرفی بر ارتقای شاخص HDI خواهد داشت.

اضافه شدن پایه مالیات بر فعالیت‌های کشاورزی و... موضوع ماده ۸۱ ق.م.م، با شرایطی که در اصلاحیه آمده و احتمالاً بخش قابل توجهی از جامعه را وارد چرخه مالیاتی می‌کند به دلایلی از جمله فراهم نبودن زیرساخت‌های اطلاعاتی، مهارتی، آموزشی و در هم تنیده بودن نظام یارانه‌ای با نظام مالیاتی در بخش کشاورزی، سبب آشوب‌های اجرائی به ویژه در سال‌های اولیه اجرای آن گردد.

برآوردهای مدل‌های اقتصادسنجی در این مقاله به‌روشنی، یک نقشه راه قابل اتکا برای سیاست‌گذاری در زمینه تصویب و اجرای مالیات بر مجموع درآمد در اختیار قانون‌گذاران و مجریان قرار می‌دهد تا بهتر بتوانند راه را برای این اصلاح اساسی و حیاتی مالیاتی در اقتصاد ایران هموار کرده ضمن اینکه به توسعه انسانی با اعمال سیاست‌های حمایتی و جبرانی، توجه نمایند. شایان ذکر است در داخل کشور مطالعه با این مضمون و روش، توسط محقق مشاهده نگردید. نتایج مطالعه حاضر، از حیث روش تحقیق و یافته‌های آن، به دلیل استفاده از مدل اتورگرسیو برداری بیزین، متمایز از سایر تحقیقات مشابه بوده و از اتکای علمی و اتقان نظر بالاتری برخوردار است ضمن اینکه نتایج حاصله، با مفاد لایحه مالیات بر مجموع درآمد انطباق داده شده و مورد بحث و نظر قرار گرفته است و نوعی بستر آسیب‌شناسی تقنینی - اجرائی، فراهم آورده تا به سیاست‌گذار برای تصویب قوانین و دستورالعمل‌های بهینه یاری رساند.

۷. پیشنهادها و دلالت‌های سیاستی مالی و مالیاتی

دولت می‌بایست اطمینان حاصل کند که نرخ‌های مالیاتی مناسب و درجه بندی شده‌ای اعمال می‌شود که برای طبقات درآمدی طراحی شده به خوبی لحاظ شده و منجر به مشارکت درآمدهای بالاتر به نسبت بیشتر در مالیات می‌شود. همچنین آستانه PIT مناسب برای محافظت از دهک‌های پایین درآمدی و گروه‌های به حاشیه رانده شده‌اند اتخاذ گردیده و با محدود کردن تدریجی دسترسی افراد با درآمد بالاتر به کسورات، معافیت‌ها و کمک هزینه‌ها، و با اتخاذ نرخ‌های مالیاتی بالاتر برای افراد دارای درآمد بالاتر، پیشرفت مالیات بر مجموع درآمد را تقویت نماید. آستانه‌های PIT و طبقات درآمدی و همچنین تأثیر تورم به صورت سالانه بررسی گردد.

با تدوین قوانین و دستورالعمل‌های قوی و بهبود انطباق آن‌ها از طریق آموزش مالیات‌دهندگان، بهبود ظرفیت مرجع درآمد و جمع‌آوری اطلاعات، اطمینان حاصل شود که افراد و گروه‌های با درآمد بالا از طرح‌های فرار مالیاتی استفاده نمی‌کنند.

آن بخش از رفاه از دست رفته ناشی از حذف معافیت‌ها و تجمیع درآمد برای دهک‌های درآمدی متوسط به پایین با اتخاذ سیاست‌های حمایتی و اعطای یارانه نقدی یا کالایی، به ویژه در دوره‌های اولیه اجرای قانون، جبران شده و مطابق تورم سالانه، مورد بروزرسانی واقع شود. از سوی دیگر اجرای PIT بدون تدارک زیرساخت‌های سخت‌افزاری و نرم‌افزاری همراه با آموزش نیروی انسانی متخصص و با انگیزه همچنین آگاهی‌رسانی به جامعه هدف امکان‌پذیر نبوده و در صورت مهیا نبودن این مقدمات، با وقفه طولانی و در نتیجه فرسودگی بروکراتیک در اجرا مواجه خواهد شد.

۱. پژوهان، جمشید (۱۳۸۹). اصلاحات ساختاری در نظام مالیاتی و جایگاه آن در برنامه پنجم توسعه، سازمان امور مالیاتی کشور، معاونت برنامه ریزی و فناوری اطلاعات.
۲. تاش (۱۳۹۰). هفته نامه خبری - تحلیلی برنامه، تهران: سازمان برنامه و بودجه.
۳. بدری، احمد و عبدالباقی، عبدالمجید (۱۳۸۹). اقتصادسنجی مالی، تهران: نص.
۴. دادگر، یدالله (۱۳۸۳). مالیه عمومی و تنظیم خط مشی مالی دولت. همدان: نور علم.
۵. رضایی دوانی، مجید؛ خادمی، علی اکبر و حاج محمدی، فرشته (۱۳۹۱). بررسی تطبیقی مالیات بر مجموع درآمد و خمس، پژوهش نامه مالیات، جلد ۴.
۶. رنگریز و خورشیدی (۱۳۷۸). مالیه عمومی و تنظیم خط مشی مالی دولت، تهران: چاپ و نشر بازرگانی.
۷. شریف زاده، محمدجواد (۱۴۰۰). مالیات بر مجموع درآمد اشخاص حقیقی (چیستی و ضرورت وضع مالیات بر مجموع درآمد اشخاص حقیقی در ایران) و پیرایش اول، مرکز پژوهش های مجلس شورای اسلامی، گزارش شماره ۱۷۵۰۹.
۸. شکوری، علی و ثاقب فرد، محمد (۱۳۸۷). بررسی تاثیر نظام مالیاتی بر توزیع درآمد در ایران (مطالعه موردی برنامه اول تا سوم توسعه ۱۳۶۸-۱۳۸۳)، فصلنامه تخصصی مالیات/ دوره جدید/ شماره سوم، مسلسل ۵۱.
۹. شیرین بخش ماسوله، شمس الله و صلوی تبار، شیرین (۱۳۹۵). "پژوهش های اقتصادسنجی با *Eviews*. تهران: نور علم.
۱۰. عسکری پور لاهیجی، حسین و عطوفت شمسی، رضا (۱۳۹۸). محاسبه و بررسی شاخص توسعه انسانی استان های ایران در سالهای ۱۳۸۵، ۹۰ و ۹۵، مجله توانمندسازی سرمایه انسانی، دوره ۲ شماره ۴.
۱۱. طیب نیا، علی رضا (۱۳۸۳). بررسی اثرات احتمالی اجرای مالیات بر ارزش افزوده در ایران بر توزیع درآمد. تهران: انتشارات سازمان امور مالیاتی کشور.

۱۲. محمدعلیخانی، سلیمه؛ آصف‌زاده، سعید؛ محبی‌فر، رفعت؛ منتظری، علی (۱۳۹۱). بررسی

شاخص توسعه انسانی (HDI) در ایران و کشورهای منتخب، فصلنامه پژوهشکده علوم بهداشتی
جهاد دانشگاهی.

۱۳. نصیری اقدم، علی و رزمی، اشرف (۱۳۹۴). وضع مالیات بر مجموع درآمد اشخاص و

شبیه‌سازی آثار آن بر درآمدهای مالیاتی دولت و توزیع درآمد، فصلنامه پژوهش‌های اقتصادی،
سال پانزدهم، شماره ۵۸، ۸۲-۶۸.

1. Tax Revenue, Economic Growth And Human Development ...by P
Okoeuguale IBADIN · 2021

2. The impact of tax reforms on human development index by J
Shettigar — Previous studies related to financing **HDI** components
proposed **tax** reforms as a useful tool in increasing government revenue and
as the most

3. Impacts of Tax System on Income Distribution in Iran (1989). ...by A
Shokouhi · 2009 · Cited by 3 — This paper aims at capturing the impacts
of **taxes** on income distribution through **HDI** indices and is also trying to
explore the factors involved in the ... <https://taxjournal.ir> > brows

4. Farman UllahKhan1, Niamatullah Khan Babar and Abdur Rehman”
IMPACT OF TAX STRUCTURE DYNAMICS, HUMAN RESOURCE
DEVELOPMENT AND DISTRIBUTION OF INCOME ON ECONOMIC
GROWTH OF PAKISTAN, Journal of Education and Social Studies ISSN:
2789-8075 (Online), 2789-8067 (Print)

5. Tax and human development: the evidence <https://www.taxresearch.org.uk> >
Blog>2017/04/22Ordibehesht2, 1396 AP — Using the inequality
adjusted **human development index** (IHDI) as opposed to the **HDI** does not
make much difference. The same Heritage Foundation

6. Ali Shakoori (2021). Effects of the Government Taxation Policy on
Distribution of Income with an emphasis on Human Development Index in
Iran, International Journal of Social Sciences (IJSS) Vol. 11, No. 1,

7. Musgrave, R. A. (2008). Public finance and three branch model. Journal of Economics and Finance, 32(4), 334–339.
8. OECD, 2008
9. Olusolaw Utibe (2020). "Nigerian Tax Revenue and Economic Development (Econometric Approach)"
10. Ruth Ayomide Olayode¹, Cordelia Onyinyechi Omodero, Personal Income Tax and Human Development, *E u r o E c o n o m i c a* Issue 2(40)/2021 ISSN: 1582-8859
11. Tobacco tax and price in the developed and developing countries in the World Mina Riahi a, Hosein Rohani b, Naser Rajabi c, Mohammad Bidkhor
12. The 2011 Personal Income Tax Reform and Non-Oil Revenue Generation in Nigeria: An Empirical Evaluation, Amaefule, Leonard I, Onyekpere, Ulumma R., Onyekperem, Victoria A
13. United Nations Development [UNDP] (2009)
14. (United Nations' lead agency on international development Olusolaw Utibe (2020). "Nigerian Tax Revenue and Economic Development (Econometric Approach)"

References

1. Pajouyan, Jamshid (1389 SH). *Eṣlāḥāt-e Sākhtārī dar Neẓām-e Mālīyātī va Jāyghāh-e Ān dar Barnāmeḥ-ye Panjom-e Towse'eh* [Structural Reforms in the Tax System and Its Position in the Fifth Development Plan]. Tehran: Sāzmān-e Omūr-e Mālīyātī-ye Keshvar, Mo'āvenat-e Barnāmeḥ Rīzī va Fanāvarī Eṭṭelā'āt [National Tax Administration, Deputy of Planning and Information Technology] (In Persian).
2. Tāsh, Haftnāmeḥ-ye Khabarī - Taḥlīlī-ye Barnāmeḥ [Tāsh, Weekly News-Analytical Journal of Planning] (1390 SH). Tehran: Sāzmān-e Barnāmeḥ va Būdjeh [Planning and Budget Organization] (In Persian).

3. Badrī, Aḥmad, and ‘Abd al-Bāqī, ‘Abd al-Majīd (1389 SH). *Eqtešādsanjī-ye Mālī* [Financial Econometrics]. Tehran: Naşş (In Persian).
4. Dādgār, Yadollāh (1383 SH). *Mālīyeh-ye ‘Ommūmī va Tanzīm-e Khaṭ-e Mashī-e Mālī-ye Dowlat* [Public Finance and Government Fiscal Policy Regulation]. Hamadān: Nūr-e ‘Elm (In Persian).
5. Reżā’ī Davānī, Majīd; Khādemī, ‘Alī Akbar; and Hāj Moḥammadī, Fereshteh (1391 SH). «Barresī-ye Taṭbīqī-ye Mālīyāt bar Majmū‘-e Darāmad va Khums» [Comparative Study of Comprehensive Income Tax and Khums (Islamic Tax)]. *Pazhūhesh-nāmeḥ-ye Mālīyāt* [Tax Research Journal], vol. 4 (In Persian).
6. Rangrīz, Ḥasan; and Khūrshīdī, ‘Abbās (1378 SH). *Mālīyeh-ye ‘Ommūmī va Tanzīm-e Khaṭ-e Mashī-e Mālī-ye Dowlat* [Public Finance and Government Fiscal Policy Regulation]. Tehran: Chāp va Nashr-e Bāzargānī (In Persian).
7. Sharīfzādeh, Muḥammad Javād (1400 SH). *Mālīyāt bar Majmū‘-e Darāmad-e Ashkhāş-e Ḥaqīqī (Chīstī va Žarūrat-e Vaz‘-e Mālīyāt bar Majmū‘-e Darāmad-e Ashkhāş-e Ḥaqīqī dar Īrān)* [Comprehensive Income Tax for Natural Persons (Nature and Necessity of Implementing Comprehensive Income Tax for Natural Persons in Iran)], 1st ed. Tehran: Markaz-e Pazhūhesh-hā-ye Majles-e Shūrā-ye Eslāmī [Islamic Parliament Research Center], Report No. 17509 (In Persian).
8. Shokūrī, ‘Alī; and Sāqīb Fard, Muḥammad (Winter 1387 SH). «Barresī-ye Ta’thīr-e Neẓām-e Mālīyātī bar Towzī‘-e Darāmad dar Īrān (Moṭāle‘eh-ye Mowredī: Barnāmeḥ-ye Avval tā Sevvom-e Towse‘eh 1368-1383)» [Investigating the Impact of the Tax System on Income Distribution in Iran (Case Study: First to Third Development Plans 1989-2004)]. *Faslnāmeḥ-ye Takhaşuşī-ye Mālīyāt* [Specialized Quarterly Journal of Taxation], New Series, no. 3 (Serial 51) (In Persian).
9. Shīrīnbakhsh Māsoleh, Shamsollāh; and Şalavīţbār, Shīrīn (1395 SH). *Pazhūhesh-hā-ye Eqtešādsanjī bā Eviews* [Econometric Research with Eviews]. Tehran: Nūr-e ‘Elm (In Persian).

10. 'Askarīpūr Lāhījī, Ḥusayn; and 'Aṭūfat Shamsī, Reżā (1398 SH). «Moḥāsebeh va Barresī-ye Shākhesh-e Towse'eh-ye Ensānī-ye Ostānhā-ye Īrān dar Sāl-hā-ye 1385, 1390 va 1395» [Calculation and Analysis of the Human Development Index (HDI) of Iranian Provinces in 2006, 2011, and 2016]. *Majalleh-ye Tavānmand-Sāzī-ye Sarmāye-ye Ensānī* [Journal of Human Capital Empowerment], vol. 2, no. 4, Winter 1398 (In Persian).
11. Tayyebnīyā, 'Alīrezā (1383 SH). *Barresī-ye Asār-e Eḥtimālī-ye Ejṛā-ye Mālīyāt bar Arzesh-e Afzūdeh dar Īrān bar Towzī'-e Darāmad* [Study of Potential Effects of Implementing Value-Added Tax on Income Distribution in Iran]. Tehran: Enteshārāt-e Sāzmān-e Omūr-e Mālīyātī-ye Keshvar [Publications of the National Tax Administration] (In Persian).
12. Moḥammad 'Alīkhānī, Salīmeh; Āsafzādeh, Sa'īd; Moḥebbī Far, Ref'at; and Montazerī, 'Alī (1391 SH). «Barresī-ye Shākhesh-e Towse'eh-ye Ensānī (HDI) dar Īrān va Keshvar-hā-ye Montakhab» [Study of the Human Development Index (HDI) in Iran and Selected Countries]. *Faslnāmeḥ-ye Pazhūheshkade-ye 'Olūm-e Behdāshī-ye Jahād-e Dāneshgāhī* [Quarterly Journal of the Health Sciences Research Center of Jihad Daneshgahi] (In Persian).
13. Naṣīrī Aqdam, 'Alī; and Razmī, Ashraf (Autumn 1394 SH). «Vaz'-e Mālīyāt bar Majmū'-e Darāmad-e Ashkhāṣ va Shabīh-Sāzī-ye Āṣār-e Ān bar Darāmadhā-ye Mālīyātī-ye Dowlat va Towzī'-e Darāmad» [Implementing Comprehensive Income Tax for Individuals and Simulating Its Effects on Government Tax Revenues and Income Distribution]. *Faslnāmeḥ-ye Pazhūhesh-hā-ye Eqteṣādī* [Economic Research Quarterly], vol. 15, no. 58, pp. 68-82 (In Persian).