

Mohammad Ghaffari Fard<sup>1</sup> , Fakhria Hassani<sup>2</sup>

1. Associate Professor of Economics, Faculty of Economics and Management, AhlulBayt (AS) International University, Tehran, Iran (Corresponding Author). mghaffaryard@adu.ac.ir

2. M.A. Student of Economic Sciences, Faculty of Economics and Management, AhlulBayt (AS) International University, Tehran, Iran. fakhriye.hassani@gmail.com

## Abstract

Taxation has become a crucial source of sustainable government revenue in modern economies. One of the major challenges facing Iran's tax system is tax evasion, which is influenced by factors such as tax law complexity, lack of fairness and equity in the tax system, and high inflation rates. Tax system complexity creates confusion for taxpayers and increases compliance costs. This study evaluates the impact of tax fairness and complexity on economic growth across Iran's provinces from 2011 to 2021 using the Fully Modified Least Squares (FMOLS) method. The results indicate that tax fairness has a significant positive effect on economic growth: a 1% increase in tax fairness leads to a 0.46% increase in economic growth across all provinces. However, composite measures of tax complexity show a significant negative relationship with economic growth - a 1% increase in tax complexity results in a 0.31% decrease in economic growth across all provinces. The study also finds that inflation has a negative impact on economic growth, while government expenditures and exports show significant positive relationships with economic growth. Therefore, policymakers should prioritize simplifying tax laws, reducing tax collection costs, establishing a comprehensive tax system, and reforming the tax regime alongside implementing fiscal and monetary discipline to enhance economic growth.

**Keywords:** Tax Complexity, Economic Growth, Taxation, Tax Fairness, Provinces of Iran.

**JEL Classification:** H2, C23

**Doi:** 10.22034/eaai.2025.2056467.1048

### Article history:

**Receive Date:** 22 March 2025

**Revise Date:** 9 June 2025

**Accept Date:** 16 June 2025

**Publish Date:** 30 June 2025



© The Author(s).

محمد غفاری فرد<sup>۱</sup>، فخریه حسنی<sup>۲</sup>

۱- دانشیار اقتصاد، دانشکده اقتصاد و مدیریت، دانشگاه بین‌المللی اهل بیت (ع)، تهران، ایران (نویسنده مسئول).

mghaffaryard@adu.ac.ir

۲- دانشجوی کارشناسی ارشد علوم اقتصادی، دانشکده اقتصاد و مدیریت، دانشگاه بین‌المللی اهل بیت (ع)، تهران، ایران. fakhriye.

hassani@gmail.com

## چکیده

امروزه مالیات به‌عنوان یک منبع کلیدی در تأمین درآمدهای پایدار برای دولت‌ها اهمیت ویژه‌ای دارد. یکی از چالش‌های عمده نظام مالیاتی ایران، فرار مالیاتی است. این مسئله تحت تأثیر عواملی نظیر پیچیدگی قوانین مالیاتی، نبود عدالت و انصاف در سیستم مالیاتی و همچنین نرخ بالای تورم قرار دارد. پیچیدگی نظام مالیاتی موجب سردرگمی مؤدیان و افزایش هزینه‌های انطباق می‌شود. تحقیق حاضر اثر انصاف و پیچیدگی مالیاتی بر رشد اقتصادی در استان‌های ایران را در بازه زمانی ۱۳۹۰-۱۴۰۰ با استفاده از روش حداقل مربعات کاملاً اصلاح‌شده، ارزیابی می‌کند. نتایج تحقیق نشان می‌دهد انصاف مالیاتی تأثیر معنی‌دار و مثبت روی رشد اقتصادی استان‌های ایران دارد؛ به‌طوری که با یک درصد افزایش در انصاف مالیاتی در همه استان‌های ایران، به‌اندازه ۰/۴۶ درصد افزایش رشد اقتصادی در همه استان‌های ایران به وجود خواهد آمد؛ اما مؤلفه‌های ترکیبی پیچیدگی مالیاتی، رابطه منفی و معنی‌دار با رشد اقتصادی دارند؛ به‌طوری که با یک درصد افزایش پیچیدگی مالیاتی در همه استان‌های ایران، رشد اقتصادی به اندازه ۰/۳۱ درصد در همه استان‌ها کاهش خواهند یافت. تورم نیز رابطه منفی و مخارج دولت و صادرات رابطه مثبت و معنی‌دار با رشد اقتصادی دارد؛ بنابراین سیاست‌گذاران اقتصادی جهت افزایش رشد اقتصادی در کشور می‌بایست ساده‌سازی قوانین مالیاتی، کاهش هزینه جمع‌آوری مالیاتی، ایجاد نظام مالیاتی جامع، اصلاح نظام مالیاتی در کنار انضباط پولی و مالی را در دستور کار قرار دهند.

**واژگان کلیدی:** پیچیدگی مالیاتی، رشد اقتصادی، مالیات، انصاف مالیاتی، استان‌های ایران.

شناسه دیجیتال: 10.22034/eaai.2025.2056467.1048

طبقه بندی JEL: H20, C23

سابقه مقاله:

تاریخ دریافت: ۲ فروردین ۱۴۰۴ تاریخ بازنگری: ۱۹ خرداد ۱۴۰۴

تاریخ پذیرش: ۲۶ خرداد ۱۴۰۴ تاریخ انتشار: ۹ تیر ۱۴۰۴



© The Author(s).



استناددهی: غفاری فرد، محمد و حسنی، فخریه، (۱۴۰۳). اثر انصاف و پیچیدگی مالیاتی بر رشد اقتصادی در استان‌های ایران. فصلنامه تحلیل‌ها و اندیشه‌های اقتصادی، ۱(۴)، ۱۱۵-۱۴۲.

## ۱ - مقدمه

یکی از بزرگ‌ترین دغدغه‌های سیاست‌گذاران و اقتصاددانان، دستیابی به رشد اقتصادی پایدار و قابل توجه است. رشد پایدار، به‌عنوان یکی از مهم‌ترین متغیرهای کلان اقتصادی، می‌تواند کشورهای توسعه‌نیافته را به سمت توسعه و پیشرفت هدایت کند. در مقابل، رشد اقتصادی ناپایدار و محدود قادر به حل مسائل بیکاری، فقر و مشکلات مشابه نیست؛ بنابراین، تحلیل و شناخت عواملی که بر رشد اقتصادی تأثیرگذار هستند، از چالش‌های اساسی سیاست‌گذاران و اقتصاددانان محسوب می‌شود. یکی از عواملی که بر رشد اقتصادی تأثیرگذار است نظام مالیاتی است.

درواقع، رشد اقتصادی به‌طور مستقیم تحت تأثیر پیچیدگی‌های مالیاتی است. کاهش پیچیدگی‌های مالیاتی نه‌تنها می‌تواند منجر به کاهش فرار مالیاتی شود، بلکه می‌تواند فضای کسب‌وکار را بهبود بخشد. از دیگر مزایای کاهش پیچیدگی‌های مالیاتی می‌توان به حذف مالیات‌های غیر ضروری و جذب بیشتر سرمایه‌گذاری‌های داخلی و خارجی اشاره کرد. این تغییرات می‌توانند رشد اقتصادی را تقویت کرده و در نتیجه، رفاه عمومی جامعه را ارتقا دهند (التجائی و همکاران، ۱۳۹۸).

پیچیدگی مالیاتی به‌عنوان یک مفهوم اساسی در اقتصاد، شامل هزینه‌های مرتبط با رعایت مقررات مالیاتی است که دارای جنبه‌های مختلفی است. اسلمرود<sup>۱</sup> (۱۹۸۴) هزینه‌های مرتبط با رعایت قوانین مالیاتی را به‌عنوان هزینه‌های تبعیت تعریف می‌کند که شامل زمان، هزینه‌ها و تلاش‌های افراد و شرکت‌ها برای مقابله با مالیات و نیز هزینه‌های اداری دولت است. پیچیدگی مالیاتی به وضعیت یا فرایندی اطلاق می‌شود که در آن قوانین، مقررات و رویه‌های مالیاتی به‌قدری دشوار و پیچیده‌اند که موجب سردرگمی و مشکلات برای مؤدیان مالیاتی و سیستم‌های مالی می‌شود. این پیچیدگی می‌تواند شامل تعدد قوانین، تغییرات مکرر در قوانین و نیاز به پر کردن فرم‌های متعدد باشد (اسلمرود، ۱۹۸۴).

پیچیدگی مالیاتی نتیجه پیچیدگی روابط تجاری است که این امر منجر به ایجاد قوانین مالی پیچیده در زمینه‌های مختلف شده است. این زمینه‌ها شامل فناوری‌های نوین، مهاجرت افراد و سرمایه، ابزارهای مالی مدرن و جهانی‌شدن بازارها است که به افزایش پیچیدگی‌های

مالی و مالیاتی کمک کرده‌اند (لوپز<sup>۲</sup>، ۲۰۰۸ و فریدمن<sup>۳</sup>، ۲۰۱۰). پیچیدگی مالیاتی تأثیرات متعددی بر جنبه‌های اجتماعی، اقتصادی و سیاسی دارد. این تأثیرات اغلب منفی هستند و می‌توانند منافع حاصل از نظام مالیاتی را کاهش دهند. برای درک بهتر این موضوع، باید به هزینه‌های مربوط به جمع‌آوری و اداره مالیات توجه کرد.

نرخ مالیات از میان ابزارهای مالیاتی، اهمیت ویژه‌ای دارد و همواره مورد تأکید اقتصاددانان بوده است. موضوع پیچیدگی مالیاتی به تصمیم‌گیری در شرایط عدم اطمینان برمی‌گردد. افراد در این شرایط برای جلوگیری از فرار مالیاتی، به دنبال حداکثر کردن مطلوبیت مورد انتظار خود هستند. یک فرد ریسک‌گریز در شرایط افزایش نرخ مالیات با دو گزینه مواجه است: گزارش دادن کل درآمد خود یا تنها بخشی از آن؛ این شرایط می‌تواند منجر به افزایش پیچیدگی مالیاتی شود. اثر جاننشینی به این صورت است که افزایش نرخ مالیات، فرار مالیاتی را برای افراد جذاب‌تر می‌کند؛ در حالی که اثر درآمدی باعث کاهش فرار مالیاتی می‌شود. افزایش نرخ مالیات باعث کاهش ثروت افراد می‌شود و افراد ریسک‌گریز تمایل بیشتری به کاهش فرار مالیاتی پیدا می‌کنند. به همین دلیل، تحلیل و ارزیابی این مسائل می‌تواند پیچیدگی‌های مالیاتی را افزایش دهد (هادیان و تحویلی، ۱۳۹۲).

به‌طور کلی، موفقیت در دستیابی به اهداف سیاست‌گذاری مالی تا حد زیادی به ساختار نظام مالیاتی وابسته است. در واقع، شیوه‌های کسب درآمد مالیاتی، نحوه تخصیص این منابع و کاهش عدم قطعیت در درآمدهای مالیاتی، نقش مهمی در رشد تولید ناخالص داخلی (GDP) دارند. این مسئله نه‌تنها برای کشورهای در حال توسعه مانند ایران، بلکه برای اقتصادهای پیشرفته نیز از اهمیت بالایی برخوردار است. یکی از موضوعات کلیدی در سیاست‌های مالیاتی، طراحی ساختارهای مالیاتی به شکلی است که موجب افزایش رشد اقتصادی شود. در این راستا، تمرکز بر ساختار مالیاتی، به جای صرفاً بررسی سطوح مالیات، اهمیت ویژه‌ای دارد؛ زیرا سطح مالیات در هر کشور بیشتر بازتابی از انتخاب‌های اجتماعی نسبت به میزان مطلوب مخارج عمومی است؛ بنابراین، این مسئله فراتر از تحلیل صرف سیاست‌های مالیاتی قرار می‌گیرد و به بررسی جامع‌تر نظام اقتصادی نیاز دارد (جانسون و همکاران<sup>۴</sup>، ۲۰۰۹).

در این مطالعه، به بررسی تأثیر انصاف و پیچیدگی مالیاتی بر رشد اقتصادی در استان‌های

2. Lopes

3. Freedman

4. Johansson et al.

مختلف ایران پرداخته می‌شود. هدف اصلی این تحقیق، شناسایی و تحلیل رابطه بین انصاف و پیچیدگی مالیاتی و شاخص‌های رشد اقتصادی در استان‌های مختلف ایران است. نتایج این تحقیق می‌تواند به سیاست‌گذاران کمک کند تا با کاهش پیچیدگی‌های مالیاتی، زمینه‌های بهبود رشد اقتصادی را فراهم کنند و توسعه اقتصادی متوازن‌تری را در سراسر کشور ایجاد کنند. تحقیق حاضر در پی پاسخ‌یابی به این سؤال است که انصاف و پیچیدگی مالیاتی چه تأثیری بر شاخص‌های رشد اقتصادی در استان‌های مختلف ایران دارد؟ تا راه‌حلهایی برای آن در نظر گرفته شود. در این تحقیق از روش حداقل مربعات کاملاً اصلاح‌شده داده‌های تابلویی در بازه زمانی ۱۳۹۰-۱۴۰۰ استفاده شده است. در ادامه چهارچوب مقاله بدین صورت است که پس از مقدمه و در بخش دوم، ادبیات پژوهش شامل مبانی نظری و مطالعات تجربی ارائه می‌شود. در بخش سوم و روش تحقیق، الگو پژوهش تصریح و داده‌ها توصیف می‌شود. یافته‌های پژوهش در بخش چهارم ارائه می‌شود. نتایج حاصل از برآورد الگو و ارائه پیشنهادها نیز بخش پنجم را تشکیل می‌دهد.

## ۲- ادبیات نظری و پیشینه پژوهش

### ۲-۱- مبانی نظری

#### ۲-۱-۱- متغیر پیچیدگی مالیاتی

پیچیدگی مالیاتی به وضعیت یا فرایندی اطلاق می‌شود که در آن قوانین، مقررات و رویه‌های مالیاتی به قدری دشوار و پیچیده‌اند که موجب سردرگمی و مشکلات برای مؤدیان مالیاتی و سیستم‌های مالی می‌شود. این پیچیدگی می‌تواند شامل تعدد قوانین، تغییرات مکرر در قوانین و نیاز به پر کردن فرم‌های متعدد باشد (اسلمرود، ۱۹۸۴).

پژوهشگران معتقدند که پیچیدگی یکی از اصلی‌ترین موانع فعالیت‌های اقتصادی است. انواع مختلفی از پیچیدگی در سیستم مالیاتی وجود دارد، از جمله پیچیدگی محاسباتی و ابهام در قوانین و بخش‌نامه‌ها. روش‌ها و فرایندهای اجرایی دستگاه‌های مالیاتی نیز باعث ایجاد پیچیدگی می‌شوند. سطح پیچیدگی مالیاتی به عواملی چون نحوه وصول مالیات، پرداخت‌کنندگان مالیات، عملکرد اجرایی و قوانین و دستورالعمل‌های مالیاتی بستگی دارد. همچنین، ساختار نرخ مالیاتی، جرایم مالیاتی، مشوق‌ها و معافیت‌های مالیاتی، فرهنگ مالیاتی و سیستم مالیات‌ستانی بر پیچیدگی مالیاتی تأثیرگذار هستند (زورکی و همکاران، ۱۴۰۲).

پیچیدگی مالیاتی علاوه بر مسائل فنی و اجرایی، از فرایند تصمیم‌گیری سیاسی نیز ناشی می‌شود. جمیر و ادواردز بیان می‌کنند که سیستم‌های مالیاتی تنها برای تأمین هزینه‌های عمومی نیستند، بلکه اهداف اقتصادی و اجتماعی نیز دارند؛ بنابراین، بسیاری از پیچیدگی‌های مالیاتی موجود ناشی از مسائل بنیادین مالیاتی نیستند، بلکه از سایر عوامل نشئت می‌گیرند. به‌عنوان مثال، استفاده از سیستم مالیاتی برای اهداف بازتوزیع درآمد یا سیاست‌های اجتماعی مانند حفاظت از محیط زیست، مستقیماً به پیچیدگی سیستم مالیاتی افزوده است. برای دستیابی به این اهداف، مشوق‌ها و تدابیر مالیاتی باید به‌صورت دقیق و هدفمند اجرا شوند، اما این اقدامات نیازمند اطلاعاتی هستند که فقط برای اهداف مالیاتی نیستند. این موضوع باعث ایجاد واکنش‌هایی در بین مؤدیان مالیاتی شده و مقاومت آن‌ها را برمی‌انگیزد که نتیجه آن افزایش پیچیدگی سیستم مالیاتی است. به‌طور خلاصه، سه عامل اصلی در ایجاد پیچیدگی مالیاتی نقش دارند: ۱- تضاد میان اهداف مالیاتی؛ ۲- پیچیدگی روابط تجاری؛ ۳- فرایند تصمیم‌گیری‌های سیاسی (جمیر و ادواردز، ۲۰۰۸).

پیچیدگی قانونی و اجرایی دو مشکل اساسی سیستم‌های مالیاتی هستند. طبق نظرات خبرگان مالیاتی بُعد پیچیدگی مالیاتی مرتبط با خوانایی قوانین مالیاتی است که شامل ابهام، تغییرات و جزئیات قوانین مالیاتی می‌شود و بُعد پیچیدگی اجرایی مربوط به وظایف اجرایی کارشناسان مالیاتی می‌شود که باید آن را انجام دهند که شامل محاسبات؛ نگهداری سوابق و فرم‌های مالیاتی است. نتیجه نظرات بلوم کوئیست و همکاران<sup>۶</sup> (۲۰۰۷) و لافر و همکاران<sup>۷</sup> (۲۰۱۱) این است که پیچیدگی مالیاتی باعث افزایش فرصت در هر دو نوع رفتار عدم تمکین عمدی و عدم تمکین غیرعمدی مالیاتی می‌شود.

## ۲-۱-۲- تأثیر پیچیدگی مالیاتی بر رشد اقتصادی

یکی از بحث‌برانگیزترین مسائل اقتصادی، تأثیر ساختار مالیاتی بر رشد اقتصادی است و اینکه چگونه مالیات‌ها می‌توانند موجب تغییرات در این رشد شوند. ساختار مالیاتی به نحوه توزیع درآمدهای مالیاتی بین انواع مالیات‌های مستقیم و غیر مستقیم اشاره دارد. به‌طور مثال، سهم مالیات شرکت‌ها، مالیات بر سود، مالیات بر ارزش افزوده و سایر انواع مالیات‌ها از مجموع درآمدهای مالیاتی یک کشور، تعیین‌کننده تأثیرگذاری آن بر اقتصاد خواهد بود (مهرآرا و اصفهانی، ۱۳۹۴).

5. James & Edwards

6. Bloomquist et al.

7. Laffer et al.

رشد اقتصادی به معنای افزایش تولید کالاها و خدمات در یک کشور در طول زمان است و معمولاً با اندازه‌گیری تولید ناخالص داخلی (GDP) ارزیابی می‌شود. این رشد می‌تواند ناشی از عوامل مختلفی از جمله سرمایه‌گذاری، نوآوری، نیروی کار، کارایی تولید و نظام مالیاتی باشد (منگیو<sup>۸</sup>، ۲۰۱۸).

ساده‌سازی نظام مالیاتی موجب کاهش هزینه‌های مربوط به رعایت قوانین مالیاتی برای مؤدیان شده، درآمد آن‌ها را افزایش می‌دهد و میزان فرار مالیاتی را کاهش می‌دهد. علاوه بر این، کاهش پیچیدگی مالیاتی با حذف مالیات‌های اضافی، بهبود شرایط کسب‌وکار و تشویق سرمایه‌گذاری داخلی و خارجی همراه است. در نهایت، این اصلاحات منجر به رشد اقتصادی می‌شود (مفتخری و همکاران، ۱۴۰۳).

پیچیدگی‌های نظام مالیاتی، به‌ویژه در بخش مالیات بر ثروت و درآمد سرمایه، می‌تواند موجب افزایش نابرابری‌های اقتصادی شود. برای مثال، نرخ مالیات بر درآمد سرمایه غالباً کمتر از نرخ مالیات بر درآمد حاصل از کار است که این تفاوت به نفع افراد ثروتمند تمام شده و شکاف اقتصادی را عمیق‌تر می‌کند. این نابرابری‌های گسترده می‌توانند در نهایت رشد اقتصادی را تحت تأثیر منفی قرار دهند (سازمان توسعه و همکاری اقتصادی<sup>۹</sup>، ۲۰۲۰).

پیچیدگی در سیاست‌های مالی اختیاری مانند مالیات‌ها نه تنها نمی‌توانند نقش تثبیت‌کننده‌ای در اقتصاد ایفا کنند، بلکه به‌عنوان یک عامل خارجی موجب تشدید نوسانات در چرخه‌های تجاری خواهند شد. این امر نااطمینانی اقتصادی را افزایش داده و موجب بی‌ثباتی در شاخص‌های کلان اقتصادی می‌شود.

غفاری و همکارانش در پژوهش خود به بررسی نسبت مالیات واقعی به تولید ناخالص داخلی و تأثیر آن بر رشد اقتصادی ایران طی سال‌های (۱۳۵۶-۱۳۹۱) پرداختند. آن‌ها با استفاده از الگوی «پل کاشین» (۱۹۹۳) نشان دادند که افزایش مالیات در این دوره تأثیر منفی بر رشد اقتصادی کشور داشته است (غفاری و همکاران، ۱۳۹۵).

رجبی و زنده‌دل در پژوهش خود به بررسی تأثیر بی‌ثباتی درآمدهای مالیاتی دولت از محل مالیات بر شرکت‌ها بر رشد اقتصادی پرداختند. آن‌ها با استفاده از الگوی خود توضیحی با وقفه‌های توزیعی (ARDL) نشان دادند که در کوتاه‌مدت، این بی‌ثباتی در دوره اول تأثیر منفی

8. Mankiw

9. OECD

داشته، اما در دوره‌های بعدی رفتار متفاوتی را نسبت به رشد اقتصادی نشان داده است. در بلندمدت، بی‌ثباتی درآمد مالیاتی شرکت‌ها تأثیر منفی و معناداری بر رشد اقتصادی داشته است (رجبی و زنده‌دل، ۱۳۹۶).

یکی از مهم‌ترین راه‌های جمع‌آوری منابع مالی برای دولت، اخذ مالیات‌ها است. با مقایسه این منبع مالی با سایر درآمدها می‌توان گفت که هرچه سهم مالیات‌ها در تأمین منابع مالی دولت بیشتر باشد، تأثیرات منفی اقتصادی کمتری خواهد داشت. در کشورهای توسعه‌یافته، برخلاف کشورهای در حال توسعه، بیشترین سهم تأمین مخارج دولت از درآمدهای مالیاتی می‌آید (جعفری صمیمی، ۱۳۸۸).

لافر و همکارانش تأکید می‌کنند که هزینه‌های اجتناب از مالیات قانونی و فرار مالیاتی غیر قانونی می‌تواند تأثیرات بزرگی بر اقتصاد داشته باشد. در این دیدگاه، افراد و شرکت‌ها به‌منظور کاهش بدهی‌های مالیاتی خود، کارشناسان مالیاتی را استخدام می‌کنند. این اقدامات، اگرچه قانونی هستند، اما هزینه‌هایی ایجاد می‌کنند که با بهره‌وری و رشد اقتصادی مخالف هستند. به‌علاوه، استفاده از استراتژی‌های فرار از مالیات که ممکن است عمدی یا تصادفی و غیرقانونی باشد، می‌تواند هزینه‌های اقتصادی و اجتماعی برای کشورها ایجاد کند. اگرچه اندازه‌گیری هزینه‌های عملیاتی اجتناب از مالیات قانونی و فرار مالیاتی غیر قانونی دشوار است، اما این هزینه‌های اضافی آن قدر بزرگ هستند که می‌توانند در طول زمان به‌عنوان مانعی برای رشد اقتصادی در نظر گرفته شوند (لافر و همکاران، ۲۰۱۱).

### ۲-۱-۳- انصاف مالیاتی

مفهوم «انصاف مالیاتی» دارای چند بُعد است. یکی از این ابعاد، انصاف عمودی است که بر اساس آن، افراد با شرایط اقتصادی متفاوت باید نرخ‌های متفاوت مالیاتی پرداخت کنند. بُعد دیگر، انصاف افقی است که بر اساس آن، افرادی که شرایط اقتصادی یکسانی دارند، باید مالیات یکسانی بپردازند. هر دو بُعد این مفهوم از عدالت توزیعی نشئت می‌گیرند. نظریه عدالت توزیعی می‌گوید که نظام مالیاتی باید از دیدگاه مردم منصفانه به‌نظر برسد و در بین مردم درک درستی از انصاف مالیاتی ایجاد کند (ابراهیمیان جلودار و همکاران، ۱۳۹۷). مطالعات و نظریه‌های اخیر نشان داده‌اند که مفهوم انصاف مالیاتی دارای جنبه‌های مختلفی است. یکی از این جنبه‌ها، انصاف عمودی و افقی را شامل می‌شود. انصاف عمودی بیانگر این

اصل است که افراد با موقعیت‌های اقتصادی متفاوت باید نرخ‌های مالیاتی مختلفی را پرداخت کنند (اریک و همکاران<sup>۱۰</sup>، ۲۰۰۶). به عبارتی دیگر، افراد با درآمد بالاتر نسبت به کسانی که درآمد کمتری دارند، باید مالیات بیشتری پرداخت کنند. این اصل بخشی از مفهوم انصاف عمودی در نظام مالیاتی است که هدف آن ایجاد عدالت در پرداخت مالیات بر اساس سطح اقتصادی افراد است (الماسی و همکاران، ۱۳۹۳). انصاف افقی بیانگر این اصل است که افراد با شرایط اقتصادی مشابه باید تحت قوانین مالیاتی یکسان قرار بگیرند. این مفهوم تضمین می‌کند که افرادی با سطح درآمد و وضعیت مالی مشابه، میزان مالیات یکسانی پرداخت کنند، بدون تفاوت یا تبعیض (مایکل<sup>۱۱</sup>، ۱۹۷۸). به بیان دیگر، میان انصاف عمودی و افقی باید تعادل نسبی برقرار شود تا عدالت مالیاتی به‌طور مؤثر اجرا شود. این تعادل کمک می‌کند که درک صحیحی از انصاف مالیاتی در میان مردم شکل بگیرد، به‌گونه‌ای که هم افراد با شرایط اقتصادی مشابه به‌طور برابر تحت قوانین مالیاتی قرار گیرند و هم پرداخت مالیات بر اساس سطح درآمد افراد تنظیم شود. چنین رویکردی می‌تواند باعث افزایش اعتماد عمومی به نظام مالیاتی و بهبود پذیرش آن در جامعه شود (لونتال<sup>۱۲</sup>، ۱۹۸۰).

ابعاد مختلف انصاف، شامل انصاف عمومی و انصاف شخصی، شناسایی شده‌اند. انصاف عمومی به عدالت در رفتار نظام مالیاتی در سطح جامعه اشاره دارد که در آن رضایت عمومی از سیاست‌های دولت در مصرف درآمدهای مالیاتی مدنظر قرار می‌گیرد. انصاف شخصی نیز به برداشت افراد از تأمین انتظارات شخصی‌شان از سیستم مالیاتی اشاره دارد (الماسی و همکاران، ۱۳۹۳).

#### ۲-۱-۴- تأثیر انصاف مالیاتی بر رشد اقتصادی

انصاف مالیاتی می‌تواند تأثیرات مهمی بر رشد اقتصادی داشته باشد. هنگامی که سیستم مالیاتی منصفانه طراحی شده و اجرا شود، چندین مزیت ایجاد می‌کند:

- افزایش اعتماد عمومی: زمانی که افراد احساس کنند سیستم مالیاتی منصفانه است، تمایل بیشتری به پرداخت مالیات دارند. این افزایش در پرداخت مالیات می‌تواند منابع مالی بیشتری را برای دولت فراهم کند تا سرمایه‌گذاری‌های زیرساختی، آموزشی و

10. Erich et al.

11. Michael

12. Leventhal

- بهداشتی را تقویت کند که همه به رشد اقتصادی کمک می‌کنند؛
- کاهش نابرابری درآمد: سیستم مالیاتی منصفانه می‌تواند نابرابری‌های اقتصادی را کاهش دهد. این کاهش نابرابری باعث افزایش توانایی خرید افراد با درآمد پایین‌تر می‌شود و به تحریک تقاضای مصرفی و رشد اقتصادی کمک می‌کند؛
  - افزایش بهره‌وری: وقتی افراد و کسب‌وکارها احساس کنند که بار مالیاتی عادلانه بین همه تقسیم شده است، تمایل بیشتری به کار و تولید بیشتر دارند. این افزایش در بهره‌وری و فعالیت‌های اقتصادی می‌تواند به رشد اقتصادی کمک کند؛
  - جذب سرمایه‌گذاری: سیستم مالیاتی منصفانه می‌تواند جذابیت کشور را برای سرمایه‌گذاران افزایش دهد. سرمایه‌گذاران به دنبال محیط‌هایی هستند که شفافیت و انصاف در قوانین مالیاتی وجود داشته باشد؛
  - تحریک نوآوری و کارآفرینی: یک سیستم مالیاتی منصفانه می‌تواند به حمایت از نوآوری و کارآفرینی کمک کند. افراد و شرکت‌ها با اطمینان بیشتری به فعالیت‌های نوآورانه و راه‌اندازی کسب‌وکارهای جدید می‌پردازند (فرامرزی و همکاران، ۱۳۹۴).
- یکی از نقدهای وارد بر استفاده از تولید ناخالص داخلی به‌عنوان معیار رفاه اقتصادی این است که فرض می‌شود کشورهای با رشد اقتصادی بالاتر، سطح رفاه بیشتری دارند. درحالی‌که این رابطه همیشه برقرار نیست. تولید ناخالص داخلی تنها میزان کالاها و خدمات تولیدشده را اندازه‌گیری می‌کند و نمی‌تواند جنبه‌های دیگری از رفاه، مانند توزیع درآمد، کیفیت زندگی، دسترسی به خدمات بهداشتی و آموزشی، یا میزان نابرابری اقتصادی را منعکس کند (پور فتحی و کفایی، ۱۳۹۹).
- تولید ناخالص داخلی (GDP) تنها میزان فعالیت‌های اقتصادی را نشان می‌دهد، اما همیشه بازتاب‌دهنده رفاه واقعی جامعه نیست. افزایش تعداد خودروها ممکن است موجب رشد اقتصادی شود، زیرا تقاضا برای سوخت، خدمات نگهداری و سایر صنایع وابسته افزایش می‌یابد. با این حال، از دیدگاه رفاهی، افزایش ترافیک، مصرف سوخت بیشتر، آلودگی هوا و اتلاف زمان مشکلاتی را به همراه دارد که رفاه عمومی را کاهش می‌دهد. این مثال نشان می‌دهد که برای سنجش رفاه اقتصادی، علاوه بر GDP، باید شاخص‌های دیگری مانند کیفیت زندگی، تأثیرات زیست‌محیطی، توزیع درآمد و میزان رضایت عمومی نیز در نظر گرفته شود (بابازاده خراسانی، ۱۳۸۹).

## ۲-۱-۵- تأثیر سایر متغیرهای کمکی بر رشد اقتصادی (مخارج دولت، تورم، صادرات)

معمولاً اقتصاددانان مخارج دولت را معیاری برای اندازه دولت در نظر می‌گیرند. اندازه مخارج دولت به میزان مداخله دولت در اقتصاد بستگی دارد. نسبت مخارج دولت از تولید ناخالص داخلی هر کشور مهم‌ترین متغیر برای اندازه دولت است (مهرگان و پاداش، ۱۳۹۶). افزایش فرار مالیاتی موجب کاهش درآمدهای دولت شده و توانایی آن را در تأمین مالی مخارج عمومی با چالش مواجه می‌کند. از آنجاکه مالیات یکی از مهم‌ترین منابع تأمین مالی دولت است، کاهش وصول مالیات می‌تواند تأثیرات منفی بر ارائه خدمات عمومی، سرمایه‌گذاری‌های زیرساختی و سایر برنامه‌های دولتی داشته باشد. به همین دلیل، ایجاد درک صحیح از انصاف مالیاتی و اجرای سیاست‌های مؤثر برای کاهش فرار مالیاتی، نقش مهمی در حفظ ثبات اقتصادی و تأمین مالی پایدار دولت دارد (اوزیلی<sup>۱۳</sup>، ۲۰۲۰).

جعفری صمیمی معتقد است که عملیات مالی دولت نقش مهمی در توسعه دارد. اگر سیاست‌های مالی به‌طور درست اعمال شود، آثار اقتصادی و اجتماعی مطلوبی مانند تشکیل سرمایه، رشد سریع اقتصادی، ثبات اقتصادی، اشتغال کامل، ایجاد عدالت، تخصیص مجدد منابع و تجهیز منابع مالی را به همراه خواهد داشت (جعفری صمیمی، ۱۳۸۸).

اثرات تورم می‌تواند متنوع باشد و شامل مواردی مانند کاهش قدرت خرید، افزایش هزینه زندگی، تأثیر منفی بر پس‌اندازها و سرمایه‌گذاری‌ها و ایجاد نابرابری‌های اقتصادی باشد. سیاست‌گذاران معمولاً با استفاده از ابزارهای مالی و پولی مانند تنظیم نرخ بهره و کنترل عرضه پول، سعی در کنترل تورم دارند (منکیو<sup>۱۴</sup>، ۱۳۹۶). زمانی که دولت‌ها برای جبران کسری بودجه اقدام به چاپ پول یا انتشار اوراق قرضه می‌کنند، مقدار نقدینگی در اقتصاد افزایش یافته و این امر می‌تواند باعث رشد تورم شود. چاپ پول بدون پشتوانه تولیدی، ارزش پول را کاهش داده و موجب افزایش سطح عمومی قیمت‌ها می‌شود. همچنین، انتشار بیش از حد اوراق قرضه می‌تواند با افزایش بدهی‌های دولتی، نرخ بهره را بالا ببرد و در بلندمدت به فشارهای اقتصادی بیشتری منجر شود. در نتیجه، سیاست‌های مالی باید به گونه‌ای مدیریت شوند که از افزایش غیر قابل کنترل تورم جلوگیری کرده و تعادل اقتصادی حفظ شود (خان و گیل<sup>۱۵</sup>، ۲۰۱۰؛ جلیل و همکاران<sup>۱۶</sup>، ۲۰۱۴).

13. Ozili

14. Mankiw

15. Khan &amp; Gill

16. Jalil et al.

صادرات یکی از عوامل کلیدی در رشد اقتصادی کشورها محسوب می‌شود. صادرات می‌تواند از طریق افزایش درآمد ارزی، ایجاد فرصت‌های شغلی و تقویت تولید داخلی به رشد اقتصادی کمک کند. همچنین، صادرات به کشورها امکان می‌دهد تا از مزیت‌های نسبی خود بهره‌برداری کنند و در بازارهای جهانی رقابت کنند. مطالعات مختلف نشان داده‌اند که صادرات غیرنفتی نقش مهمی در توسعه اقتصادی دارد. برای مثال، مهدی‌پور (۱۴۰۱) نشان داده است که رابطه‌ای مثبت و معنادار میان صادرات غیر نفتی و رشد اقتصادی در ایران وجود دارد. همچنین علیپوریان و همکاران (۲۰۱۴) بیان می‌کنند تنوع در صادرات غیر نفتی می‌تواند به توسعه پایدار اقتصادی کمک کند.

#### ۲-۲- پیشینه تحقیق

پژوهش‌های متعددی در سطح ملی و بین‌المللی در زمینه اثر پیچیدگی مالیاتی بر رشد اقتصادی انجام شده است که در ادامه به برخی از آن‌ها اشاره می‌شود.

#### ۲-۱- مطالعات داخلی

زورکی و همکاران (۱۴۰۲) به تحلیل تأثیر عدالت مالیاتی و پیچیدگی بر رفاه اقتصادی در ایران پرداخته‌اند که نتایج بلندمدت در مدل متقارن نشان می‌دهد که پیچیدگی مالیات با اثر منفی بر رفاه اقتصادی همراه است، اما عدالت مالیاتی تأثیر معناداری بر رفاه اقتصادی ندارد. در مدل نامتقارن، عدالت مالیاتی اثر مستقیم و نامتقارن بر رفاه اقتصادی دارد؛ به طوری که اندازه اثر مثبت کاهش عدالت مالیاتی بر رفاه اقتصادی بیشتر از افزایش آن است. پیچیدگی مالیات نیز با اثر نامتقارن بر رفاه اقتصادی همراه است؛ به طوری که تنها افزایش پیچیدگی مالیات اثر منفی بر رفاه اقتصادی دارد. تورم و نرخ ارز غیر رسمی اثر منفی بر رفاه اقتصادی دارند و درآمد سرانه تأثیر مثبتی بر رفاه اقتصادی دارد. همچنین، در سال‌های پس از انقلاب تا پایان جنگ و سال‌های پس از برنامه جامع اقدام مشترک، سطح رفاه اقتصادی کاهش یافته است.

باغانی و همکاران (۱۳۹۹) در مطالعه‌ای به تحلیل عوامل مؤثر بر پیچیدگی مالیات‌های مستقیم در چهار گروه: پیچیدگی اداری و اجرای قانونی، تمکین و سیاستی پرداخته‌اند. برای این منظور از روش دلفی و ضریب همابستگی کندالوی استفاده کرده و وزن عوامل مؤثر در پیچیدگی مالیات مستقیم را رتبه‌بندی و احصاء کرده‌اند. نتایج این مطالعه نشان می‌دهد که دوره مالیاتی مبتنی بر اصلاحیه قانون ۱۳۸۰ نسبت به اصلاحیه ۱۳۶۶ دارای پیچیدگی

بیشتری است. همچنین، پیچیدگی مالیاتی اشخاص حقیقی در هر دو دوره بیشتر از اشخاص حقوقی بوده است.

التجائی و همکاران (۱۳۹۸) به بررسی اثر پیچیدگی مالیاتی بر رشد اقتصادی در گروهی از کشورهای توسعه‌یافته، با استفاده از روش گشتاری‌های تعمیم‌یافته (GMM) پرداختند. نتایج تحقیق آن‌ها حاکی از آن است که هرچه نظام مالیاتی پیچیده‌تر باشد، رشد اقتصادی در این گروه کشورها کمتر خواهد بود یا به عبارت دیگر پیچیدگی مالیاتی اثر منفی بر رشد اقتصادی کشورهای مورد مطالعه دارد.

امین خاکی (۱۳۹۰) در پژوهشی که به بررسی فرار مالیاتی و عوامل مؤثر بر آن در اقتصاد ایران پرداخته، نشان داده است که متغیرهایی مانند روحیه مالیاتی، انصاف مالیاتی و نرخ باسوادی اثر منفی بر فرار مالیاتی دارند، در حالی که بار مالیاتی، پیچیدگی مالیاتی و جنسیت تأثیر مثبت بر فرار مالیاتی دارند.

زایر (۱۳۸۸) با بررسی جنبه‌های مختلف برنامه‌های اصلاح مالیاتی و تجارب کشورهای مختلف در زمینه ساده‌سازی مالیات، تلاش کرده است تا عوامل ایجادکننده پیچیدگی مالیاتی را شناسایی کند. نتایج مطالعه نشان می‌دهد که ساده‌سازی قوانین و مقررات، یافتن ساده‌ترین رویکردها، حداقل کردن هزینه‌های تمکین مالیاتی، پرهیز از تغییرات مکرر قوانین مالیاتی، استفاده از مفاهیم و تعاریف یکسان، توجه به هزینه‌های اداری، پرهیز از کاربردهای محدود قوانین مالیاتی، کاهش تعداد نرخ‌ها و محدود کردن مشوق‌های مالیاتی از جنبه‌های مختلف برنامه‌های ساده‌سازی سیستم مالیاتی محسوب می‌شوند.

## ۲-۲-۲- مطالعات خارجی

ارگسناپ و بیورکایم<sup>۱۷</sup> (۲۰۲۴) در تحقیقی به بررسی اثرات پیچیدگی مالیاتی پرداختند. آن‌ها بیان کردند که بیشتر سیستم‌های مالیاتی در جهان پیچیده هستند. هرچند برخی اقتصاددانان به هزینه‌های ناشی از این پیچیدگی پرداخته‌اند، اما آثار مثبت آن کمتر مورد بررسی قرار گرفته است. در مدل نوآورانه‌ای که ارائه کرده‌اند، نشان می‌دهند که در شرایطی که کشش‌های درآمد مشمول مالیات متفاوت است، یک نظام مالیاتی پیچیده می‌تواند به تفکیک درآمدها کمک کند. به این صورت که مالیات‌دهندگان با کشش بالا در کسب دانش مالیاتی سرمایه‌گذاری بیشتری می‌کنند. اگر کشش مالیاتی با افزایش درآمد افزایش یابد، این پیچیدگی می‌تواند به

دولت کمک کند تا بدون کاهش کارایی، درآمد بیشتری جذب کند. با این حال، این روند بیشتر به نفع افراد با درآمد بالا است و نابرابری را تشدید می‌کند. در بخش تجربی، آن‌ها داده‌های ثبت‌نامی در نروژ را بررسی کردند و دریافتند که بسیاری از مالیات‌دهندگان، به‌خصوص زنان، افراد کم‌درآمد و مهاجران، با وجود پیچیدگی مالیاتی تصمیماتی می‌گیرند که منجر به پرداخت مالیات بیشتری می‌شود. پیچیدگی مالیاتی غالباً به نفع افرادی با درآمد بالا عمل می‌کند و این وضعیت به تشدید نابرابری‌های مالی منجر می‌شود. افراد با درآمد بالا، به دلیل داشتن منابع مالی قابل توجه و دسترسی به مشاوره‌های مالی، تمایل دارند در یادگیری و درک سیستم‌های مالیاتی سرمایه‌گذاری کنند. این دانش به آن‌ها این امکان را می‌دهد که از مزایای پیچیدگی‌های مالیاتی بهره‌مند شوند و در نتیجه بار مالیاتی خود را کاهش دهند یا حتی از پرداخت مالیات فرار کنند.

هوپ<sup>۱۸</sup> و همکاران (۲۰۲۳) در مطالعه خود دریافتند که برای نمونه‌ای از ۱۰۰ کشور، پیچیدگی مالیاتی به‌طور قابل توجهی بین کشورها متفاوت است و پیچیدگی کد مالیاتی و چهارچوب مالیاتی نیز در داخل کشورها متفاوت است. از جمله عواملی که پیچیدگی مالیاتی را به شدت تحت تأثیر قرار می‌دهد، پیچیدگی مقررات قیمت‌گذاری انتقالی در کد مالیاتی و ممیزی‌های مالیاتی در چهارچوب مالیاتی است. در تحلیل روابط با ویژگی‌های دیگر کشورها، الگوهای مختلفی شناسایی شده است. به‌عنوان مثال، مشاهده شده است که GDP با پیچیدگی کد مالیاتی ارتباط مثبت و با پیچیدگی چهارچوب مالیاتی ارتباط منفی دارد که نشان می‌دهد کشورهایی با توسعه اقتصادی بالا تمایل به داشتن کدهای مالیاتی پیچیده‌تر و چهارچوب‌های کمتر پیچیده دارند.

بوداک و جیمز<sup>۱۹</sup> (۲۰۱۸) به تحلیل مسائل عمومی مرتبط با دلایل پیچیدگی، هزینه‌ها و نتایج ناشی از آن پرداختند و چگونگی استفاده از قدرت مالیاتی برای ساده‌سازی این پیچیدگی‌ها را بررسی کردند. آن‌ها از شاخص پیچیدگی OTS<sup>۲۰</sup> که توسط اداره اصلاحات مالیاتی بریتانیا توسعه یافته است، استفاده کرده و پیچیدگی‌های مالیات بر درآمد شخصی،

18. Thomas Hoppe et al.

19. Budak & James

۲۰. شاخص OTS: Office of Tax Simplification (OTS): شاخص یک معیار مطلق پیچیدگی، هدفش نشان‌دادن مناطقی با قوانین مالیاتی پیچیده‌تر و همچنین تأثیر پیچیدگی که شامل هزینه‌های تمکین مالیات‌دهندگان فردی و هزینه‌های جمع‌آوری شده برای تمامی مالیات‌دهندگان است، است.

شرکت‌ها، مالیات بر ارزش افزوده و مالیات بر ارث را در ترکیه و انگلستان مورد بررسی قرار دادند. نتایج نشان داد که ترکیه از لحاظ سیاست‌ها و قوانین مربوط به پیچیدگی نمرات بهتری کسب کرد، در حالی که انگلستان از نظر اجرایی عمل بهتر انجام داد.

با مروری بر تحقیقات داخلی و خارجی مشخص شد بررسی اثر انصاف و پیچیدگی مالیاتی بر رشد اقتصادی در سطح استان‌های ایران مورد توجه قرار نگرفته است؛ بر این اساس، مطالعه حاضر این موضوع را در بازه زمانی ۱۳۹۰-۱۴۰۰ با روش حداقل مربعات کاملاً اصلاح‌شده، مورد ارزیابی قرار می‌دهد.

### ۳- روش‌شناسی پژوهش

این تحقیق از نوع تحقیقات کاربردی و روش تحقیق، توصیفی - تحلیلی است. اطلاعات مورد نیاز برای مبانی نظری و پیشینه مطالعات، از طریق روش کتابخانه‌ای جمع‌آوری شده است. داده‌ها و اطلاعات مورد نیاز برای استان‌های ایران، طی سال‌های ۱۳۹۰ الی ۱۴۰۰ از مرکز آمار ایران و وزارت امور اقتصادی و دارایی جمع‌آوری شده است. برای تجزیه و تحلیل داده‌ها، از روش اقتصادسنجی داده‌های پنلی و برآورد حداقل مربعات کاملاً اصلاح‌شده (FMOLS) در نرم‌افزار EViews-۱۳ استفاده شده است. به منظور برآورد مدل، ابتدا آزمون ریشه واحد داده‌های پنلی برای تعیین یکپارچگی سری‌های زمانی انجام شده و سپس با استفاده از تحلیل‌های هم‌جمعی، روابط بلندمدت اقتصادی آزمون و برآورد شده است.

### ۳-۱- مدل پژوهش

دسترسی راحت به داده‌های اقتصادی بسیاری از کشورها، باعث شده است که متخصصان اقتصادی به استفاده بیشتر از داده‌های پانل علاقه‌مند شوند. هدف این تحقیق، بررسی تأثیر انصاف و پیچیدگی‌های مالیاتی بر رشد اقتصادی در استان‌های ایران است. با توجه به اینکه داده‌های پانل می‌توانند تغییرات زمانی و درون مقطعی را منعکس کنند و اطلاعات بیشتری ارائه دهند، از یک مدل داده‌های پانل به صورت زیر استفاده می‌شود:

$$LGdp = \alpha + \beta_1 LG + \beta_2 LHHcTaxc + \beta_3 LTaxF + \beta_4 INfl + \beta_5 LIX + U \quad (1)$$

در رابطه فوق، تولید ناخالص داخلی (Gdp)، به عنوان متغیر وابسته مدل است. متغیرهای مستقل مدل عبارتند از: پیچیدگی مالیاتی (HHcTaxc)، انصاف مالیاتی (TaxF)، نرخ تورم (Infl)، مخارج دولت (G) و صادرات (IX). پارامترهای  $\alpha$  و U به ترتیب نشان‌دهنده تأثیرات

عوامل ثابت و عوامل تصادفی بر متغیر وابسته می‌باشند؛ L نشان‌دهنده لگاریتم طبیعی است و متغیرها به صورت لگاریتمی در مدل وارد شده‌اند.

تمامی داده‌ها از مرکز آمار ایران و وزارت امور اقتصادی و دارایی جمع‌آوری شده است و صرفاً متغیر پیچیدگی مالیاتی، از رابطه (۲) به دست آمده است:

$$HHCTaxc = \sum_{i=1}^N \left(\frac{T_i}{T}\right)^2 \quad (2)$$

در رابطه فوق، HHCTaxc نشان‌دهنده پیچیدگی مالیاتی،  $T_i$  درآمد از منبع  $i$ ام (شامل مالیات بر کالا و خدمات، مالیات بر واردات (به‌عنوان مالیات غیر مستقیم) و مالیات بر درآمد، مالیات بر ثروت، مالیات بر اشخاص حقوقی (به‌عنوان مالیات مستقیم)) و  $T$  بیانگر کل درآمد مالیاتی است. در این شاخص سهم پایه‌های مالیاتی مختلف نسبت به کل درآمد مالیاتی اخذ شده، محاسبه شده و مجذور سهم پایه‌های مالیاتی به کل درآمد مالیاتی با یکدیگر جمع می‌شوند. عدد محاسباتی این شاخص بین صفر و یک است؛ به نحوی که مقادیر نزدیک‌تر به یک بیانگر پیچیدگی کمتر در ساختار و نظام مالیات‌ستانی است و کاهش به سمت صفر بیانگر افزایش در پیچیدگی مالیاتی را نشان می‌دهد.  $TaxF$  حاکی از انصاف مالیاتی است و افزایش در شاخص به معنای انصاف بیشتر مالیاتی است. نحوه محاسبه آن طوری است که از شاخص نسبت تغییرات مالیات بر درآمد حقوق به تغییرات مالیات به درآمد مشاغل استفاده می‌شود (امین خاکی، ۱۳۹۰).

$$TaxF = \frac{\text{تغییرات مالیات بر درآمد حقوق}}{\text{تغییرات مالیات بر درآمد مشاغل}} \quad (3)$$

جدول (۱): داده‌های عملیاتی انصاف و پیچیدگی مالیاتی سال ۱۴۰۰

استان‌ها	مالیات بر اشخاص حقوقی	مالیات بر درآمد	مالیات بر واردات	مالیات بر ثروت	مالیات بر کالا و خدمات	مالیات عمومی	انصاف مالیاتی	پیچیدگی مالیاتی
آذربایجان شرقی	۲۸۴۱۷	۱۷۲۰۲	۴۶۵۳	۳۵۲۰	۲۸۱۶۰	۸۲۰۵۴	۰/۶۰۸۸	۰/۲۸۷۲
آذربایجان غربی	۶۱۳۴	۹۹۳۱	۳۲۸۰	۱۵۸۵	۷۸۹۷	۲۸۸۲۷	۱/۶۱۹	۰/۲۵۴۹
اردبیل								
اصفهان	۸۷۴۹۴	۲۳۲۵۲	۲۷۹۲	۳۱۵۱	۹۵۵۰۱	۲۱۴۱۹	۰/۲۶۵۷	۰/۳۸۴۹
البرز	۲۳۴۷۰	۱۳۹۷۶	۲۸۰۳	۲۷۴۷	۲۵۵۱۹	۶۸۱۵۵	۰/۵۹۵۴	۰/۳۰۰۹
ایلام	۱۳۴۳	۲۴۴۹	۲۱	۲۲۴	۱۳۴۴	۵۳۸۰	۱/۸۲۴	۰/۳۳۳۵
بوشهر	۱۳۰۸۰	۱۶۷۷۴	۸۴۲۹	۶۰۶	۵۰۰۱۷	۸۸۹۰۶	۱/۲۸۲۴	۰/۳۸۲۷
تهران	۷۳۶۲۰۴	۲۶۶۷۷۲	۴۳۳۵۲	۹۵۷۸۹	۳۹۸۸۲۱	۱۵۴۰۹۳۸	۰/۳۶۲۳	۰/۳۲۹۸
چهارمحال و بختیاری	۳۷۹۰	۳۴۰۲	۶۵	۱۹۳	۷۸۸۰	۱۵۳۳۰	۰/۸۹۷۷	۰/۳۷۴۷
خراسان جنوبی	۱۵۶۱	۲۷۸۴	۴۰	۲۴۵	۴۵۳۵	۹۱۶۵	۱/۷۸۴	۰/۳۶۶۸
خراسان رضوی	۲۱۴۹۷	۲۶۳۰۱	۱۸۲۱	۴۲۵۵	۳۹۲۴۵	۹۳۱۱۹	۱/۲۳۳۴	۰/۳۱۳۱
خراسان شمالی	۳۶۳۵	۲۶۲۲	۱۸۴	۳۳۲	۳۶۸۹	۱۰۴۶۳	۰/۷۲۱۳	۰/۳۰۹۱
خوزستان	۳۶۲۴۷	۳۲۹۸۵	۳۷۷۸۵	۱۷۹۷	۸۵۱۴۹	۱۹۳۹۶۳	۰/۹۱	۰/۲۹۴۵
زنجان	۱۳۵۹۸	۵۱۲۷	۱۴۲۷	۱۴۲۶	۲۴۴۰۸	۴۵۹۸۷	۰/۳۷۷	۰/۳۸۳۵
سمنان	۴۳۱۶	۳۵۹۳	۱۴۴	۶۴۷	۹۲۹۲	۱۷۹۹۳	۰/۸۳۲۴	۰/۳۶۵۴
سیستان و بلوچستان	۱۴۸۰	۵۵۵۷	۴۴۹۲	۵۸۳	۵۸۰۴	۱۷۹۱۷	۳/۷۵۵۴	۰/۲۷۱۹
فارس	۱۲۸۳۲	۱۹۹۱۱	۵۶۷	۳۴۶۹	۲۷۲۹۸	۶۴۰۷۸	۱/۵۵۱۶	۰/۳۲۱۱
قزوین	۱۷۸۳۴	۷۱۵۱	۳۲۸۲	۱۲۳۸	۱۹۷۳۱	۴۹۳۳۷	۰/۴۰۰۹	۰/۳۱۷۹
قم	۴۸۸۸	۴۸۹۴	۱۶۱۵	۷۷۶	۱۰۲۱۱	۲۲۳۸۵	۱/۰۰۱	۰/۳۰۹۹
کردستان	۱۵۳۰	۴۲۸۳	۲۳۴	۶۳۳	۷۱۲۹	۱۳۸۱۰	۲/۷۹۹	۰/۳۷۷۳
کرمان	۵۵۰۰۹	۱۷۱۲۲	۸۱۳۳	۱۷۲۳	۷۶۰۶۱	۱۵۸۰۳۸	۰/۳۱۱	۰/۳۶۷۲
کرمانشاه	۳۴۶۶	۶۴۰۷	۱۷۴	۷۹۱	۷۰۲۷	۱۷۸۶۵	۱/۸۴۸۸	۰/۳۲۳
کهگیلویه و بویراحمد	۱۲۳۷	۳۵۹۷	۰	۱۶۲	۳۰۶۹	۸۰۶۶	۲/۹۰۷۷	۰/۳۶۷۶
گلستان	۲۹۰۵	۶۶۹۰	۳۹۳	۸۹۵	۳۸۳۹	۱۴۷۲۲	۲/۳۰۲۸	۰/۳۱۷۸
گیلان	۷۵۲۱	۹۷۳۴	۲۶۶۱	۱۷۲۴	۱۵۵۱۲	۳۷۱۵۳	۱/۲۹۴۳	۰/۲۹۱۲
لرستان	۲۶۰۱	۴۴۰۹	۸	۶۰۳	۴۰۰۴	۱۱۶۲۶	۱/۶۹۵۰	۰/۳۱۵۱
مازندران	۱۱۷۱۷	۱۳۲۸۱	۴۰۷۲	۵۹۶۳	۱۶۲۲۲	۵۱۳۵۶	۱/۱۴۱۹	۰/۲۳۹۴
مرکزی	۳۸۴۰۷	۱۰۹۰۹	۲۰۴۱	۱۰۶۱	۴۱۵۶۷	۹۳۹۸۶	۰/۲۸۴	۰/۳۷۶۶
هرمزگان	۵۳۰۱۱	۱۳۲۲۵	۷۲۰۰۲	۱۸۷۸	۵۴۸۱۳	۱۹۴۹۳۰	۰/۲۴۹	۰/۲۹۴۱
همدان	۳۴۵۰	۵۷۸۱	۷۳	۹۴۱	۶۹۸۱	۱۷۲۲۶	۱/۶۷۵۳	۰/۳۱۹۹
یزد	۲۲۵۳۱	۸۲۰۱	۶۶۹	۹۷۰	۴۰۷۱۳	۷۳۰۸۶	۰/۳۶۴	۰/۴۱۸۲

منبع: یافته‌های پژوهش

#### ۴- یافته‌های پژوهش

برای تجزیه و تحلیل داده‌ها، از روش اقتصادسنجی داده‌های پنلی و برآورد حداقل مربعات کاملاً اصلاح شده (FMOLS) در نرم‌افزار EViews-13 استفاده شده است. قبل از برآورد مدل، ابتدا آزمون ریشه واحد داده‌های پنلی انجام شده و سپس با استفاده از تحلیل‌های هم‌جمعی، روابط بلندمدت اقتصادی، آزمون و برآورد شده است.

#### ۴-۱- آزمون‌های مدل

##### ۴-۱-۱- آزمون مانایی

برای جلوگیری از بروز نتایج نامطلوب و رگرسیون کاذب، لازم است تا قبل از برآورد مدل تحقیق، آزمون مانایی پدرونی داده‌ها انجام شود. آزمون مانایی یا ریشه واحد اولین آزمونی است که محققان در تخمین مدل به کار می‌برند. داده‌ای مانا تلقی می‌شود که در طول زمان میانگین، واریانس و کوواریانس آن متغیر در طول وقفه‌های یکسان با هم برابر باشند.

جدول (۲): نتایج آزمون مانایی متغیرهای تحقیق

متغیر	آماره	احتمال	مانایی
رشد اقتصادی (GDP)	-۲/۵۵۸	۰/۰۰۴۸	مانا در سطح
پیچیدگی مالیاتی (HHctaxc)	-۷/۶۱۶	۰/۰۰۰۰	مانا در سطح
انصاف مالیاتی (Taxf)	-۳/۸۸۴	۰/۰۰۰۱	مانا در سطح
تورم (INF)	-۴/۰۷۱	۰/۰۰۰۰	مانا در سطح
صادرات (IX)	-۷/۸۷۵	۰/۰۰۰۰	مانا در سطح
مخارج دولت (G)	-۲/۹۶۹	۰/۰۰۱۵	مانا در تفاضل مرتبه اول

منبع: یافته‌های پژوهش

با توجه به جدول ۲، ملاحظه می‌شود مقدار آماره تمام متغیرها کمتر از ۰/۵۰ بوده و در مرحله نخست مانا هستند اما متغیر مخارج دولت (G) بعد از تفاضل‌گیری و در مرحله دوم مانا شده است. با بررسی مقادیر آماره‌های محاسبه شده و احتمال پذیرش آن‌ها، فرضیه صفر مبنی بر نامانایی داده‌های متغیرهای همه استان‌ها، رد شده و فرضیه مقابل مبتنی بر مانایی داده‌های متغیرهای همه استان‌ها مورد تأیید قرار می‌گیرد.

#### ۴-۱-۲- آزمون هم‌انباشتگی (جمعی) کائو

آزمون هم‌انباشتگی را می‌توان به‌مثابه یک روش برآورد ضرایب تعادلی بلندمدت الگویی دانست که متغیرهای آن دارای ریشه واحد و در نتیجه غیر ایستا هستند. اساساً در آزمون هم‌جمعی کائو، وجود یک رابطه بلندمدت میان متغیرهای وابسته و مستقل بررسی می‌شود. روش هم‌انباشتگی این امکان را می‌دهد تا بتوان رگرسیون را بدون هراس از کاذب بودن آن، بر اساس متغیرهای سری زمانی برآورد کرد.

جدول (۳): نتیجه آزمون هم‌انباشتگی کائو برای متغیرهای تحقیق

احتمال	آماره -T	دیکی فولر تعمیم‌یافته (ADF)
۰/۰۰۰۰	-۵/۵۵۵۸	

منبع: یافته‌های پژوهش

نتایج آزمون هم‌انباشتگی، وجود روابط بلندمدت بین متغیرهای مدل را تأیید می‌کند.

#### ۴-۱-۳- آزمون چاو (F لیمر)

آزمون چاو یا F لیمر، روش رگرسیون تلفیقی را از روش رگرسیون با اثرات ثابت از هم تفکیک می‌کند.

جدول (۴): نتایج آزمون چاو (F لیمر) برای متغیرهای تحقیق

احتمال	درجه آزادی	آماره	آزمون تأثیرات
۰/۰۰۰۰	۳۰/۳۰۵	۱۷/۰۶۹۴	آزمون مقطعی f
۰/۰۰۰۰	۳۰	۳۳۶/۰۳۱۴۵	آزمون مقطعی کای دو

منبع: یافته‌های پژوهش

آزمون لیمر نشان می‌دهد که مدل به‌صورت مقطعی برآورد نمی‌شود بلکه برآورد مدل به‌صورت پنل دیتا خواهد بود.

#### ۴-۱-۴- آزمون هاسمن

آزمون هاسمن جهت تعیین نمودن استفاده از مدل اثرات ثابت در مقابل اثرات تصادفی استفاده می‌شود. اگر ارتباط بین متغیرهای مستقل و خطای رگرسیون برقرار باشد، مدل با اثرات ثابت کاربرد داشته و اگر ارتباطی برقرار نباشد، مدل با اثرات تصادفی کاربرد خواهد داشت. فرضیه  $H_0$ ، نشان‌دهنده عدم ارتباط میان متغیرهای مستقل و خطای تخمین و فرضیه  $H_1$ ، نشان‌دهنده وجود ارتباط میان متغیرهای مستقل و خطای تخمین خواهد بود.

جدول (۵): نتایج آزمون هاسمن برای متغیرهای تحقیق

احتمال	درجه آزادی	آماره مجذور کای	خلاصه آزمون
۰/۰۰۰۰	۵	۸۳/۷۹۴۴	دوره تصادفی

منبع: یافته‌های پژوهش

جدول ۵ نشان می‌دهد که مقدار آماره متغیرها کمتر از سطح  $0/50$  است؛ این بدان معنی می‌باشد که فرضیه  $H_0$  رد شده و فرضیه مقابل یعنی رگرسیون با اثرات ثابت پنل دیتا تأیید می‌شود.

#### ۴-۲- برآورد مدل

پس از انجام آزمون‌های لازم، در این قسمت مدل پژوهش برآورد می‌شود.

جدول (۶): نتایج برآورد مدل

متغیر وابسته: رشد اقتصادی در استان‌های ایران (GDP)				متغیرها
احتمال آماره	آماره t	خطای استاندارد	ضریب	
۰/۰۰۱۶	-۳/۱۹۵۵	۰/۰۹۸۶	-۰/۳۱۵۳	پیچیدگی مالیاتی (LHHctaxc)
۰/۰۰۰۰	۹/۶۸۶۳	۰/۰۴۷۹	۰/۴۶۴۷	انصاف مالیاتی (Ltaxf)
۰/۰۶۷۶	-۱/۸۳۴۶	۰/۰۰۱	-۰/۰۰۲۷	تورم (INF)
۰/۰۰۰۰	۳۱/۷۲۵۱	۰/۰۳۰۵	۰/۹۶۹۶	مخارج دولت (LG)
۰/۰۰۳۰	۲/۹۹۷۴	۰/۰۲۳۰	۰/۰۶۹۹	صادرات (LIX)
۰/۸۹۰۶				ضریب تعیین (R <sup>۲</sup> )
۰/۸۷۶۶				ضریب تعیین تعدیل شده (Adjusted R-squared)

منبع: یافته‌های پژوهش

با توجه به جدول ۶ نتایج برآورد مدل نشان می‌دهد، مؤلفه‌های ترکیبی پیچیدگی مالیاتی و انصاف مالیاتی و متغیرهای توضیحی آن، ۸۹ درصد از تغییرات متغیر وابسته (رشد اقتصادی در همه استان‌های ایران) را توضیح داده‌اند؛ بنابراین مدل از قدرت توضیح‌دهندگی بالایی برخوردار است. اختلاف کم ضریب تعیین و ضریب تعیین تعدیل شده نیز بیانگر این است که متغیرهای مستقل به درستی انتخاب شده است و مدل به خوبی برداش شده است.

مؤلفه ترکیبی پیچیدگی مالیاتی، رابطه منفی و معنی‌دار با رشد اقتصادی دارد؛ به‌طوری که با یک درصد افزایش پیچیدگی مالیاتی در همه استان‌های ایران، رشد اقتصادی به‌اندازه ۰/۳۱ درصد در همه استان‌ها کاهش می‌یابد. انصاف مالیاتی نیز رابطه مثبت و معنی‌داری با رشد اقتصادی در همه استان‌های ایران دارد؛ به‌طوری که با یک درصد افزایش در انصاف مالیاتی در همه استان‌های ایران، به‌اندازه ۰/۴۶ درصد افزایش رشد اقتصادی در همه استان‌ها مشاهده می‌شود. میان تورم و رشد اقتصادی در همه استان‌های ایران رابطه منفی و معنی‌دار برقرار است؛ به‌طوری که با یک درصد افزایش در نرخ تورم در سطح همه استان‌ها، رشد اقتصادی در همه استان‌ها به‌اندازه ۰/۰۲۷ درصد کاهش می‌یابد. مخارج دولت نیز رابطه مثبت و معنی‌دار با رشد اقتصادی در همه استان‌های ایران دارد؛ با یک درصد افزایش در مخارج دولت، رشد اقتصادی در همه استان‌های ایران به‌اندازه ۰/۹۶ درصد افزایش می‌یابد. صادرات نیز رابطه مثبت و معنی‌دار با رشد اقتصادی در همه استان‌های ایران دارد؛ با افزایش یک درصد در صادرات، رشد اقتصادی در همه استان‌های ایران به‌اندازه ۰/۰۶۹ درصد افزایش را نشان می‌دهد. مقایسه مقدار ضرایب متغیرهای مستقل نشان می‌دهد که متغیر مخارج دولت با رقم ۰/۹۶ درصد، بیشترین تأثیر را بر رشد اقتصادی در همه استان‌های ایران دارد.

##### ۵- نتیجه‌گیری و پیشنهادهای سیاستی

بررسی ادبیات نظری پژوهش نشان داد که پیچیدگی مالیاتی و انصاف مالیاتی بر متغیرهای کلان اقتصادی اثرگذار است؛ به‌طوری که کاهش پیچیدگی مالیاتی، هزینه‌های تمکین مالیاتی را برای مالیات‌دهندگان کاهش می‌دهد؛ به همین ترتیب، درآمد آن‌ها افزایش یافته و میزان فرار مالیاتی نیز کاهش می‌یابد. علاوه بر این، ساده‌سازی نظام مالیاتی باعث کاهش هزینه‌های عملیاتی کسب‌وکارها، حذف مالیات‌های اضافی و بهبود شرایط محیط کسب‌وکار می‌شود. این تغییرات به تقویت سرمایه‌گذاری‌های داخلی و خارجی کمک کرده و در نهایت، رشد اقتصادی کشورها را بهبود می‌بخشد.

این پژوهش، تأثیر پیچیدگی قوانین مالیاتی و عدالت بر رشد اقتصادی استان‌های ایران را طی سال‌های ۱۳۹۰-۱۴۰۰ بررسی کرده است. برای این منظور، از داده‌های تابلویی و روش اقتصادسنجی حداقل مربعات اصلاح‌شده، با استفاده از نسخه ۱۳ نرم‌افزار ایویوز، بهره‌گرفته شده است. پیش از برآورد مدل، آزمون‌های اولیه از جمله آزمون ریشه واحد برای بررسی مانایی داده‌ها اجرا شده است. همچنین، آزمون هم‌جمعی کائو برای ارزیابی رابطه بلندمدت متغیرها

به کار رفته و آزمون چاو یا F لیمر برای انتخاب میان مدل اثرات ثابت و تصادفی اجرا شده است. در پایان نیز آزمون هاسمن، جهت اعتبارسنجی مدل استفاده شده است تا اطمینان حاصل شود که روابط میان متغیرها به درستی منعکس می‌شود و نتایج از دقت کافی برخوردار است. نتایج حاصل از برآورد مدل نشان داد بین متغیرهای مستقل و متغیر وابسته رابطه معنی‌دار و بلندمدتی وجود دارد؛ به طوری که ضریب تعیین در مدل فوق نشان می‌دهد ۸۹ درصد تغییرات متغیر وابسته توسط متغیرهای مستقل و کمکی توضیح داده می‌شود؛ بنابراین مدل از قدرت توضیح‌دهندگی بالایی برخوردار است.

مؤلفه‌های ترکیبی پیچیدگی مالیاتی رابطه منفی و معنی‌دار با رشد اقتصادی دارد، به طوری که با یک درصد افزایش پیچیدگی مالیاتی در همه استان‌های ایران، رشد اقتصادی به اندازه  $0/31$  درصد در همه استان‌ها کاهش می‌یابد. انصاف مالیاتی نیز رابطه مثبت و معنی‌دار با رشد اقتصادی در همه استان‌های ایران دارد، به طوری که با یک درصد افزایش در انصاف مالیاتی در همه استان‌های ایران، به اندازه  $0/46$  درصد افزایش رشد اقتصادی در همه استان‌ها به وجود خواهد آمد. میان تورم و رشد اقتصادی در همه استان‌های ایران رابطه منفی و معنی‌دار برقرار است، به طوری که با یک درصد افزایش در نرخ تورم در سطح همه استان‌ها، رشد اقتصادی به اندازه  $0/027$  درصد کاهش می‌یابد. مخارج دولت نیز رابطه مثبت و معنی‌دار با رشد اقتصادی در استان‌های ایران دارد؛ با یک درصد افزایش در مخارج دولت، رشد اقتصادی در همه استان‌ها به اندازه  $0/98$  درصد افزایش می‌یابد. صادرات نیز رابطه مثبت و معنی‌دار با رشد اقتصادی در همه استان‌های ایران دارد؛ با افزایش یک درصد در صادرات، رشد اقتصادی در همه استان‌ها به اندازه  $0/069$  درصد افزایش پیدا می‌کند. با توجه به نتایج به دست آمده از برآورد مدل و الگوی تحقیق، موارد زیر جهت بهبود رشد اقتصادی استان‌های ایران پیشنهاد می‌شود:

(۱) ساده‌سازی قوانین مالیاتی: به منظور کاهش اثرات منفی پیچیدگی قوانین مالیاتی بر رشد اقتصادی، دولت باید اقداماتی نظیر ساده‌سازی مقررات، کاهش هزینه‌های جمع‌آوری مالیات، توسعه یک نظام جامع مالیاتی و استفاده گسترده از فناوری‌های نوین برای تسهیل پرداخت‌های آنلاین و کاهش نیاز به مراجعات حضوری را در پیش گیرد. همچنین، هماهنگ‌سازی قوانین مالیاتی و تکمیل بانک‌های اطلاعاتی برای افزایش

شفافیت و ارتقای خوداظهاری مالیاتی ضروری است؛

۲) تقویت انصاف مالیاتی: برای بهره‌گیری از اثرات مثبت انصاف مالیاتی بر رشد اقتصادی، اقدامات زیر پیشنهاد می‌شود:

- افزایش شفافیت در نحوه مصرف درآمدهای مالیاتی برای بهبود اعتماد عمومی، کاهش نابرابری درآمد، افزایش بهره‌وری، جذب سرمایه‌گذاری، تحریک نوآوری و کارآفرینی؛
- طراحی یک سیستم پرداخت مالیاتی منصفانه برای کاهش فرار و اجتناب مالیاتی؛
- ارتقای دانش مالیاتی مؤدیان و کارشناسان و بهره‌گیری از افراد متخصص در این زمینه.

۳) کنترل تورم: با توجه به اثرات منفی تورم بر رشد اقتصادی، سیاست‌گذاران باید کنترل تورم را در اولویت قرار داده و از روش‌های غیر تورم‌زا برای تأمین مالی پروژه‌های دولتی استفاده کنند. بانک مرکزی نیز باید سیاست‌های پولی غیر تورم‌زا را به کار گیرد؛

۴) بهینه‌سازی مخارج دولت: با در نظر گرفتن اثر مثبت مخارج دولت بر رشد اقتصادی، باید بر بهینه‌سازی مخارج دولت تمرکز کرد. این امر از طریق افزایش شفافیت و کارایی خدمات عمومی، تقویت زیرساخت‌ها، حفظ ثبات اقتصادی، تشویق سرمایه‌گذاری‌های خصوصی و تخصیص مناسب بودجه به هزینه‌های عمرانی قابل تحقق است؛

۵) صادرات: توسعه و ارتقای زیرساخت‌های عمومی مناسب صادرات نظیر بهبود شبکه حمل‌ونقل، توسعه و تجهیز بنادر، انبارها و باراندازها در قطب‌های تولید. ایجاد و توسعه مراکز بسته‌بندی، فراوری، انبارداری و برقراری مشوق‌ها جهت استمرار حضور در بازارهای فعلی و ماندگاری در بازارها.

### تعارض منافع

تعارض منافع وجود ندارد.

### حامی مالی

حامی مالی وجود ندارد.

## References

- Agersnap, O., & Bjørkheim, J.B. (2024). Tax Complexity as Price Discrimination. *NHH Dept. of Business and Management Science Discussion Paper*. No.2024/4. <http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.4716868>
- Alipourian, F., Dourandish, A., & Shahpuri, A. (2014). Examining the Effect of Exports on Economic Growth as the Infrastructure of Sustainable Development (Case Study: Ten Developing Countries). *The 1st National Conference on Stable Agriculture and Natural Resources, Tehran*. (In Persian)
- Almasi, H., Ameli, A., & Hajmohamadi, F. (2014). The Study of Taxpayer's Perceptions of Tax System's Fairness and Its Effect on Tax Compliance Behavior. *Journal of Tax Research*, 22(22). <http://taxjournal.ir/article-1-420-en.html> (In Persian)
- Altejai, E., Azadpour, S., & Baseri, B. (2019). The Effect of Tax Complexity on Economic Growth in a Group of Developed Countries. *Tax Research Journal*, 26(40), 43-63. <https://sid.ir/paper/375513/fa> (In Persian)
- Amin Khaki, A.R. (2011). Estimating Tax Evasion and Its Determinants in Iran's Economy. Doctoral Dissertation, Faculty of Administrative Sciences and Economics, University of Mazandaran.
- Babazadeh Khorasani, B. (2009). Indicators for Measuring Economic Welfare. *Tazehaye Eghtesad (Economic News)*, (128), 51-56. <https://sid.ir/paper/488230/fa> (In Persian)
- Baghani, A., & Hasani, A. (2020). Examining the Level of Complexity in Direct Tax Laws in Iran's Tax System. *Contemporary Legal Thought*, 1(1), 24-36. (In Persian)
- Bloomquist, K., Albert, M., & Edgerton, R. (2007). Evaluating Preparation Accuracy of Tax Practitioners: A Bootstrap Approach. *IRS Research Bulletin*. 78-90.
- Budak, T., & James, S. (2018). The Level of Tax Complexity: A Comparative Analysis between the UK and Turkey based on the OTS Index. *International Tax Journal*, 26-40.
- Ebrahimiān Jelodar, S.V., Ahmadi, M., & Iman Khan, N. (2018). The Impact of Tax Justice and Tax Culture on Taxpayers' Compliance Considering the Role of Taxpayers' Attitudes. *Iranian Journal of Management Sciences*, 13(49), 59-

79. (In Persian)

- Faramarzi, A., Dashtban Farooji, M., Hakimipour, N., Alipour, S., & Jabbari, A. (2015). An Investigation of the Relationship between Taxation and Economic Growth (The Case Study: Iran, OPEC and OECD Countries). *Journal of Financial Economics (Financial Economics and Development)*, 9(32), 103-122. <https://sid.ir/paper/229309/en>. (In Persian)
- Freedman, J. (2010). Improving (Not Perfecting) Tax Legislation: Rules and Principles Revisited. *British Tax Review*, 6, 717-736.
- Ghaffari, H., Nouri, M., & Younesi, A. (2016). Evaluating the Efficiency of the Tax System and Its Impact on Economic Growth. *Macroeconomics Research Journal*, 11(21), 155-177. (In Persian)
- Hadian, E., & Tahvili, A. (2013). Tax Evasion and Its Determinants in the Iranian Economy (1971–2007). *The Journal of Planning and Budgeting*, 18(2), 39-58. (In Persian)
- Hoppe, T., Schanz, D., Sturm, S., & Sureth-Sloane, C. (2023). The Tax Complexity Index – A Survey-Based Country Measure of Tax Code and Framework Complexity. *European Accounting Review*, 32(2), 239-273. <https://doi.org/10.1080/09638180.2021.1951316>
- Jafari Samimi, A. (2009). Public Sector Economics (Vol. 1). Organization for Researching and Composing University Textbooks in the Humanities (SAMT). (In Persian)
- Jalil, A., Tariq, R., & Bibi, N. (2014). Fiscal Deficit and Inflation: New Evidences from Pakistan Using a Bounds Testing Approach. *Economic Modelling*, 37(1), 120-126. <https://doi.org/10.1016/j.econmod.2013.10.029>
- James, S., & Edwards, A. (2008). Developing Tax Policy in a Complex and Changing World. *Economic Analysis and Policy*, 38(1), 35-53.
- Johansson, A., Arnold, J., Brys, B., & Vartia, L. (2009). Taxation and Economic Growth (OECD Economics Department Working Papers, No.620). OECD Publishing, <https://doi.org/10.1787/241216205486>
- Kafaei, M.A., & Pourfathi, N. (2019). Examining the Impact of Exchange Rate Fluctuations on Economic Welfare and Determining Appropriate Monetary Policy. *Economic Strategy Quarterly*, 8(31), 5-42. (In Persian)
- Khan, R.E.A., & Gill, A.R. (2010). Determinants of Inflation: A Case of Pakistan

- (1970–2007). *Journal of Economics*, 1, 45-51. <https://doi.org/10.1080/09765239.2010.11884923>
- Kirchler, E., Niemirowski, A., & Wearing, A. (2006). Shared Subjective Views, Intent to Cooperate and Tax Compliance: Similarities between Australian Taxpayers and Tax Officers. *Journal of Economic Psychology*, 27(4), 502-517. <https://doi.org/10.1016/j.joep.2006.01.005>
- Laffer, A.B., Winegarden, W.H., & Childs, J. (2011). The Economic Burden Caused by Tax Code Complexity. The Laffer Center. [https://www.politico.com/pdf/PPM156\\_laffer\\_tax\\_code\\_paper.pdf](https://www.politico.com/pdf/PPM156_laffer_tax_code_paper.pdf)
- Leventhal, G.S. (1980). What Should Be Done with Equity Theory? In K.J. Gergen, M.S. Greenberg, & R.H. Willis (Eds.), *Social Exchanges: Advances in Theory and Research* (pp. 27-55). Plenum, New York. [https://doi.org/10.1007/978-1-4613-3087-5\\_2](https://doi.org/10.1007/978-1-4613-3087-5_2)
- Lopes, C.M.M. (2008). *Quanto Custa Pagar Impostos em Portugal?*. Almedina.
- Mankiw, N.G. (2018). *Principles of Economics* (8th ed.). South-Western College Publishing.
- Mankiw, G. (2017). *Macroeconomic Theory* (H. Arbab & R. Hamid, Trans.). Ney Publishing. (In Persian)
- Mehdi Pour, H., & Ghasemi Yalqouz Aghaj, A. (2022). Examining the Impact of Exports on Economic Growth in Iran Using a Generalized Method of Moments Approach. In *The 1st Conference on Psychology, Educational Sciences, Social Sciences, and Humanities*. <https://civilica.com/doc/1625215> (In Persian)
- Mehrara, M., & Esfahani, P. (2016). The Relationship between Income Distribution and Tax Structure in the Selected Countries. *Journal of Tax Research*, 23(28). <http://taxjournal.ir/article-1-770-en.html> (In Persian)
- Mehregan, N., & Padash, H. (2017). *Principles and Fundamentals of Economics*. Tehran, Noor-e-Elm. (In Persian)
- Michael, L.G. (1978). Tax Avoidance, Horizontal Equity and Tax Reform: A Proposed Synthesis. *Southern Economic Journal*, 44(4), 798-812.
- Moftakhari, A., Delfan, M., & Jafari, M. (2024). Comparing the Effects of Social Welfare on Economic Growth in Iran and Selected Developing Countries. *Sustainable Economics Journal*, 5(1), 90-115. <https://doi.org/10.22111/sedj.2024.47107.1407> (In Persian)

- OECD. (2024). Taxation and Inequality: OECD Report to the G20 Finance Ministers and Central Bank Governors. OECD Publishing. <https://doi.org/10.1787/8dbf9a62-en>
- Ozili, P.K. (2020). Tax Evasion and Financial Instability. *Journal of Financial Crime*, 27(2), 531-539. <https://doi.org/10.1108/JFC-04-2019-0051>
- Rajabi, M., & Zendehdell, S. (2017). The Impact of Corporate Tax Revenue Instability on Economic Growth Rate in Iran: 1993-2014. *Journal of Development Economics and Planning*, 5(2), 25-42. (In Persian)
- Slemrod, J.B., & Sorum, N. (1984, July). The Compliance Cost of the U.S. Individual Income Tax System (NBER Working Paper, No.w1401). <https://ssrn.com/abstract=327122>
- Zayer, A. (2009). The Status of Simplification in Tax Reform Plans: Global Experience and the Challenges for the Iranian Tax System. *Journal of Tax Research*, 17(6), 157-184. <http://taxjournal.ir/article-1-136-fa.html> (In Persian)
- Zerouki, S., Molatabar Firoozjaei, F., Nasir Nejad Nashli, S., & Nouroozi, M. (2023). An Asymmetric Analysis of Tax Fairness and Complexity on Iran's Economic Welfare. *Scientific Journal (Quarterly) of Research and Economic Policies*, 31(108), 201-250. <http://qjerp.ir/article-1-3426-fa.html> (In Persian)