

بررسی تأثیر معافیت‌های مالیاتی موضوع ماده ۱۳۲ (ق.م.م) بر تعداد و ارزش افزوده واحدهای صنعتی ایجاد شده در مناطق مشمول معافیت در ایران

حجت ایزدخواستی*، عباس عرب مازار**، ناصر شیرکوند***

تاریخ پذیرش
۱۴۰۰/۱۰/۰۱

تاریخ دریافت
۱۴۰۰/۰۶/۲۴

چکیده:

سیاست‌های مالی می‌تواند ابزاری مناسب در جهت تحقق اهداف و برنامه‌های توسعه متوازن منطقه‌ای بکار گرفته شود. در این راستا، دولت می‌تواند از طریق معافیت‌های مالیاتی اثربخش و کارآمد از طریق افزایش سرمایه‌گذاری، انتقال دانش و فناوری به اهداف توسعه منطقه‌ای متوازن کمک کند. در این راستا، هدف این پژوهش بررسی اثر معافیت‌های مالیاتی موضوع ماده ۱۳۲ قانون مالیات‌های مستقیم بر تعداد و ارزش افزوده واحدهای صنعتی ایجاد شده در مناطق محروم و کمتر توسعه‌یافته در استان‌های ایران با استفاده از روش اقتصادسنجی داده‌های تابلویی در دوره زمانی ۱۳۹۵-۱۳۸۵ است. نتایج حاصل شده بیانگر این است که حجم سرمایه فیزیکی، تعداد نیروی کار شاغل، هزینه‌های عمرانی دولت و تسهیلات پرداختی بانکی به بخش صنعت اثرات مثبتی بر تعداد و ارزش افزوده واحدهای صنعتی داشته‌اند. همچنین، معافیت‌های مالیاتی موضوع ماده ۱۳۲ (ق.م.م) بر تعداد و ارزش افزوده واحدهای صنعتی در مناطق محروم و کمتر توسعه‌یافته، اثرگذار نبوده است.

کلیدواژه‌ها: مشوق‌های مالیاتی، معافیت‌های مالیاتی، توسعه منطقه‌ای، ایران.

طبقه‌بندی JEL: R11, H20

* استادیار گروه اقتصاد دانشکده اقتصاد و علوم سیاسی دانشگاه شهید بهشتی، تهران، ایران،

h_izadkhasti@sbu.ac.ir

** دانشیار گروه اقتصاد دانشکده اقتصاد و علوم سیاسی دانشگاه شهید بهشتی، تهران، ایران،

ab_arabmazar@sbu.ac.ir

*** کارشناس ارشد گروه اقتصاد دانشکده اقتصاد و علوم سیاسی دانشگاه شهید بهشتی، تهران، ایران،

nshirkavand@ut.ac.ir

۱. مقدمه

معافیت‌ها و مشوق‌ها مالیاتی نوعی سیاست مالیاتی هستند که از طریق آن می‌توان به طیف وسیعی از اهداف توسعه‌ای، افزایش سرمایه‌گذاری و افزایش اشتغال و تولید دست یافت. مشوق‌های مالیاتی به صورت تخفیف‌های مالیات بر دارایی و درآمد، مقررات آسان‌تر، اصلاح زیرساخت‌ها و اعتبارات مالیاتی به منظور ایجاد اشتغال در مناطق هدف اعطا می‌شود (موسوی جهرمی و همکاران، ۱۳۹۷). این مشوق‌ها را می‌توان به گروه‌های خاصی از سرمایه‌گذاران و فعالان اقتصادی (مشوق هدفمند) یا به همه‌ی آنها (مشوق عام یا غیر هدفمند) اعطا کرد. دولت‌ها این امتیازات را به شکل تخفیفی، ترجیحی، اعتبار و تعویقات و معافیت‌های مالیاتی اعطا می‌کنند که در این بین معافیت‌های مالیاتی از اهمیت بیشتری برخوردارند. هدف دولت از سیاست معافیت مالیاتی، تقویت بنیه اقتصادی مناطق خاص می‌باشد. در این روش دولت با برقراری سیاست حمایت از سرمایه‌گذاران و فعالان اقتصادی مناطق مورد نظر، زمینه را برای انتقال سرمایه و سایر منابع به مناطق مذکور فراهم می‌کند که در نهایت منجر به رشد و توسعه اقتصادی آن مناطق می‌شود (رضایی و همکاران، ۱۳۹۲).

دولت‌ها تلاش می‌کنند تا از طریق معافیت‌ها و مشوق‌های مالیاتی زمینه محقق شدن رشد و توسعه منطقه‌ای در مناطق محروم و کمتر توسعه‌یافته را فراهم کنند. با این حال، آنچه که در کنار سیاست‌ها و مشوق‌های مالیاتی در تشویق سرمایه‌گذاری و توسعه منطقه‌ای متوازن نیز حائز اهمیت است، کارایی نظام مالیاتی، کارآمدی مشوق‌های مالیاتی، وجود زیرساخت‌های توسعه‌ای، اطمینان در مواضع سیاسی دولت، پایداری سیاسی، میزان باز بودن اقتصاد و امنیت اقتصادی و اجتماعی است. علاوه بر معافیت‌های مالیاتی، میزان توسعه‌یافتگی هر منطقه، میزان ارتباط پسین و پیشین صنایع با یکدیگر، وجود نهادهای کارآمد، اطمینان در مواضع سیاسی دولت، پایداری سیاسی، دسترسی به نیروی کار متخصص، وجود زیرساخت‌ها در زمینه سرمایه‌گذاری و ایجاد واحدهای صنعتی در هر

منطقه در مکان‌یابی بنگاه‌های تولیدی نقش دارند. با توجه به معافیت‌های و مشوق‌های مالیاتی گسترده در اقتصاد ایران، سیاست‌های کلی اقتصاد مقاومتی (بند ۱۷) نیز بر اصلاح نظام درآمدی دولت با افزایش درآمدهای مالیاتی تأکید دارد. بنابراین، انجام اصلاحات اساسی در سیاست‌گذاری‌های مالیاتی به منظور افزایش کارایی و ارتقای جایگاه نظام مالیاتی کشور امری ضروری، اجتناب‌ناپذیر و حتمی است. گستردگی معافیت‌های مالیاتی از نقش ضعیف مالیات در اداره امور کشور، تأمین مالی بودجه دولت و همچنین تأثیر اندک آن در سیاست‌گذاری‌های اقتصادی و اجتماعی حکایت دارد که به عنوان مانعی مهم و اساسی در برابر اصلاح ساختار مالیاتی و ارتقای آن در کشور عمل کرده است. یکی از این معافیت‌های مالیاتی، معافیت‌های موضوع ماده ۱۳۲ قانون مالیات‌های مستقیم مربوط به مناطق محروم مصوب ۱۳۸۱ است، که با هدف تسریع و توازن رشد و توسعه منطقه‌ای بوده است. با گذشت بیش از ۱۸ سال از اجرای این قانون، بررسی عملکرد معافیت‌های مالیاتی در محقق شدن اهداف آن امری ضروری است تا امکان هدفمند کردن معافیت‌های مالیاتی و شفاف‌سازی حمایت‌های مالی دولت از بخش‌های اقتصادی فراهم شود.

هدف این پژوهش بررسی تأثیر معافیت‌های مالیاتی موضوع ماده ۱۳۲ (ق م م) بر تعداد و ارزش افزوده واحدهای صنعتی در مناطق محروم و کمتر توسعه‌یافته^۱ در ایران است که با استفاده روش اقتصادسنجی داده‌های تابلویی^۲ متوازن در دوره زمانی (۱۳۹۵-۱۳۸۵)^۳ صورت می‌گیرد.

۱. به منظور تقسیم‌بندی مناطق به مناطق محروم و کمتر توسعه‌یافته و مناطق توسعه‌یافته، سهم بخش‌های محروم هر منطقه یا استان در کل بخش‌های آن منطقه را محاسبه می‌کنند و استان‌ها را بر اساس مقدار این نسبت تقسیم‌بندی می‌کنند. استانی که بالاترین نسبت را داشته باشد محروم‌ترین و استانی که کمترین نسبت را داشته باشد توسعه‌یافته‌ترین استان تلقی می‌شود.

2. Panel Data

۳. با توجه به اینکه داده‌های مربوط به ارزش افزوده استان‌ها تا سال ۱۳۹۵ توسط مرکز آمار ایران گزارش شده است، دوره زمانی نیز تا سال ۱۳۹۵ در نظر گرفته شده است.

در ادامه در بخش دوم، به ادبیات نظری و پیشینه تحقیق پرداخته می‌شود. در بخش سوم، تصریح مدل اقتصادسنجی صورت می‌گیرد. در بخش چهارم، مدل اقتصادسنجی تصریح شده برآورد و تحلیل می‌شود. در نهایت، نتیجه‌گیری و ارائه پیشنهادات سیاستی صورت می‌گیرد.

۲. ادبیات نظری و پیشینه تحقیق

یکی از موارد مهم در سیاست‌های مالیاتی، مشوق‌ها و یا معافیت‌های مالیاتی است و مناطقی که به خاطر محرومیت، توسعه نامتوازن و یا تأکید بر رشد اقتصادی و یا ایجاد اشتغال در آن مناطق مورد تأکید سیاستگذاران قرار می‌گیرد، مشمول مشوق‌ها و یا معافیت‌های مالیاتی می‌شوند. این نوع معافیت‌ها در ادوار مختلف در اقتصاد ایران بکار گرفته شده است. بر این اساس، معافیت‌های مالیاتی مناطق محروم بر اساس مصوبه هیأت وزیران از سال ۱۳۸۲ اجرا شده است. این معافیت‌ها با هدف افزایش رشد و توسعه متوازن منطقه‌ای و ایجاد اشتغال در این مناطق صورت می‌گیرد.

در اصلاحیه قانون مالیات‌های مستقیم مصوب ۱۳۹۴/۰۴/۳۱، با ایجاد مشوق‌های جدید مالیاتی، شرایط جدیدی را برای مؤدیان نظام مالیاتی فراهم کرده است. ساماندهی معافیت‌های مالیاتی، منطقی‌سازی نرخ و طبقات مالیاتی در بخش اشخاص حقیقی، افزایش سقف بدهی بابت ممنوع الخروجی، حذف مالیات علی‌الراس و یکسان‌سازی مالیات حقوق کارکنان دولت و بخش خصوصی، از مهمترین رویکردهای حاکم بر این اصلاحیه است که به منظور تشویق فعالان اقتصادی به پرداخت مالیات، ایجاد انگیزه کسب و کار و هدفمندسازی معافیت‌های مالیاتی به تصویب رسیده است.

۲-۱. مبانی نظری اعطای مشوق‌های مالیاتی

بر اساس مبانی نظری دو رویکرد در زمینه مشوق‌های مالیاتی مطرح است: در یک رویکرد، این امتیازات از طریق دولت به گروه‌های خاصی از فعالان اقتصادی، سرمایه-

گذاران و مؤدیان مالیاتی به منظور توسعه منطقه‌ای، انتقال دانش و فناوری، افزایش صادرات و اشتغال و حمایت از سرمایه‌گذاری در صنایع یا بخش‌های خاص صورت می‌گیرد. الوری^۱ (۲۰۰۷: ۴۵) معتقد است که مشوق‌های مالیاتی هدفمند به دنبال استقرار بنگاه‌های تولیدی در مناطقی است که در آن کارگران بیکار وجود دارد. در رویکرد دیگر، اعطای مشوق‌های مالیاتی ممکن است تحت تأثیر نفوذ مقامات سیاسی قرار می‌گیرد. در نتیجه، اعطای مشوق‌های مالیاتی با هدف افزایش رفاه ساکنان منطقه هدف صورت نمی‌گیرد؛ بلکه به شرکت‌های دارای نفوذ سیاسی بیشتر اعطا می‌شود. این نظریه پیشی‌بینی می‌کند که مشوق‌های مالیاتی در کشورهایی رواج بیشتری دارد که قوانین ضعیف‌تری دارند. همچنین، این مشوق‌ها در قرن نوزدهم به دلیل دشوار بودن کشف جرائم عمومیت بیشتری داشت است (گلاسر^۲، ۲۰۰۱). بر اساس مبانی نظری، نظریه‌های متعددی برای اعطای مشوق‌ها و یا معافیت‌های مالیاتی هدفمند منطقه‌ای مطرح است:

۱. مشوق‌های مالیاتی مکان‌محور

در چارچوب الگوی نئوکلاسیک سرمایه‌گذاری این گونه تحلیل می‌شود که مشوق‌های مالیاتی که منجر به کاهش هزینه سرمایه‌گذاری شود، می‌تواند منجر به افزایش سرمایه‌گذاری شود (شا^۳، ۱۹۹۵). در نظریه‌های نوین جغرافیای اقتصادی^۴ یا الگوهای مرکز - پیرامون با تعریف مناطق مرکزی (شمال) و مناطق پیرامون (جنوب) این گونه تحلیل می‌شود که مناطق مرکزی از طریق تمرکز فعالیت‌های صنعتی خودافزا می‌شوند و این امر منجر به جذب بخش زیادی از سرمایه‌های متحرک می‌شوند؛ در حالی که در مناطق پیرامون در بهترین حالت فعالیت‌ها و سرمایه‌های پایه‌ای را شامل می‌شود

1. Elvery
2. Glaeser
3. Shah
4. New Economic Geography Theory

(کروگمن^۱، ۱۹۹۱). بنابراین، در ادبیات نظری الگوهای جغرافیای اقتصادی بر نقش تمرکز فعالیت‌های اقتصادی در یک حوزه جغرافیایی خاص اشاره دارد و عمده‌ترین مزیت آن برای سرمایه‌گذاران میهمان دسترسی به یک بازار بزرگ با هزینه تولید و انتقال اندک است. در این الگوها، سه اثر دسترسی به بازار^۲، فعالیت با هزینه‌های اندک^۳ و اثر برون‌رانی بازار^۴ را در مکان‌یابی در سرمایه‌گذاری و فعالیت تولیدی در نظر گرفته می‌شود. در الگوهایی که اثر دستیابی به بازار و فعالیت با هزینه‌های اندک بر اثر برون‌رانی بازار غلبه می‌کند، سرمایه‌گذاری را چسبنده کرده و مکان‌یابی مجدد برای سرمایه‌گذاری را غیر ضروری می‌کند. بر اساس اثر دسترسی به بازار بنگاه‌هایی که با درجه‌ای از قدرت بازاری و در شرایط رقابت ناقص فعالیت می‌کنند، عمدتاً تمایل دارند که تولیدات خود را در بازارهای بزرگ مکان‌یابی کرده و تولیدات خود را به بازارهای کوچک اطراف صادر کنند. فعالیت با هزینه‌های اندک بر این مبنا استوار است که تمرکز کسب و کار هزینه کالاها را از طریق اتکای کم به واردات کاهش می‌دهد. در اثر برون‌رانی بازار بنگاه‌ها با تمرکز در یک منطقه ممکن است سود کمتری به دست آورند و این باعث خواهد شد تا انگیزه آن‌ها برای تغییر مکان تولید افزایش یابد.

در نظریه مشوق‌های مالیاتی مکان‌محور، اعطای مشوق‌های مالیاتی هدفمند به منظور محقق شدن رشد و توسعه متوازن در مناطق محروم و کمتر توسعه‌یافته صورت می‌گیرد. در مناطق محروم و کمتر توسعه‌یافته به دلیل نبودن امکانات اولیه و زیرساخت‌های لازم، هزینه‌های اضافی به شرکت‌های تولیدی تحمیل می‌کند و منجر به کاهش جذابیت این مناطق نسبت به سایر مکان‌های بالقوه می‌شود. بنابراین، دولت می‌تواند با اعطای مشوق‌های مالیاتی هدفمند به مناطق محروم، هزینه‌های اضافی تحمیل شده بر واحدهای تولیدی را جبران کند و منجر به افزایش در شکل‌گیری

-
1. Krugman
 2. Market Access Effect
 3. Cost of Living Effect
 4. Market Crowding Effect

فعالیت‌ها، افزایش تعداد واحدهای تولیدی، سرمایه‌گذاری و اشتغال در منطقه هدف در مقایسه با سایر مناطق شود. استفاده گسترده از معافیت‌های مالیاتی در کشورهای در حال توسعه سال‌ها است که مورد مناقشه قرار گرفته است (شاه، ۱۹۹۵؛ زی و همکاران^۱، ۲۰۰۲). تجربه کشورهای در حال توسعه بیانگر این است که مشوق‌های مالیاتی به تنهایی نمی‌تواند بر سایر مشکلات و موانع سرمایه‌گذاری در مناطق محروم غلبه پیدا کند. جیمز^۲ (۲۰۱۳)، بر این باور است که به دو دلیل مشوق‌های مالیاتی همواره مورد انتقاد است: اول اینکه، استفاده از مشوق‌های مالیاتی هزینه‌های قابل توجه مالی و پولی از قبیل درآمدهای از دست رفته دولت در اقتصاد به همراه دارد. به علاوه، در صورت عدم طراحی و اجرای درست مشوق‌ها می‌تواند هزینه‌های رفاهی از طریق تخصیص نامناسب سرمایه به همراه داشته باشد. دوم اینکه، از نظر منافع حاصل از پرداخت مشوق‌ها نیز میزان اثرگذاری آن بر سرمایه‌گذاری مشخص نیست. بر این اساس، اقتصاددانان بر این باور هستند که منافع اجتماعی بکارگیری مشوق‌های مالیاتی باید از هزینه‌های آن بیشتر باشد (بریز^۳، ۲۰۱۵).

دیدگاه عمومی در زمینه مشوق‌های مالیاتی مکان محور بیانگر تأثیر اندک مشوق‌های مالیاتی بر ایجاد رشد و توسعه متوازن است. دو دلیل در این زمینه مطرح می‌شود: اول اینکه، مشوق‌های مالیات‌های محلی و منطقه‌ای درصد کمی از هزینه‌های کسب و کار در آن مناطق را پوشش می‌دهد. دوم، مشوق‌های مالی دولت به همراه اتخاذ سیاست‌های توسعه اقتصادی دیگر از قبیل توسعه زیرساخت‌ها، ایجاد قطب‌های صنعتی، خدماتی و برنامه‌ریزی منطقه‌ای مؤثر خواهد بود. مهم‌ترین اهدافی که معمولاً دولت‌ها از مشوق‌های مالیاتی مکان محور دنبال می‌کنند، جذب سرمایه‌گذاران جدید و افزایش سرمایه‌گذاری، انتقال تکنولوژی و افزایش صادرات و توسعه بخشی یا منطقه‌ای به منظور

1. Zee et al.
2. Jams
3. Brys

گسترش صنعت و استقرار صنایع پیشرو، ایجاد بخش‌های خاص و یا ایجاد اشتغال است.

۲. نظریه اقتصادسیاسی مشوق‌های مالیاتی:

نظریه دیگر در زمینه مشوق‌های و امتیازهای مالیاتی، کسب آرا و انتخاب مجدد مقامات سیاسی با استفاده از مشوق‌های مالیاتی و حمایت از گروه‌های خاص است. بر اساس این نظریه، اعطای مشوق‌های مالیاتی هدفمند تحت تأثیر نفوذ مقامات سیاسی قرار می‌گیرد. در نتیجه هدف از اعطای مشوق‌های مالیاتی افزایش رفاه ساکنان منطقه هدف خواهد بود؛ بلکه اعطای آن به شرکت‌های دارای نفوذ سیاسی بیشتر است. این نظریه پیشی‌بینی می‌کند که مشوق‌های مالیاتی در کشورهایی رواج بیشتری دارد که قوانین ضعیف‌تری دارند. همچنین، این مشوق‌ها در قرن نوزدهم به دلیل دشوار بودن کشف جرائم عمومیت بیشتری داشت است (گلاسر، ۲۰۰۱).

به لحاظ نظری یکی از مهم‌ترین کاربردهای تحریک‌کننده‌های مالی در زمان رکود اقتصادی است. در این حالت، دولت‌ها یک بسته موقت یا بلندمدت از سیاست‌های مالی مخالف دوره‌های تجاری (مخالف سیکلی) را بکار می‌گیرند. در صورتی که مشوق‌های مالیاتی به صورت دائمی اعطا شوند، آنگاه موجودی سرمایه صنعت در اثر سرمایه‌گذاری افزایش دائمی پیدا کرده و در یک میزان جدید بلندمدت قرار خواهد گرفت (رومر^۱، ۲۰۱۲: ۴۲۴). بارتیک^۲ (۱۹۹۱: ۲۱۵) معتقد است که پرداخت یارانه به منظور استخدام افراد بومی بنگاه‌های تولیدی را تشویق به استخدام این افراد در مقایسه با افراد غیر بومی می‌کند و این امر زمینه اشتغال افراد محلی در مناطق هدف را فراهم می‌کند. البته اگر مشوق‌های منطقه‌ای منجر به افزایش سرمایه‌گذاری در تجهیزات و ماشین‌آلات شود، ممکن تقاضا برای نیروی کار کاهش یابد. در مجموع اعطای مشوق‌های مالیاتی هدفمند

1. Romer
2. Bartik

می‌تواند منجر به افزایش، کاهش و عدم تأثیر بر اشتغال شود (پاپکه^۱، ۱۹۹۴: ۳۹).

۲-۲. مبانی نظری معافیت‌های مالیاتی

معافیت‌های مالیاتی بر اساس معافیت‌های موضوعی، بُعد دامنه شمول و مدت زمان برقراری دسته‌بندی می‌شوند (غفارزاده، ۱۳۸۶).

۱. معافیت‌های موضوعی

معافیت‌های موضوعی به سه نوع تقسیم می‌شوند: الف- معافیت‌های بخشی: این نوع معافیت بر بخش خاص اقتصادی یا فعالیت‌های ویژه تولیدی یا خدماتی اعطا می‌شود که ضرورت تقویت، حمایت و یا توسعه آن بخش‌ها بر اساس مطالعات و برنامه‌ریزی‌های اقتصادی و صنعتی و یا حتی پایین بودن بازده بخش‌های خاص که ضرورت تداوم فعالیت آن‌ها اجتناب‌ناپذیر است. همچنین، این نوع معافیت‌ها ممکن است با انگیزه ایجاد اشتغال، انتقال فناوری و ارتقای صادرات اعطا گردد. معافیت‌های بخش کشاورزی، معافیت‌های مربوط به صادرات کالاهای غیرنفتی و خدمات و معافیت‌های شرکت‌های تعاونی موضوع ماده ۱۳۲ قانون مالیات‌های مستقیم مصوب ۱۳۸۱، معافیت‌های مربوط به کارگاه‌های فرش دستباف، معافیت سود بانکی و سود اوراق مشارکت برخی از معافیت‌های موضوعی هستند.

ب- معافیت‌های منطقه‌ای: توسعه منطقه‌ای هدف رایج اعطای معافیت‌های منطقه‌ای است. معمولاً سرمایه‌گذاران در مناطق منتخب که معمولاً محروم، کمتر توسعه‌یافته و یا دارای سطح بیکاری بالا باشند از معافیت‌های کامل مالیاتی، ارفاق‌های سرمایه‌گذاری و یا استهلاك سریع برخوردار می‌شوند. معافیت خاص واحدهای تولیدی یا معدنی در بخش‌های تعاونی و خصوصی واقع در مناطق کمتر توسعه‌یافته موضوع ماده ۱۳۲ قانون مالیات‌های مستقیم، معافیت‌های مالیاتی مناطق آزاد تجاری و صنعتی، مناطق ویژه

اقتصادی و معافیت پنجاه درصدی مالیات بر حقوق کارکنان شاغل در مناطق کمتر توسعه یافته برخی از این نوع معافیت‌های مالیاتی است.

پ- معافیت مالیاتی پایه درآمدی: این معافیت برای حمایت از درآمدهای پایین در راستای اصل توانایی پرداخت مالیات و با تعیین آستانه مشمولیت برقرار می‌گردد. در این حالت یک سطح درآمدی حداقل در نظر گرفته می‌شود و افرادی که دارای درآمد کمتر از سطح تعیین شده هستند، از پرداخت مالیات معاف شده و درآمد بیشتر از سطح معین مشمول مالیات می‌گردد. معافیت‌های ماده ۸۴ قانون مالیات‌های مستقیم یکی از این نوع معافیت‌ها است.

۲. معافیت‌های بر اساس دامنه شمول

معافیت‌های بر اساس دامنه شمول به دودسته تقسیم می‌شود: الف- معافیت کامل (تعطیلی مالیاتی): در این حالت کل درآمد حاصله مشمول معافیت مالیاتی واقع می‌شود. معافیت واحدهای تولیدی و معدنی جدید ایجاد شده در مناطق محروم که به طور ۱۰۰ درصد و به مدت ۱۰ سال از این نوع معافیت محسوب می‌شود.

ب- معافیت‌های نسبی (تخفیفات مالیاتی): در این حالت بخشی از درآمد از شمول مالیات خارج می‌شود. معافیت پنجاه درصدی حقوق کارکنان شاغل در مناطق کمتر توسعه یافته و معافیت هشتاد درصدی واحدهای تولیدی و معدنی در مناطق برخوردار به مدت چهار سال از این نوع معافیت‌ها است.

۳. مدت برقراری معافیت‌ها

معافیت‌های بر اساس مدت برقراری به دو دسته تقسیم می‌شود: الف- معافیت‌های مدت‌دار: این نوع معافیت‌ها برای مدت محدودی برقرار است. معافیت‌های برقرار شده در قوانین برنامه‌های توسعه پنج ساله و معافیت‌های ماده ۱۳۲ قانون مالیات‌های مستقیم مصوب ۱۳۸۱ (به مدت ۴ سال برای مناطق برخوردار و ۱۰ سال برای مناطق کمتر

توسعه‌یافته) و معافیت ۱۵ ساله مناطق آزاد تجاری- صنعتی از این نوع معافیت‌ها است.
 ب- معافیت‌های دائمی: در قوانین مصوب، محدودیت زمانی برای این نوع معافیت‌ها مقرر نشده است و تا زمانی برقراری قوانین جدید، این نوع معافیت برقرار خواهند بود. معافیت درآمد کشاورزی، معافیت پایه درآمد موضوع ماده ۸۴ قانون مالیات‌های مستقیم، معافیت تعاونی‌های موضوع ماده ۱۳۲ قانون مالیات‌های مستقیم از این نوع معافیت‌ها است.

در سال ۱۳۹۴ ماده ۳۱ قانون رفع موانع تولید رقابت پذیر و ارتقای نظام مالی کشور، جایگزین ماده ۱۳۲ قانون مالیات مستقیم شده است و متعاقباً برای آن آیین نامه اجرایی تصویب شده است. ماده ۳۱ که جایگزین ماده (۱۳۲) قانون مالیات‌های مستقیم مصوب ۱۳۸۱ و تبصره‌های آن می‌شود عبارتست از: درآمد ابرازی ناشی از فعالیت‌های تولیدی و معدنی اشخاص حقوقی غیردولتی در واحدهای تولیدی یا معدنی (واحدهای دارای پروانه بهره‌برداری و یا قرارداد استخراج و فروش از مرجع قانونی ذی ربط به منظور تولید محصول مشخص و یا بهره‌برداری و استخراج از معادن) که از تاریخ اجرای این ماده از طرف وزارتخانه‌های ذی‌ربط برای آن‌ها پروانه بهره‌برداری صادر یا قرارداد استخراج و فروش منعقد می‌شود، از تاریخ شروع بهره‌برداری یا استخراج یا فعالیت به مدت پنج‌سال و در مناطق کمتر توسعه‌یافته به مدت ده‌سال با نرخ صفر مشمول مالیات است. در جدول (۱) معافیت‌های مالیاتی واحدهای صنعتی و معدنی موضوع ماده ۱۳۲ قانون مالیات‌های مستقیم مصوب ۱۳۸۱ بیان شده‌اند.

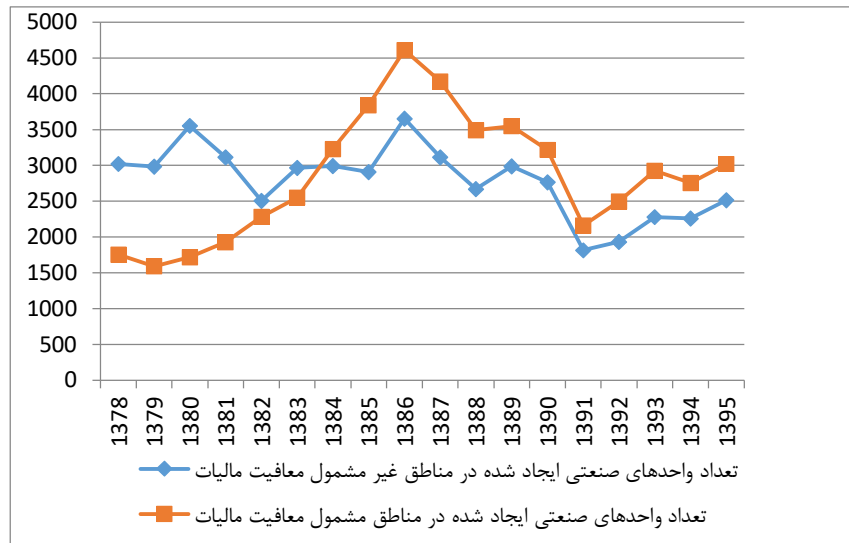
جدول (۱). معافیت‌های مالیاتی واحدهای صنعتی و معدنی موضوع ماده ۱۳۲ ق.م.م.

مدت معافیت (سال)	نرخ مالیات (درصد)	فعالیت		
		۷	صفر	شهرک‌های صنعتی
۷	صفر	مناطق ویژه اقتصادی		
۵	صفر	سایر مناطق		

۱۳	صفر	شهرک‌های صنعتی	کمتر توسعه یافته
۱۳	صفر	مناطق ویژه اقتصادی	
۱۰	صفر	سایر مناطق	

منبع: مستندات قانونی قانون مالیات‌های مستقیم

در نمودار (۱) تعداد واحدهای صنعتی ایجاد شده در مناطق مشمول معافیت و غیر مشمول معافیت مالیاتی در دوره ۱۳۷۸-۱۳۹۵ گزارش شده است.



نمودار (۱). تعداد واحدهای صنعتی ایجاد شده در مناطق مشمول معافیت و غیر مشمول

معافیت مالیاتی در دوره ۱۳۷۸-۱۳۹۵

منبع: یافته‌های پژوهش

۲-۳. پیشینه تحقیق

ایزدی و همکاران (۱۳۹۷)، در پژوهشی به بررسی تأثیر معافیت‌های مالیاتی موضوع ماده ۱۳۲ (ق.م.م) با استفاده از روش گروه کنترل ترکیبی^۱ (SCM) بر ایجاد اشتغال در

1 Synthetic Control Method

مناطق کمتر توسعه‌یافته در ایران پرداخته‌اند. نتایج حاصل از آن بیانگر این است که معافیت‌های مالیاتی موضوع ماده ۱۳۲ قانون مالیات‌های مستقیم تأثیری بر اشتغال مناطق کمتر توسعه‌یافته نداشته است.

موسوی جهرمی و همکاران (۱۳۹۵)، در پژوهشی به بررسی تأثیر معافیت‌های مالیاتی موضوع ماده ۱۳۲ (قانون مالیات‌های مستقیم) بر سرمایه‌گذاری و ورود شرکت‌ها به شهرستان‌های کمتر توسعه یافته کشور با استفاده از روش گروه کنترل ترکیبی (SCM) در دوره زمانی ۱۳۷۵-۱۳۸۷ پرداخته‌اند. نتایج حاصل شده بیانگر این است که معافیت‌های مالیاتی موضوع ماده ۱۳۲ تأثیری بر ورود شرکت‌ها و سرمایه‌گذاری در شهرستان‌های کمتر توسعه یافته کشور نداشته‌اند.

عسگری و جعفری (۱۳۹۵)، در پژوهشی آثار اعطای معافیت‌های مالیاتی در مناطق آزاد تجاری ایران (مطالعه موردی منطقه آزاد قشم، کیش و چابهار) را به روش استنباطی در دوره زمانی (۱۳۹۳-۱۳۷۸) بررسی کرده‌اند. نتایج حاصل از آن بیانگر این است که معافیت‌های مالیاتی اعطا شده تأثیر قابل توجهی بر گسترش صادرات مناطق آزاد تجاری در ایران نداشته است.

عبدی و رضایی (۱۳۹۴)، در پژوهشی به تحلیل منافع و هزینه‌های مشوق‌های مالیاتی در صنایع منتخب در اقتصاد ایران با روش معادلات همزمان در دوره زمانی (۱۳۷۲-۱۳۹۰) به منظور تحلیل چگونگی تحریک سرمایه‌گذاری در نتیجه اعطای مشوق‌های مالیاتی پرداخته‌اند. نتایج حاصل از آن بیانگر این است که هزینه اعطای هرگونه محرک مالی نسبت به منافع آن بیشتر بوده است.

بنی‌هاشمی و شفیع (۱۳۹۳)، در پژوهشی به بررسی تأثیر مشوق‌های مالیاتی بر سرمایه‌گذاری در استان خراسان جنوبی با استفاده از روش توصیفی-زمینه‌یابی و جمع‌آوری اطلاعات لازم از طریق پرسشنامه، پرداخته‌اند. نتایج تحقیق آن‌ها بیانگر این است که مشوق‌های مالیاتی به تنهایی کافی نبوده و یک سرمایه‌گذاری بلند مدت مستلزم

وجود امکانات قابل دسترس و حمایت بیش‌تری است.

عبدالملکی و شیردل‌یان (۱۳۹۲)، در پژوهشی به بررسی تأثیر معافیت‌های مالیاتی مناطق محروم (موضوع ماده ۱۳۲ ق.م.م) بر کارایی اقتصادی با استفاده از دو شاخص رشد و توسعه اقتصادی منطقه‌ای پرداخته‌اند. نتایج حاصل از آن بیانگر این است که معافیت‌های مالیاتی (موضوع ماده ۱۳۲ ق.م.م)، اثری بر نرخ رشد و توسعه اقتصادی استان‌های کشور نداشته است.

رضایی و همکاران (۱۳۹۲)، در پژوهشی به بررسی اثرات مشوق‌های مالیاتی با استفاده از روش اقتصادسنجی فضایی و روش برآورد حداکثر درست‌نمایی در ۴۵ کشور در حال توسعه در دوره زمانی (۲۰۰۸-۱۹۸۵) پرداخته‌اند. نتایج حاصل از آن بیانگر این است که نرخ‌های مالیاتی و تعطیلات مالیاتی بر سرمایه‌گذاری مستقیم خارجی اثرگذار بوده‌اند، در حالی که تخفیف‌های مالیاتی بر سرمایه‌گذاری اثرگذار به علاوه، نرخ‌های مالیاتی اثر معناداری بر سرمایه‌گذاری بخش خصوصی و رشد اقتصادی داشته است.

رضایی (۱۳۸۸)، در پژوهشی به بررسی نقش مشوق‌ها و نرخ‌های مؤثر مالیاتی بر پویایی‌های سرمایه‌گذاری با استفاده از الگوی رشد نئوکلاسیک و نظریه جورگنسون در اقتصاد ایران پرداخته است. نتایج حاصل از شبیه‌سازی انجام شده بیانگر این است که معافیت‌های مالیاتی بر سرمایه‌گذاری اثرگذار نبوده است.

کچرمانز و همکاران^۱ (۲۰۲۰)، در پژوهشی اثرات معافیت‌های مالیاتی تحقیق و توسعه بر تصمیم بنگاه‌ها را با استفاده از روش حداقل مربعات معمولی در دوره زمانی (۲۰۰۷-۲۰۱۱) در بلژیک بررسی کرده‌اند. نتایج حاصل از آن بیانگر این است که تصمیم بنگاه‌ها در استفاده از معافیت‌های مالیاتی تحقیق و توسعه تحت تأثیر انتخاب بنگاه‌های دیگر است و می‌توان با در نظر گرفتن ساختار شبکه‌های بنگاه‌ها در ابلاغ اقدامات پشتیبانی جدید، کارآیی سیاست‌های تحقیق و توسعه را بهبود بخشید.

1. Kelchtermans et al.

موساری^۱ (۲۰۱۸)، در پژوهشی اثر مشوق‌های مالیاتی بر عملکرد شرکت‌های منتخب در کنیا را با استفاده از الگوی داده‌های تابلویی در دوره زمانی (۲۰۱۱-۲۰۱۶) بررسی کرده است. نتایج حاصل از آن بیانگر این است که مشوق‌های مالیاتی دارای تأثیر مثبتی بر عملکرد شرکت‌های تولیدی در کنیا بوده‌اند و دولت کنیا باید با گسترش این مشوق‌ها زمینه را برای عملکرد بهتر شرکت‌ها فراهم آورد.

زنگ و همکاران^۲ (۲۰۱۸)، در تحقیقی به بررسی اثر مشوق‌های مالیاتی به صورت اعتبار مالیاتی بر فعالیت‌های سرمایه‌گذاری در چین با استفاده از روش آماری-توصیفی در دوره زمانی (۲۰۰۷-۲۰۰۰) پرداخته‌اند. نتایج حاصل از آن بیانگر این است که مشوق‌های مالیاتی روی بنگاه‌های کوچک که دارای محدودیت بودجه کمتری بوده‌اند، اثرگذارتر بوده است.

اوانوما و اردو^۳ (۲۰۱۶)، در پژوهشی به بررسی تأثیر مشوق‌های مالیاتی بر توسعه اقتصادی در نیجریه با استفاده از روش پرسشنامه و مصاحبه در دوره زمانی (۲۰۱۴-۲۰۰۴) پرداخته‌اند. نتایج حاصل از آن بیانگر این است که اعطای مشوق‌های مالیاتی کافی باعث افزایش رشد صنعتی و اقتصاد در نیجریه شده است. بنابراین، دولت می‌تواند با اعطای مشوق‌ها و حمایت‌های لازم به فعالیت‌های خاص در اقتصاد خصوصاً در مراحل اولیه، شرایط رشد آن‌ها را فراهم کند.

کالیتز و همکاران^۴ (۲۰۱۴) در پژوهشی به بررسی تأثیر مشوق‌های مالیاتی بر سرمایه‌گذاری در سال ۲۰۱۴ در آفریقای جنوبی پرداخته‌اند. نتایج حاصل از آن بیانگر این است که مشوق‌های مالیاتی مختلف کمکی به افزایش سطح سرمایه‌گذاری نکرده‌اند. بهاگل و همکاران^۵ (۲۰۱۲) در پژوهشی به بررسی اثرات اعتبار مالیاتی بر بخش‌های

-
1. Muthari
 2. Zhang et al.
 3. Uwaoma & Ordu
 4. Calitz et al.
 5. Behaghel et al.

روستایی با استفاده از روش اقتصادسنجی در دوره زمانی ۲۰۰۹-۱۹۹۵ در فرانسه پرداخته‌اند. نتایج حاصل از آن بیانگر این است که اجرای برنامه معافیت‌های مالیاتی، تأثیری بر اشتغال کل و تعداد شرکت‌ها در فرانسه نداشته است.

جیمز^۱ (۲۰۰۹) در پژوهشی به بررسی اثر مشوق‌های مالیاتی بر سرمایه‌گذاری با استفاده از روش‌های آمار توصیفی و نتایج حاصل از مطالعات انجام شده در گذشته در کشورهای در حال توسعه پرداخته است. نتایج حاصل از آن بیانگر این است که سیاست‌های مشوقی به منظور بررسی میزان تحقق اهداف مد نظر، باید در فواصل زمانی مشخص مورد ارزیابی قرار گیرند.

نوآوری این پژوهش تعمیم الگوی درون‌زای رشد بارو و سالایی-مارتین^۲ (۱۹۹۰) از طریق وارد کردن مخارج سرمایه‌ای دولت و درآمدهای مالیاتی در الگوی تصریح شده است.

۴. الگوی تحقیق

۴-۱. تصریح الگوی تحقیق

بر اساس الگوی رشد درون‌زای بارو و سالایی-مارتین (۱۹۹۰)، سرمایه فیزیکی، تعداد نیروی کار شاغل و مخارج سرمایه‌ای دولت بر تولید و رشد اقتصادی اثرگذار هستند. مخارج سرمایه‌گذاری دولت از طریق افزایش بازدهی سایر نهادهای تولید بر تولید و رشد اقتصادی اثرگذار است. بنابراین، اگر مخارج سرمایه‌ای دولت به همراه سرمایه‌گذاری بخش خصوصی افزایش یابد، تابع تولید بازدهی ثابت نخواهد داشت. در مدل‌های تعمیم‌یافته بارو و سالایی مارتین (۱۹۹۰)، تأثیر مخارج دولت و مالیات‌ها بر رشد اقتصادی بررسی می‌شود. زنگ و همکاران^۳ (۲۰۱۸)، اعتبار مالیاتی شرکت‌های تولیدی را به عنوان شاخص معافیت‌های مالیاتی در نظر گرفته‌اند. در این پژوهش نیز از نسبت

1. James
2. Barro and Sala-i-Martin
3. Zhang et al.

مالیات پرداختی شرکت‌های تولیدی به کل مالیات استان‌ها به عنوان شاخص معافیت مالیاتی شرکت‌های تولیدی استفاده شده است. بر این اساس، در استان‌هایی که میزان معافیت مالیاتی واحدهای صنعتی بیشتر است، نسبت مالیات‌های پرداختی شرکت‌های تولیدی به کل درآمدهای مالیاتی استان کمتر خواهد بود. این امر بیانگر معافیت‌های مالیاتی بیشتر شرکت‌های تولیدی در استان‌های مذکور خواهد بود. معنادار بودن ضریب این متغیر بیانگر این خواهد بود که پرداخت مالیات کمتر شرکت‌های تولیدی در استان‌ها کمتر توسعه‌یافته منجر به افزایش تعداد واحدهای صنعتی ایجاد شده (با ۱۰ نفر کارکن و بیشتر) در آن استان‌ها بوده است. در این راستا، معادله تولید در بخش صنعت به شکل کاب داگلاس به صورت معادله (۱) در نظر گرفته می‌شود:

$$Y = L^{\alpha_1} . K^{\alpha_2} . DG^{\alpha_3} . BF^{\alpha_4} . TE^{\alpha_5} \quad (1)$$

که در آن، Y تولید واحدهای صنعتی در مناطق مشمول معافیت در استان‌ها، L میزان اشتغال واحدهای صنعتی با ۱۰ نفر کارکن و بیشتر در استان‌ها، K سرمایه واحدهای صنعتی در استان‌ها، DG هزینه‌های عمرانی دولت در استان‌ها و BF تسهیلات بانکی پرداخت شده در بخش صنعت در استان‌ها است. TE شاخص معافیت‌های مالیاتی موضوع ماده ۱۳۲ (ق.م.م) است و برای ساختن این شاخص از نسبت مالیات شرکت‌های تولیدی به کل مالیات استان‌ها استفاده شده است. بر این اساس، در استان‌هایی که میزان معافیت مالیاتی واحدهای صنعتی بیشتر است، نسبت مالیات‌های پرداختی شرکت‌های تولیدی به کل درآمدهای مالیاتی استان کمتر خواهد بود.

حجم سرمایه فیزیکی (K) در بخش صنعت به عنوان یکی از متغیرهای اثرگذار بر تعداد واحدهای صنعتی ایجاد شده و ارزش افزوده واحدهای صنعتی در استان‌ها در نظر گرفته شده است. حجم سرمایه فیزیکی بر اساس آمارهای مربوط به سرمایه‌گذاری در کارگاه‌های صنعتی با ۱۰ نفر کارکن و بیشتر محاسبه شده است. بر این اساس، ابتدا مجموع سرمایه‌گذاری‌های در پنج سال اول به عنوان موجودی اولیه سرمایه در نظر

گرفته شده است و سپس با اضافه نمودن ارزش سرمایه‌گذاری‌ها در سال‌های بعد حجم سرمایه‌های واحدهای صنعتی در هر استان در سال‌های بعد محاسبه شده است. آمار مربوط به ارزش سرمایه‌گذاری در واحدهای صنعتی با ۱۰ نفر کارکن در استان‌ها از آمارهای استانی گزارش شده توسط مرکز آمار استخراج شده است.

تعداد نیروی کار (L) نیز یکی از متغیرهای مهم اثرگذار بر تولید است. در این پژوهش، حجم اشتغال در کارگاه‌های صنعتی با ۱۰ نفر کارکن و بیشتر در بخش صنعت در استان‌ها به عنوان یکی از متغیرهای اثرگذار بر تعداد و ارزش افزوده واحدهای صنعتی ایجاد شده در نظر گرفته شده است.

در سیاست‌های مالیاتی بکار گرفته شده بوسیله دولت، معافیت مالیاتی نیز برای حمایت از فعالیت در یک منطقه مشخص، فعالیت ویژه و یا کمک به قشری خاص در نظر گرفته می‌شود. یکی از اهداف معافیت‌های مالیاتی منطقه‌ای توسعه و تقویت بنیه اقتصادی مناطق و یا بخش‌های خاص است. در این حالت، دولت با حمایت از سرمایه‌گذاران و فعالان اقتصادی در مناطق و یا بخش‌های اقتصادی زمینه انتقال سرمایه به آن مناطق یا بخش‌ها را فراهم می‌کند. بر این اساس، این سیاست می‌تواند منجر به افزایش تعداد واحدهای صنعتی و تولیدی و افزایش ارزش افزوده ایجاد شده آن‌ها شود. بر اساس ماده ۱۳۲ قانون مالیات‌های مستقیم با آخرین اصلاحات مصوب ۱۳۸۰/۱۲/۲۷، درآمد مصوب مشمول مالیات ابراز شده ناشی فعالیت‌های تولیدی و معدنی در بخش‌های تعاونی و خصوصی که از اوایل سال ۱۳۸۱ به بعد از طرف وزارتخانه‌های ذیربط برای آن‌ها پروانه بهره‌برداری صادر و یا قرارداد استخراج و فروش منعقد شده است، از تاریخ شروع بهره‌برداری یا استخراج به میزان هشتاد درصد و به مدت چهار سال و در مناطق کمتر توسعه یافته به میزان صد در صد و به مدت ۱۰ سال از مالیات موضوع ماده ۱۰۵ این قانون معاف هستند. بر اساس تبصره ۱ این قانون، فهرست مناطق کمتر توسعه یافته بوسیله سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور و وزارتخانه‌های امور

اقتصادی و دارایی و صنعت و معدن تهیه و به تصویب هیأت وزیران می‌رسد. با لگاریتم‌گیری از طرفین رابطه (۱) و اضافه کردن جمله اخلاص به آن، الگوی اقتصادسنجی به صورت رابطه (۲) تصریح می‌شود:

$$\ln VA_{it} = \alpha_0 + \alpha_1 \ln L_{it} + \alpha_2 \ln K_{it} + \alpha_3 \ln DG_{it} + \alpha_4 \ln BF_{it} + \alpha_5 \ln TE_{it} + \varepsilon_t \quad (2)$$

که در آن، $\ln VA_{it}$ لگاریتم ارزش افزوده واحدهای صنعتی در استان i ام در زمان t است.^۱ $\ln L_{it}$ لگاریتم میزان اشتغال واحدهای صنعتی در استان i ام در زمان t ، $\ln K_{it}$ لگاریتم سرمایه واحدهای صنعتی در استان i ام در زمان t ، $\ln DG_{it}$ لگاریتم هزینه‌های عمرانی واقعی دولت در استان i ام در زمان t ، $\ln BF_{it}$ لگاریتم تسهیلات بانکی پرداختی به بخش صنعت در استان i ام در زمان t ، $\ln TE_{it}$ لگاریتم شاخص معافیت‌های مالیاتی در استان i ام در زمان t و ε_t جمله اخلاص است.

هولمز^۲ (۱۹۹۸) در پژوهشی به دنبال پاسخ به این سوال است که آیا سیاست‌های حمایتی منجر به جذب صنایع در مناطق مورد نظر می‌شود یا خیر؟ در این راستا، تأثیر معافیت‌های مالیاتی موضوع ماده ۱۳۲ (ق.م.م) بر تعداد واحدهای صنعتی در مناطق مشمول معافیت نیز بررسی می‌شود. به علاوه، مکان‌یابی واحدهای صنعتی بر اساس ویژگی‌های توسعه‌ای مناطق مختلف صورت می‌گیرد. بنابراین، تعداد نیروی کار در یک منطقه، میزان سرمایه وارد شده در مناطق هدف معافیت مالیاتی، هزینه‌های عمرانی دولت و تسهیلات بانکی پرداختی به بخش صنعت نیز بر تعداد واحدهای صنعتی در آن مناطق اثرگذار خواهد بود. بر این اساس الگوی اقتصادسنجی مربوط به تعداد واحدهای صنعتی به صورت رابطه (۳) تصریح می‌شود.

$$\ln N_{it} = \alpha_0 + \alpha_1 \ln L_{it} + \alpha_2 \ln K_{it} + \alpha_3 \ln DG_{it} + \alpha_4 \ln BF_{it} + \alpha_5 \ln TE_{it} + \varepsilon_t \quad (3)$$

۱. با توجه به این که داده‌های مربوط به ارزش افزوده استان‌ها تا سال ۱۳۹۵ توسط مرکز آمار ایران گزارش شده است، دوره زمانی نیز تا سال ۱۳۹۵ در نظر گرفته شده است.

که در آن LnN_{it} لگاریتم تعداد واحدهای صنعتی (با ۱۰ نفر کارکن و بیشتر) در استان i ام در زمان t است.

۲-۴. داده‌ها

برآورد الگوهای تصریح شده (۲) و (۳)، با استفاده از روش اقتصادسنجی داده‌های تابلویی متوازن در ۳۰ استان کشور در دوره زمانی (۱۳۹۵-۱۳۸۵) صورت می‌گیرد. به علت عدم تشکیل استان البرز در سال‌های ابتدای سری زمانی تحقیق، داده‌های مربوط به استان البرز با استان تهران جمع شده است. آمار مربوط به تعداد و ارزش افزوده واحدهای صنعتی با ۱۰ نفر کارکن و بیشتر در استان‌ها، آمار مربوط به میزان اشتغال کارگاه‌های صنعتی با ۱۰ نفر کارکن و بیشتر (L) در هر استان، آمار مربوط به ارزش سرمایه‌گذاری در واحدهای صنعتی با ۱۰ نفر کارکن در استان‌ها به منظور محاسبه حجم سرمایه فیزیکی در هر استان، آمارهای مربوط به هزینه‌های عمرانی دولت (DG)، آمارهای مربوط به تسهیلات بانکی پرداختی در هر استان (BF) و آمارهای مربوط به میزان مالیات پرداختی شرکت‌های تولیدی در هر استان از آمارهای گزارش شده استانی در سال‌های مختلف استخراج شده است.

۵. برآورد الگو و تجزیه و تحلیل نتایج

یکی از فروض مهمی که هنگام استفاده از داده‌های سری زمانی و ترکیبی باید همواره برقرار باشد، فرض پایایی متغیرها است. آزمون‌های مبتنی بر ریشه واحد مشترک شامل لوین، لین و چو^۱ و آزمون‌های مبتنی بر ریشه واحد مقطعی شامل ایم، پسران و شین^۲ و دیکی-فولر در بررسی وجود ریشه واحد در داده‌های تابلویی بکار گرفته می‌شود. در این آزمون‌ها، فرضیه H_0 بیانگر وجود ریشه واحد و فرضیه H_1 بیانگر پایا بودن متغیر

1. Levin, Lin and Chu (LLC)
2. Im, Pesaran and Shin (IPS)

مورد نظر است. نتایج آزمون ریشه واحد در جدول (۲) گزارش شده است.

جدول (۲). بررسی پایایی متغیرها بر اساس آزمون لوین، لین و چو

نام متغیر	آماره آزمون	مقدار احتمال	درجه پایایی
LN	۲/۴۳		$I_{(0)}$
LVA	-۵/۱۷		$I_{(0)}$
LL	-۱/۵۲		$I_{(0)}$
LK	-۱۳/۸۱		$I_{(0)}$
LDG	-۱۲/۵۹		$I_{(0)}$
LBF	-۴/۲۰		$I_{(0)}$
LTE	-۷/۸۷		$I_{(0)}$

منبع: یافته‌های پژوهش

نتایج حاصل از آن بیانگر این است که متغیر لگاریتم ارزش افزوده واحدهای صنعتی، متغیر لگاریتم تعداد واحدهای صنعتی (LN)، لگاریتم سرمایه واقعی واحدهای صنعتی (LK)، لگاریتم اشتغال واحدهای صنعتی (LL)، لگاریتم شاخص معافیت‌های مالیاتی (LTE)، متغیرهای لگاریتم هزینه‌های عمرانی دولت (LDG) و لگاریتم تسهیلات بانکی (LBF) در سطح پایا هستند. به منظور بررسی وجود یک رابطه تعادلی بلند مدت بین متغیرهای الگو آزمون همجمعی انجام می‌شود. مفهوم اقتصادی همجمعی آن است که وقتی دو یا چند متغیر سری زمانی بر اساس مبانی نظری با یکدیگر ارتباط داده می‌شوند تا یک رابطه تعادلی بلند مدت را شکل دهند، هر چند ممکن است خود این سری‌های زمانی دارای روندی تصادفی بوده باشند (ناپایا باشند) اما در طول زمان یکدیگر را به خوبی دنبال می‌کنند به گونه‌ای که تفاضل بین آنها باثبات (پایا) است. بنابراین، مفهوم همجمعی تداعی کننده وجود یک رابطه تعادلی بلند مدت است که سیستم اقتصادی در طول زمان به سمت آن حرکت می‌کند (نوفرستی، ۱۳۹۵). به منظور بررسی وجود یک رابطه تعادلی بلند مدت بین متغیرهای الگوی (۲) آزمون همجمعی

انجام شده است و نتایج حاصل از آن در جداول (۳) و (۴) گزارش شده است.

جدول (۳). نتایج آزمون همجمعی پدرونی متغیرهای معادله (۲)

سطح احتمال	مقدار آماره	آماره آزمون
۰/۰۰۰۰	-۱۵/۵۶	Panel PP-Statistic
۰/۰۰۰۰	-۸/۳۷	Panel ADF-Statistic
۰/۰۰۰۰	-۲۳/۹۸	Group PP-Statistic
۰/۰۰۰۰	-۱۱/۱۳	Group ADF-Statistic

منبع: یافته‌های پژوهش

جدول (۴). نتایج آزمون همجمعی کائو متغیرهای معادله (۲)

سطح احتمال	مقدار آماره آزمون
۰/۰۰۰۰	-۳/۹۹

منبع: یافته‌های پژوهش

بر اساس آزمون‌های انجام شده رابطه بلندمدت بین متغیرهای الگوهای تصریح شده (۲) تأیید می‌شود. در ادامه با استفاده از آزمون F لیمر برای تشخیص روش برآورد استفاده می‌شود. به منظور انتخاب بین الگوهای اثرات ثابت و تصادفی، از آزمون هاسمن انجام می‌شود. نتایج حاصل از آزمون F لیمر و هاسمن در جدول (۵) گزارش شده است و بیانگر تأیید برآورد معادله (۲) به روش اثرات ثابت است:

جدول (۵). نتایج آزمون F لیمر و هاسمن مربوط به معادله (۲)

آماره F لیمر	مقدار احتمال	نتیجه	آماره هاسمن	مقدار احتمال	نتیجه
۲۳/۹۴	۰/۰۰۰۰	داده‌های تابلویی	۹۱/۶۷	۰/۰۰۰۰	روش اثرات ثابت

منبع: یافته‌های پژوهش

نتایج حاصل از برآورد معادله (۲) به روش اثرات ثابت در جدول (۶) گزارش شده است.

جدول (۶). نتایج برآورد معادله (۲) به روش اثرات ثابت

مقدار احتمال	آماره t	انحراف معیار	ضرایب برآوردی	متغیرهای مستقل
۰/۰۰۰۰	۴/۴۱۰	۰/۹۳۹	۴/۱۴۴	C
۰/۰۰۰۰	۷/۶۱۸	۰/۰۷۳۵	۰/۵۶۰	LL
۰/۰۰۱۲	۳/۲۷۱	۰/۰۳۷۶	۰/۱۲۳	LK
۰/۰۰۱۲	۳/۲۶۹	۰/۰۲۱	۰/۰۷۰	LDG
۰/۰۱۹	۲/۳۵۱	۰/۰۸۵	۰/۲۰۲	LBF
۰/۲۷۱	-۱/۱۰۱	۰/۰۶۵	-۰/۰۷۱	LTE

منبع: یافته‌های پژوهش

واریانس ناهمسانی الگوی برآوردی با استفاده از آزمون والد تعدیل شده بررسی شده و نتایج آن در جدول (۷) گزارش شده است. مقدار آماره آزمون والد ۳۷۲/۱۷ است و با توجه به مقدار احتمال آن، در ناحیه بحرانی قرار داشته و وجود مشکل واریانس ناهمسانی در معادله برآوردی (۲) تأیید می‌شود.

جدول (۷). نتایج آزمون واریانس ناهمسانی والد تعدیل شده

سطح احتمال	مقدار آماره آزمون
۰/۰۰۰۰	۳۷۲/۱۷

منبع: یافته‌های پژوهش

به منظور رفع مشکل واریانس ناهمسانی، برآورد معادله (۲) به روش حداقل مربعات وزنی GLS صورت گرفته است و نتایج نهایی برآورد در جدول (۸) گزارش شده است.

جدول (۸). نتایج برآورد الگوی (۲) به روش GLS

مقدار احتمال	آماره t	انحراف معیار	ضرایب برآوردی	متغیرهای مستقل
۰/۰۰۰۰	۵/۱۱۳	۰/۷۲۰	۳/۶۸۲	C
۰/۰۰۰۰	۱۰/۱۸۷	۰/۰۶۰	۰/۶۱۱	LL
۰/۰۰۰۱	۳/۹۷۴	۰/۰۳۴	۰/۱۳۶	LK

LDG	۰/۰۶۵	۰/۰۱۶	۳/۸۸۱	۰/۰۰۰۱
LBF	۰/۳۰۹	۰/۰۶۷	۳/۰۹۲	۰/۰۰۲
LTE	-۰/۰۳۱	۰/۰۴۸	-۰/۶۲۸	۰/۵۲

منبع: یافته‌های پژوهش

نتایج حاصل از برآورد صورت گرفته بیانگر این است که چهار متغیر توضیحی اول الگو، دارای اثرات مثبت و معنادار بر ارزش افزوده واحدهای صنعتی در مناطق مختلف هستند. بر این اساس، به ازای هر یک درصد افزایش در میزان اشتغال واحدهای صنعتی، سرمایه واقعی واحدهای صنعتی، هزینه‌های عمرانی واقعی دولت و تسهیلات بانکی واقعی به بخش صنعت، ارزش افزوده واحدهای صنعتی در استان‌ها را به ترتیب معادل ۰/۶۱۰، ۰/۱۴۰، ۰/۰۷ و ۰/۲۱۰ درصد افزایش داده است. شاخص معافیت‌های مالیاتی نیز تأثیر معناداری بر ارزش افزوده واحدهای صنعتی در استان‌ها نداشته است. نتایج حاصل از آزمون‌های همجمعی پدرونی و کائو معادله (۳) در جداول (۹) و (۱۰) گزارش شده است.

جدول (۹). نتایج آزمون همجمعی پدرونی متغیرهای معادله (۳)

سطح احتمال	مقدار آماره	آماره آزمون
۰/۰۰۰۰	-۱۸/۳۴	Panel PP-Statistic
۰/۰۰۰۰	-۸/۱۱	Panel ADF-Statistic
۰/۰۰۰۰	-۲۶/۹۹	Group PP-Statistic
۰/۰۰۰۰	-۷/۹۵	Group ADF-Statistic

منبع: یافته‌های پژوهش

جدول (۱۰). نتایج آزمون همجمعی کائو متغیرهای معادله (۳)

سطح احتمال	مقدار آماره
۰/۰۰۰۰	-۵/۸۵

منبع: یافته‌های پژوهش

بر اساس آزمون‌های انجام شده رابطه بلندمدت بین متغیرهای الگوهای تصریح شده (۳) تأیید می‌شود. در ادامه با استفاده از آزمون F لیمر برای تشخیص روش برآورد استفاده می‌شود. به منظور انتخاب بین مدل‌های اثرات ثابت و تصادفی، از آزمون هاسمن انجام می‌شود. نتایج حاصل از آزمون F لیمر و هاسمن در جدول (۱۱) گزارش شده است و بیانگر تأیید برآورد معادله (۳) به روش داده‌های تابلویی است:

جدول (۱۱). نتایج آزمون F لیمر و هاسمن مربوط به معادله (۳)

آماره F لیمر	مقدار احتمال	نتیجه	آماره هاسمن	مقدار احتمال	نتیجه
۳۵/۹۱	۰/۰۰۰۰	داده‌های تابلویی	۴۴/۴۱	۰/۰۰۰۰	روش اثرات ثابت

منبع: یافته‌های پژوهش

نتایج حاصل از برآورد معادله (۳) به روش اثرات ثابت در جدول (۱۲) گزارش شده است.

جدول (۱۲). نتایج برآورد معادله (۳) به روش اثرات ثابت

متغیرهای مستقل	ضرایب برآوردی	انحراف معیار	آماره t	مقدار احتمال
C	-۱۲/۸۷۴	۳/۰۶۴	-۴/۲۰	۰/۰۰۰۰
LL	۰/۸۰۵	۰/۲۴۰	۳/۳۴	۰/۰۰۰۹
LK	۰/۱۹۲	۰/۰۳۳	۵/۸۲	۰/۰۰۰۰
LDG	۰/۱۱۳	۰/۰۳۸	۲/۹۱	۰/۰۰۳۸
LBF	۰/۵۱۶	۰/۰۲۶	۸/۵۶	۰/۰۰۰۰
LTE	-۰/۱۱۸	۰/۰۸۲	-۱/۴۳	۰/۱۵۱۰

منبع: یافته‌های پژوهش

واریانس ناهمسانی الگوی برآوردی با استفاده از آزمون والد تعدیل شده بررسی شده و نتایج آن در جدول (۱۳) گزارش شده است. فرضیه H_0 این آزمون بیانگر برابری واریانس برای تمامی جملات اخلاص و فرضیه H_1 بیانگر واریانس ناهمسانی است. مقدار آماره آزمون والد ۲۸۰/۸۲ است و با توجه به مقدار احتمال آن، در ناحیه بحرانی قرار

داشته و وجود مشکل واریانس ناهمسانی در معادله برآوردی (۳) تأیید می‌شود.

جدول (۱۳). نتایج آزمون واریانس ناهمسانی والد تعدیل شده

مقدار احتمال	آماره آزمون
۰/۰۰۰۰	۲۸۰/۸۲

منبع: یافته‌های پژوهش

به منظور رفع مشکل واریانس ناهمسانی، برآورد معادله (۳) به روش حداقل مربعات وزنی (GLS) صورت می‌گیرد. نتایج نهایی برآورد معادله (۳) در جدول (۱۴) گزارش شده است.

جدول (۱۴). نتایج برآورد معادله (۳) به روش GLS

متغیرهای مستقل	ضرایب برآوردی	انحراف معیار	آماره t	مقدار احتمال
C	-۹/۳۱۵	۲/۶۵۹	-۳/۵۰	۰/۰۰۰۵
LL	۰/۵۰۵	۰/۲۰۴	۲/۴۷	۰/۰۱۳۷
LK	۰/۲۱۷	۰/۰۲۹	۷/۴۷	۰/۰۰۰۰
LDG	۰/۱۱۵	۰/۰۳۱	۳/۶۲	۰/۰۰۰۳
LBF	۰/۵۴۰	۰/۰۵۰	۱۰/۷۵	۰/۰۰۰۰
LTE	-۰/۰۴۱	۰/۰۷۰	-۰/۵۸	۰/۵۵۹

منبع: یافته‌های پژوهش

نتایج حاصل از برآورد صورت گرفته بیانگر این است که چهار متغیر توضیحی اول مدل، دارای اثرات مثبت و معنادار بر تعداد واحدهای صنعتی در مناطق مختلف هستند. بر این اساس، به ازای هر یک درصد افزایش در میزان اشتغال واحدهای صنعتی، سرمایه واقعی واحدهای صنعتی، هزینه‌های عمرانی واقعی دولت و تسهیلات بانکی واقعی به بخش صنعت در استانی تعداد واحدهای صنعتی در استان‌ها را به ترتیب معادل ۰/۵۰۵، ۰/۲۱۷ و ۰/۱۱۵ درصد افزایش داده است. شاخص معافیت‌های مالیاتی نیز تأثیر معناداری بر تعداد واحدهای صنعتی در استان‌ها نداشته است.

۶. نتیجه‌گیری و ارائه پیشنهادات

معافیت‌ها و مشوق‌های مالیاتی هدفمند منطقه‌ای به عنوان ابزاری است که دولت‌ها از طریق آن‌ها برای توسعه مناطق محروم و کمتر توسعه‌یافته استفاده می‌کند. یکی از اهداف معافیت‌های مالیاتی منطقه‌ای، ارتقاء سطح سرمایه‌گذاری، ایجاد اشتغال، افزایش تعداد واحدهای تولیدی و ایجاد ارزش افزوده در مناطق کمتر توسعه‌یافته است. این مشوق‌ها به صورت تخفیف‌های مالیات بر دارایی و درآمد و اعتبارات مالیاتی به منظور ایجاد اشتغال و ارزش افزوده در مناطق هدف اعطا می‌شود. گستردگی معافیت‌های مالیاتی به عنوان مانعی مهم و اساسی در اصلاح ساختار مالیاتی و ارتقای آن در کشور عمل کرده است. یکی از این معافیت‌های مالیاتی، معافیت‌های موضوع ماده ۱۳۲ قانون مالیات‌های مستقیم مربوط به مناطق محروم مصوب ۱۳۸۱ است، که با هدف تسریع و توازن رشد و توسعه منطقه‌ای بوده است. با گذشت بیش از ۱۸ سال از اجرای این قانون، بررسی عملکرد معافیت‌های مالیاتی در محقق شدن اهداف آن امری ضروری است تا امکان هدفمند کردن معافیت‌های مالیاتی و شفاف‌سازی حمایت‌های مالی دولت از بخش‌های اقتصادی فراهم شود.

در این پژوهش به بررسی تأثیر معافیت‌های مالیاتی ماده ۱۳۲ (ق.م.م) بر تعداد و ارزش افزوده واحدهای صنعتی در مناطق محروم و کمتر توسعه‌یافته با استفاده از روش اقتصادسنجی داده‌های تابلویی در دوره زمانی (۱۳۹۵-۱۳۸۵) پرداخته شد. نتایج بیانگر این است که معافیت‌های مالیاتی موضوع ماده ۱۳۲ (ق.م.م) بر تعداد و ارزش افزوده واحدهای صنعتی در مناطق محروم و کمتر توسعه‌یافته، اثرگذار نبوده است. دلیل آن می‌تواند توجه سرمایه‌گذاران به عواملی غیر از شمولیت معافیت مالیاتی مناطق کمتر توسعه‌یافته باشد. این عوامل شامل وجود زیرساخت‌های مناسب، سطح امنیت مناطق، دسترسی آسان و سریع به نهادهای تولید، وجود تقاضا در منطقه برای کالاهای تولیدی و امکان عرضه راحت کالا به بازارهای هدف می‌باشد. به علاوه اینکه هزینه‌های عمرانی

دولت، تسهیلات بانکی پرداختی به بخش صنعت، در کنار نیروی کار و سرمایه اثرات مثبتی بر تعداد واحدهای صنعتی ایجاد شده و ارزش افزوده واحدهای صنعتی در استان‌ها داشته است.

بنابراین، با توجه به اثرگذاری مثبت هزینه‌های عمرانی دولت و تسهیلات بانکی پرداختی به بخش صنعت بر تعداد واحدهای صنعتی و ارزش افزوده واحدهای صنعتی، پیشنهاد می‌شود که دولت با افزایش هزینه‌های عمرانی مناطق محروم و کمتر توسعه‌یافته زیر ساخت‌های مورد نیاز این مناطق برای حضور سرمایه‌گذاران را تقویت نماید. به علاوه، پرداخت مشوق‌های مالیاتی به همراه ایجاد زیرساخت‌های لازم در مناطق کمتر توسعه‌یافته صورت گیرد.

منابع:

- Abdi, M. R., & Rezaei, I. (2014). Analysis of Benefits and Costs of Tax Incentives in Selected Industries in Iranian Economy. *Tax Research Journal*, 27, 10-33 (In Persian).
- Abdul Maleki, H. & Shirdlian, S. (2013). Analysis the effect of tax exemptions on the economic efficiency of regions (Case study of tax exemptions in deprived areas subject to Article 132 BC). *Tax Research Journal*, 20, 197-169 (In Persian).
- Asgari, A. & Jafari, T. (2016). Evaluation the effects of tax exemption in Iran's free trade zones (Case study of Qeshm, Kish and Chabahar free zones). *Financial Economics Quarterly*, 37, 43-70. (In Persian)
- Bartik, T., (2007). Solving the Problems of Economic Development Incentives. *W. E. Upjohn Institute for Employment Research*, 36 (2), 139-166.
- Behaghel, L., A. Lorenceau & S. Quantin (2012). *Tax exemptions and rural development: Evidence from a quasi-experiment*. Paris School of Economics working papers.
- Bani Hashemi, S. A. & Shafii, S.S. (2014). Identifying and Investigating the Impact of Tax Incentives on Investment Dynamics in South Khorasan Province. *Journal of Industry and University*, 23, 79-88 (In Persian).
- Barro, R.J., & Sala-i-Martin, X. (1990). Public Finance in Models of Economic Growth. Working Paper.
- Brys, B., (2015). Tax Incentives for Investment. OECD, Center for Tax Policy and Administration.

- Calitz, E., S. Wallace & L.R. Burrows (2013). *The impact of tax incentives to stimulate investment in South Africa*. Stellenbosch Economic working papers 19:1-25.
- Elvery, J. (2007). The Impact of Enterprise Zone on Resident Employment. *Economic Development Quarterly*, 23(1), 44-59.
- James, S., (2013). Tax and Non- tax Incentives: Evidence and Policy Implications, World Bank Group.
- Ghafarzadeh, A. (2007). A Study of the Effectiveness of Regional Tax Exemptions, Proceedings of the Iranian Conference on Fiscal and Tax Policy, Office of Tax Studies and Research (In Persian).
- Glaeser, E. (2001). the Economic of Location Based Tax Incentives, Harvard Institute of Economic Research. Discussion Paper, No 1932.
- Holmes, J.T. (1998). The Effect of State Policies on the Location of Manufacturing: Evidence from State Borders. *Journal of Political Economy*, 106 (4), 667-705
- Izadi, S. H., Mousavi Jahromi, Y., Razavi, M.R., & Khodadad Kashi, F. (2018). The effect of tax exemptions subject to Article 132 (BC) on job creation in less developed regions of the country. *Quarterly Journal of Parliament and Strategy*, 93, 65-98 (In Persian).
- Kelchtermans, S., D. Neicu & P. Teirlinck (2020). The role of peer effects in firms' usage of R&D tax exemptions. *Journal of Business Research*, 108, 74-91.
- Krugman, P., (1991). Increasing Returns and Economic Geography. *Journal of Political Economy*, 99: 483-499.
- Papke, L., (1994). Tax Policy and Urban Development: Evidence from the Indiana Enterprise Zone Program. *Journal of Public Economics*, 54, 37-49.
- Mousavi Jahromi, Y., Izadi, S.H., Razavi, M.R., & Khodadad Kashi, F. (2016). Assessing the effect of tax exemptions subject to Article 132 (Law on Direct Taxes) on investment and entry of companies in less developed cities of the country. *Tax Research Journal*, 32, 35-58 (In Persian).
- Mohammad, N. (2016). Roots of unity and cohesiveness in econometrics, Rasa Cultural Services Institute: Tehran (In Persian).
- Muthari, N. P. (2018). Tax incentives and performance of selected manufacturing firms in Kenya, M.A. thesis, School of Business, Kenyatta University.
- Papke, L. (1994). Tax Policy and Urban Development: Evidence from the Indiana Enterprise Zone Program. *Journal of Public Economics*, 54, 37-49.
- Rezaei, I. (2013). The Role of Incentives and Effective Tax Rates in Investment Dynamics: The Macroeconomic Approach. *Tax Quarterly*, 7, 65-84 (In Persian).
- Rezaei, I. (2018). Investigating the Economic Impact of Tax Incentives on

- the Iranian Economy. Research Project, Tax Affairs Organization (In Persian).
- Rezaei, M. Q., Sabzroo, M., & Rezaeipour, M. (2013). Testing the Effects of Tax Incentives (Evidence in Creating Tax Competition, Attracting Investment, and Increasing Economic Growth). *Quarterly Journal of Economic Research*, 51, 163-187 (In Persian).
 - Romer, D., (2012). *Advanced Macroeconomics*. Fourth Edition, The McGraw-Hill, New York.
 - Shah, A., (1995). *Fiscal Incentives for Investment and Innovation*. New York, Oxford University Press.
 - Uwaoma, I. & P.A. Ordu (2016). The impact of tax incentives on economic development in Nigeria (Evidence of 2004-2014). *International Journal of Economics, Commerce and Management*, 4, 686-736.
 - Wooldridge, J.M. (2012). *Introductory Econometrics A Modern Approach*. Cengage Learning, USA.
 - Zhang, L., Y. Chen & Z. He (2018). The effect of investment tax incentives: Evidence from China's value-added tax reform. *International Tax and Public Finance*, 25(4), 913-945.
 - Zee, H.H., Janet, G. S., & Eduardo, L., (2002). Tax Incentives for Business Investment: A Primer for Policy Makers in Developing Countries. *World Development*, 30 (9), 1497-1516.

Investigating the effect of tax exemptions subject to Article 132 (BC) of the Law on Direct Taxes on the Number and Value Added of Industrial Units Established in Exempt Areas in Iran

Hojat Izadkhasti (Ph.D)*
Abbas Arabmazar (Ph.D)**
Naser Shirkavand***

Received:
15/09/2021

Accepted:
22/12/2021

Abstract

Fiscal policies can be used as an appropriate tool to achieve regional balanced development goals and programs. In this regard, the government can contribute to the development goals of balanced development of regions through effective and efficient tax exemptions by increasing investment, transfer of knowledge and technology. In this regard, the purpose of this study is to investigate the effect of tax exemptions (Article 132 of the Law on Direct Taxes) on the number and value added of industrial units established in deprived and less developed areas in Iranian provinces using method of panel data during 2006-2016. The results indicate that the volume of physical capital, the number of employees, government capital expenditures and bank payment facilities to industrial sector have positive effects on the number and value added of industrial units. Also, the tax exemptions subject to Article 132 have not effect on the number and value added of industrial units in deprived and less developed areas.

Keywords: *Tax Incentives, Tax Exemptions, Regional Development, Iran.*

JEL Classification: *H20, R11.*

* Assistant Professor of Economics, Faculty of Economics and Political Sciences, Shahid Beheshti University, Tehran, Iran, (Corresponding Author),

Email: h_izadkhasti@sbu.ac.ir

** Associate Professor of Economics, Faculty of Economics and Political Sciences, Shahid Beheshti University, Tehran, Iran,

Email: ab_arabmazar@sbu.ac.ir

*** MA in Economics, Faculty of Economics and Political Sciences, Shahid Beheshti University, Tehran, Iran,

Email: nshirkavand@ut.ac.ir