



## ارزیابی اثر راهبردهای استعدادیابی حسابرسان مالیاتی بر پسايندهای پایداری مالیات سبز: رویکرد منطق فازی شهودی آتاناسوف

عبدالرضا فرجی<sup>۱</sup>

ندا نفری<sup>۲\*</sup>

یوسف محمدی مقدم<sup>۳</sup>

تاریخ پذیرش: ۱۳/۰۳/۱۴۰۲

تاریخ دریافت: ۰۶/۱۰/۱۴۰۱

### چکیده

یکی از جنبه‌های مهم در پایداری مالیاتی که کمتر در مطالعه‌های گذشته مورد توجه قرار گرفته است، راهبردهای استعدادیابی حسابرسان مالیاتی است که در این مطالعه براساس رویکرد منطق فازی شهودی آتاناسوف تلاش شده است تا با غربالگری راهبردهای استعدادیابی حسابرسان مالیاتی نسبت به شناسایی اثربخش‌ترین پسايندهای پایداری مالیات سبز اقدام شود. این مطالعه از نظر روش شناسی توسعه‌ای است و از نظر نوع جمع‌آوری داده‌های پژوهش ترکیبی است. در این پژوهش در بخش کیفی براساس فرآیندهای تحلیل فراترکیب تلاش شد تا ابتدا پژوهش‌های مرتبط با دو مفهوم راهبردهای استعدادیابی حسابرسان مالیاتی و پسايندهای پایداری مالیات سبز مشخص شوند و سپس مولفه‌ها و مضامین پژوهش براساس مقیاس ارزیابی انتقادی تعیین گردند. همچنین در ادامه بخش کیفی از تحلیل دلفی برای تعیین حد اجماع نظری استفاده شد. در بخش کمی نیز باهدف تعیین تأثیرپذیرترین راهبرد استعدادیابی حسابرسان مالیاتی در مطلوب‌ترین پسايندهای پایداری مالیات سبز از ارزیابی فازی شهودی براساس منطق آتاناسوف بهره برده شد. در این پژوهش ۱۲ نفر از خبرگان پژوهش حوزه ی حسابرسی مالیاتی در سطح دانشگاهی در بخش کیفی مشارکت نمودند و ۲۵ نفر از حسابرسان مالیاتی در بخش کمی اقدام به پُر نمودن پرسشنامه‌های ماتریسی نمودند. نتایج در بخش کیفی از وجود ۵ مضمون به عنوان راهبردهای استعدادیابی حسابرسان مالیاتی و ۴ مولفه به عنوان پسايندهای پایداری مالیات سبز حکایت دارد. نتایج در بخش کمی نیز براساس فرآیند تحلیل ویکور فازی نشان داد، مهمترین پارامتر مضامین پژوهش (راهبردهای استعدادیابی حسابرسان مالیاتی)، کارکرد بلوغ حرفه ای می‌باشد. همچنین مشخص شد، مطلوب‌ترین پسايندهای پایداری مالیاتی سبز براساس تأثیر از مضمون بلوغ حرفه ای، کاهش آلاینده‌گی های زیست محیطی می باشد. نتیجه ی کسب شده گویایی این موضوع است که شرکت ها براساس ارتقاء کارکردهای مبتنی بر بلوغ حرفه ای حسابرسان مالیاتی می توانند در یابند که با تقویت فرآیندهای عملیاتی خود مبنی بر ارتقاء سطح تکنولوژی و بازیافت ضایعات، می بایست نسبت به کاهش آلاینده‌گی های زیست محیطی مسئولانه اقدام نمایند و این فرآیند به تدریج می تواند به بخشی از هنجارهای اجتماعی شرکت ها در برابر ذینفعان بدل گردد.

**کلید واژه:** استعدادیابی؛ پایداری مالیات سبز؛ منطق فازی آتاناسوف

<sup>۱</sup> دانشجوی دکتری، گروه مدیریت دولتی، واحد تهران شمال، دانشگاه آزاد اسلامی، تهران، ایران. rezaf8291@gmail.com

<sup>۲</sup> استادیار، گروه مدیریت دولتی، واحد تهران شمال، دانشگاه آزاد اسلامی، تهران، ایران. nedanafari191@gmail.com

<sup>۳</sup> استاد تمام، گروه مدیریت، دانشگاه جامع علوم انتظامی، تهران، ایران. you\_mohammad@yahoo.com

## مقدمه

یکی از پیش‌نیازهای اداره امور در هر نظام حاکمیتی، پویایی فرآیندهای مالیاتی است که می‌تواند به تقویت سیاست‌های پولی و مالی به عنوان یک ابزار اقتصادی کمک نماید (اوتاسانیا و همکاران<sup>۱</sup>، ۲۰۲۲). پایداری مالیات یکی از طرح‌های جامع کشورها در جهت حفاظت از منابع طبیعی و ایجاد برابری و توازن مالیاتی می‌باشد که در طی سال‌های گذشته به ویژه در کشورهای در حال توسعه‌ای همچون کشور ما مورد توجه ویژه بوده است (دارش و همکاران، ۱۳۹۹). زیرا رشد فعالیت‌های اقتصادی، به خصوص در دهه‌های اخیر، بدون توجه به محدودیت‌های طبیعی، خسارات جبران‌ناپذیری به محیط‌زیست وارد کرده است. از عوامل موثر در آلودگی محیط‌زیست، می‌توان به احتراق سوخت‌های فسیلی؛ ضایعات صنعتی؛ مواد رادیو اکتیو؛ زباله شهری؛ حرارت، مواد شیمیایی و آلوده‌کننده‌های طبیعی اشاره کرد (هئو و همکاران<sup>۲</sup>، ۲۰۱۸). استفاده از این موارد، منجر به انتشار گازهای گلخانه‌ای و به تبع آن گرم‌شدن زمین، سوراخ‌شدن لایه ازن، باران‌های اسیدی، وارونگی هوا و از بین رفتن زیست‌گاه‌ها می‌شود. این آلاینده‌ها چون در گردش و جریان هستند، به مکان‌های گوناگون در سطح ملی، منطقه‌ای و بین‌المللی منتقل می‌شوند. بدین جهت انتشار آلودگی به عنوان کالای منفی عمومی جهانی مطرح می‌باشد (آهنگری و همکاران، ۱۳۹۷). امروزه محیط‌زیست به عنوان یکی از مهمترین ارکان توسعه پایدار قلمداد می‌شود و توسعه اقتصادی و اجتماعی در گرو پایدار و کارکرد صحیح آن است. محیط‌زیست یکی از مؤلفه‌های اصلی در سیاست‌های کلان جهانی است و بسیاری از مؤلفه‌های دیگر از قبیل قدرت نظامی؛ سیاسی؛ اقتصادی و غیره را تحت تأثیر قرار می‌دهد. به همین دلیل مهم‌ترین عامل و پیش‌نیاز هر فعالیت کلان، سازگاری آن با محیط‌زیست خواهد بود (ایزدخواستی و همکاران، ۱۳۹۶). اهمیت محیط‌زیست به اندازه‌ای است که علاوه بر توجه جهانی به آن، در بسیاری از برنامه‌ریزی‌ها و سیاست‌گذاری‌های بخشی نیز به عنوان اولویت مطرح می‌باشد. مالیات‌های زیست‌محیطی یا مالیات‌های سبز یکی

از ابزارهای اقتصادی و به‌طور دقیق‌تر یکی از سیاست‌های مالی در حفظ و حراست از محیط‌زیست است که پیامدهای فراوانی را برای توسعه‌ی صنایع کشورهای پیشرفته به همراه داشته است (رودریگوئز و همکاران<sup>۳</sup>، ۲۰۱۹). مالیات سبز یا مالیات‌های زیست‌محیطی بر انواع آلودگی‌های محیط‌زیستی اعمال می‌شود. این مالیات‌ها نه تنها کارایی را خدشه‌دار نمی‌کند، بلکه به دلیل کاهش هزینه‌های ناشی از آلودگی، نفع اجتماعی را نیز افزایش می‌دهد. اما مسئله پایداری مالیاتی الزاماً با تدوین لوائح و صورت جلسه‌ها تکلیفی از جانب نهادهای بالادستی اتفاق نمی‌افتد، چراکه راهبردها بدون پشتوانه‌های مرتبط با اهرم عملیاتی از ظرفیت‌های لازم برای توسعه برخوردار نمی‌تواند باشد. لذا می‌بایست به طور جزئی‌تر به این موضوع پرداخته شود که چه مکانیزم‌های عملیاتی در آینده می‌توانند همچون یک اهرم به پایداری مالیاتی، هویت تازه‌ای ببخشند و سطح پذیرش فرهنگ مالیات سبز در نظام اقتصادی کشورها از اثربخشی بالاتری برخوردار باشد (چن و همکاران<sup>۴</sup>، ۲۰۲۱). بنابراین، حسابرسان مالیاتی به عنوان یکی از اهرم‌های اجرا در بسترهای عملکرد شرکت‌های بازار سرمایه و صنایع، قلمداد می‌شوند که نقش تعیین‌کننده‌ای در دستیابی به پسایندهای پایداری مالیاتی می‌توانند داشته باشند. در واقع علت اهمیت تمرکز بر کارکردهای حسابرسان مالیاتی به قانون مالیات‌های مستقیم، در نظام اقتصادی کشورها مرتبط می‌باشد، جایگاه وظیفه‌ی تعیین و تأیید مبانی محاسبه‌ی مالیات شرکت‌ها و مودیان بر عهده حسابرسان مالیاتی یا همان حسابرسان رعایت است که غالباً شکاف عمیقی بین مالیات تشخیصی با مالیات ابرازی شرکت‌ها وجود دارد. اگرچه نمی‌توان صرفاً دلیل چنین تفاوتی را به صورت مشخص بیان نمود، اما مرور پژوهش‌هایی همچون آبادینا<sup>۵</sup> (۲۰۱۶)؛ محمد و همکاران<sup>۶</sup> (۲۰۱۷)؛ اوزیل<sup>۷</sup> (۲۰۲۰)؛ کمسلی و همکاران<sup>۸</sup> (۲۰۲۲)؛ شیبانی‌تدرجی و همکاران (۱۳۹۷) و خادم‌علیزاده و همکاران (۱۳۹۴) نشان می‌دهد، مهمترین دلایل وجود چنین اختلاف‌هایی عدم وجود فرهنگ مالیاتی سبز؛ فقدان سازوکارهای نظارت بر عملکردهای شرکت‌ها و مودیان؛

<sup>5</sup> Obadina<sup>6</sup> Mohamad et al<sup>7</sup> Ozili<sup>8</sup> Kemsley et al<sup>1</sup> Otusanya et al<sup>2</sup> Hou et al<sup>3</sup> Rodriguez et al<sup>4</sup> Chen et al

ناپایداری نظام اقتصادی و عدم استفاده از راهبردهای مدیریت استعداد در نظام مالیاتی قلمداد می‌شود. اگرچه مطالعه‌های گسترده‌ای در خصوص دلایل عمده ناکارآمدی حسابرسی مالیاتی در تقویت مکانیزم‌های پایداری مالیات سبز صورت گرفته است، اما می‌توان اذعان نمود، کمتر پژوهشی با ارزیابی نقش حسابرسان مالیاتی از منظر اثرگذاری استعداد و توانایی، پسایندهای مالیات سبز را مورد بررسی قرار داده است. لذا این مطالعه از طریق ارزیابی مجموعه راف به دنبال تعیین اثر راهبردهای استعدادیابی حسابرسان مالیاتی بر پسایندهای پایداری مالیات سبز می‌باشد.

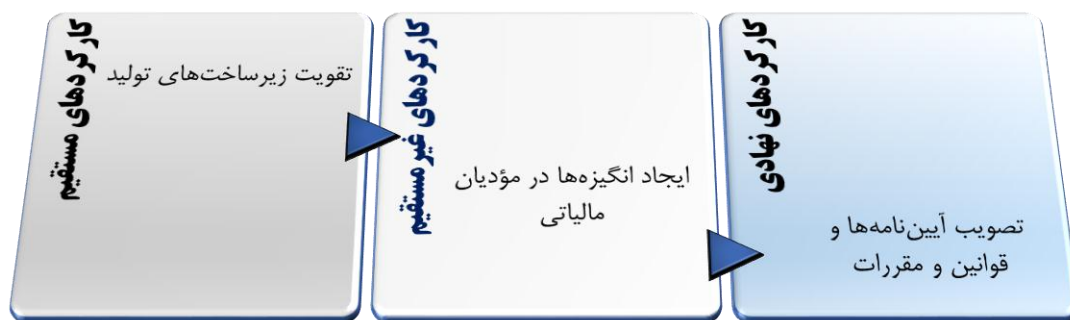
### مبانی نظری

#### مالیات سبز

مالیات‌ها علاوه بر وظیفه تأمین مالی دولت از جنبه‌های دیگری نیز دارای اهمیت می‌باشند. مالیات‌ها یکی از ابزارهای اقتصادی دولت جهت دخالت در بازار در مواقع لزوم و وسیله‌ای برای تأمین مالی دولت جهت نیل به دیگر اهداف موردتوجه جوامع بشری می‌باشند، زیرا دولت‌ها با هر ساختار سیاسی دارای سه هدف اصلی می‌باشند: ثبات اقتصادی، توزیع عادلانه درآمد و تخصیص بهینه منابع. مالیات‌ها از

یکسو با توجه به اصابت مالیاتی بر شرایط توزیعی جامعه تأثیرگذار هستند و از سوی دیگر، با جابجایی منابع از بازاری به بازار دیگر آثار تخصیصی به همراه دارند (مارکونی<sup>۱</sup>، ۲۰۱۲). از این رو، متخصصان اقتصاد همواره در پی شناسایی پایه‌هایی از مالیات هستند که کمترین عدم کارایی را به جامعه تحمیل کند. بین انواع مالیات‌ها تنها پایه مالیاتی که چنین ویژگی را دارد مالیات‌های محیط‌زیستی است. این پایه مالیاتی که بر انواع آلودگی‌های محیط‌زیستی اعمال می‌شود نه تنها کارایی را خدشه‌دار نمی‌کند بلکه به دلیل کاهش هزینه‌های ناشی از آلودگی فایده اجتماعی را نیز افزایش می‌دهد و به این نوع مالیات اصطلاحاً مالیات سبز می‌گویند (امامی‌میبدی و همکاران، ۱۳۹۷). مالیات سبز بر پایه هزینه اعمال می‌شود، از این رو گستردگی بسیاری داشته و درآمد مناسبی را برای دولت به همراه دارد به همین جهت می‌تواند جانشین سایر پایه‌های مالیاتی شود. این نکته از یکسو اثر اختلال‌زایی مالیات‌های دیگر را کاهش داده و از سوی دیگر برای جامعه به دلیل کاهش آلودگی فواید بسیاری دارد. در یکی از مهمترین چارچوب‌های پژوهشی در مورد مالیات سبز دی‌میگوتل و همکاران<sup>۲</sup> (۲۰۱۵) مالیات سبز را به انواع زیر دسته‌بندی نموده‌اند:

شکل (۱) راه کارهای توسعه پایدار مالیات سبز



انگیزه‌ها در مؤدیان مالیاتی، به تقویت پیامدهای سبز منجر شود. در نهایت کارکردهای نهادی مجموعه‌ای مصوبه‌ها و آیین‌نامه‌های است که نهادهای مذکور تدوین می‌نمایند که می‌تواند به کاهش آلاینده‌های زیست‌محیطی در سطح بنگاه‌های اقتصادی منجر شود.

#### راهبردهای استعدادیابی حسابرسان مالیاتی

براساس این چارچوب، کارکردهای مستقیم به عنوان راه کار اول برای توسعه پایداری مالیات سبز، می‌تواند سبب شود تا بنگاه‌های آلوده کننده به منظور کاهش هزینه‌های مالیاتی خود، از طریق تقویت زیرساخت‌های خط تولید، تلاش نمایند تا سطح آلاینده‌های زیست‌محیطی را کاهش دهند. از طرف دیگر، کارکردهای غیرمستقیم سبب می‌گردد تا تقویت

<sup>2</sup> De Miguel et al

<sup>1</sup> Marconi

ها، به مدیریت نیاز دارند. مدیریت استعداد یک وظیفه نیست که تنها با جذب افراد مستعد میسر شود، بلکه جذب افراد مستعد، آغاز تلاش سازمان در فرآیند مدیریت استعداد است که می‌تواند به تحریک انگیزه‌های فردی منجر شود. حقوق و مزایای زیاد نیز، نمی‌تواند به تنهایی کاری از پیش ببرد؛ در عوض افراد مستعد از طریق انگیزه‌های فردی خود به بخشی از سیاست‌ها و برنامه‌های متعهدانه در قبال ذینفعان متعلق می‌دهند و تلاش می‌نمایند بهترین کیفیت را در کار راه‌حرفه‌ای خود به نمایش بگذارند (وانگ و لین<sup>۳</sup>، ۲۰۲۰). بنابراین، بهره‌مندی از سرمایه‌های انسانی مستعد در این عرصه، هرچند شرطی ضروری برای موفقیت حرفه‌ای محسوب می‌شود، اما کافی نیست. آنها همچنین به راهبردهای مناسب و ابتکار عمل‌هایی نیاز دارند تا بتوانند از این استعدادها به طور مؤثرتری بهره‌گیری کنند. مرور ادبیات نظری نشان می‌دهد، اگرچه مسئله این مطالعه، توسعه انگیزه‌های ناشی از استعدادیابی حسابرسان مالیاتی است، اما وجود درک مشترک در مفاهیم بنیانی این حرفه، باعث شده است تا به دلیل فقدان ادبیات متمرکز در این عرصه، این مطالعه بر توسعه راهبردهای استعدادیابی در حرفه حسابرسی متمرکز شود و از طریق تحلیل بخش کیفی نسبت به شناسایی ابعاد ماتریسی در این مطالعه برای تعیین مطلوب‌ترین بعد پسایندهای مالیات سبز اقدام نماید. لذا با عنایت به توضیح مباحث مطرح شده، همراستا با ماهیت این مطالعه نسبت به تدوین سوال‌های پژوهش اقدام می‌شود:

- ۱- راهبردهای استعدادیابی حسابرسان مالیاتی کدامند؟
- ۲- پسایندهای پایداری مالیات سبز کدامند؟
- ۳- اثربخش‌ترین راهبرد استعدادیابی حسابرسان مالیاتی در توسعه پسایندهای پایداری مالیات سبز کدامند؟

### روش پژوهش

این پژوهش از نظر نتیجه به دلیل اینکه با اتکاء به شیوه‌های ارزیابی کیفی به دنبال ایجاد یک چارچوب نظری برای تعیین راهبردهای استعدادیابی حسابرسان مالیاتی و پسایندهای پایداری مالیات سبز می‌باشد، توسعه‌ای محسوب می‌شود. در واقع به دلیل عدم انسجام تئوریک در باب مفاهیم و تئوری‌های مرتبط به این حوزه، این پژوهش به دنبال بسط

در اکثر رویکردهای نظری کلاسیک اعتقاد بر توجه عادلانه به منابع انسانی بود در حالیکه نظریه‌های جدید، با تمرکز بر استعدادیابی، نسبت به استفاده از راهبردهای منسجم جهت ارتقاء سطح قابلیت‌ها و ظرفیت‌های توسعه و توانمندی منابع انسانی تأکید نموده‌اند. به عبارت دیگر، استعدادها و کارکنان کلیدی، نیازمند مدیریت متفاوت از کارکنان عادی باعنوان مدیریت استعداد<sup>۱</sup> هستند (دهقانان و همکاران، ۱۳۹۷). این موضوع در حوزه دانش حسابرسی به دلیل وجود تخصص‌ها و شناخت کارکردهای تصمیم‌گیری فردی می‌تواند، از اهمیت بیشتری برخوردار باشد. در این دیدگاه، استعدادها به عنوان فرآیندی از غربالگری؛ توسعه‌ی دانش و مهارت‌های فردی حسابرسان تعریف می‌شود که می‌تواند ظرفیت بالاتری در حرفه حسابرسی را از خود نشان دهند (مست‌چمن و همکاران، ۱۴۰۱). منظور از ظرفیت در رویکرد استعدادیابی حسابرسان، اشاره به این امر است که فرد ویژگی‌های کیفی (منش؛ انگیزش؛ مهارت‌ها؛ توانایی‌ها و تجرب) لازم برای عملکرد اثر بخش و مشارکت در نقش‌های مختلف این حرفه را در زمانی از آینده دارا می‌باشد؛ بنابراین، افراد دارای ظرفیت بالا در حرفه حسابرسی، افرادی تلقی می‌شوند که با سرعتی بیشتر از هم‌تایان خود مسیر پیشرفت را طی می‌نمایند و نیازها، انگیزه‌ها و رفتارهای متفاوتی را نیز نسبت به سایرین به نمایش می‌گذارند (تشکری‌جهرمی و همکاران، ۱۴۰۱).

در واقع حسابرسی به عنوان دانشی تلقی می‌شود، که در تمامی مراحل خود مستلزم اعمال قضاوت‌های حرفه‌ای؛ ادراک و تصمیم‌گیری‌های متصدیان این حرفه می‌باشد و این امر اهمیت جذب منابع با استعداد در این حسابرسی را مضاعف می‌نماید (لوئیس و همکاران<sup>۲</sup>، ۲۰۲۲). لذا باتوجه به شرایط و الزامات حاکم بر وضعیت کنونی، این سطح از دانش حرفه‌ای به عنوان مبنایی مبتنی بر فلسفه‌ی مسئولیت‌پذیری در قبال انتظارات اجتماعی، می‌بایست به ارزش‌افزایی ناشی از جذب استعدادها توجه نماید. در واقع همزمان با درک نیاز به استخدام، توسعه و نگهداشت استعدادها، سیاستگذاران این حرفه دریافته‌اند که استعدادها منابعی بحرانی هستند که برای دستیابی به بهترین نتیجه

<sup>3</sup> Wang & Lin

<sup>1</sup> Talent Management

<sup>2</sup> Louis et al

$$v(\neg A) = \langle b, a \rangle$$

رابطه

(۲)

$$v(A \wedge B) = \langle \min(c, d), \max(b, d) \rangle$$

رابطه

(۳)

$$v(A \vee B) = \langle \max(a, c), \min(b, d) \rangle$$

رابطه

(۴)

$$v(A \rightarrow B) = \langle \max(b, c), \min(a, d) \rangle$$

رابطه (۵)

ایجاد می‌شود. طبق روابط فوق اگر  $A \leftrightarrow B$  اگر و تنها اگر  $\langle a, b \rangle = \langle c, d \rangle$  باشد، آنگاه رابطه  $A$  با ارزش درستی  $\langle a, b \rangle$  محاسبه می‌شود که اگر  $\alpha \geq b$  باشد، در این شرایط ارزشگذاری فازی را می‌توان براساس منطق آتاناسوف طبق رابطه (۶) محاسبه نمود.

$$v(A) = a \Rightarrow v(A) = \langle \alpha, 1 - \alpha \rangle$$

رابطه

(۶)

لذا باتوجه به اینکه اگر در یک تابع فازی،  $A \Leftrightarrow \neg \neg A$  برقرار باشد، طبق محاسبه منطق آتاناسوف می‌توان، بعد اول  $\alpha$  عامل بعد دوم  $b$  باشد که در این صورت براساس مجموعه قوانین فازی (راهبردهای استعدادیابی حسابرسان مالیاتی) نسبت به تعیین تأثیرگذارترین مبنای مرجع (پسایندهای پایداری مالیات سبز) اقدام نمود.

### جامعه آماری

باتوجه به ماهیت جمع‌آوری داده‌ها که کیفی است، جامعه آماری در بخش کیفی، شامل ۱۲ نفر از متخصصان و خبرگان حوزه ی حسابرسی مالیاتی در سطح دانشگاهی، که به واسطه انجام پژوهش‌های علمی در زمینه مشابه، دارای رویکردی تخصصی در رابطه با موضوع حاضر بودند، از طریق روش نمونه‌گیری همگن انتخاب شدند و مشارکت نمودند. علت استفاده از این مبنای نمونه‌گیری، تناسب و شناخت محتوایی مشارکت‌کنندگان در رابطه با موضوع پژوهش بود. همچنین براساس فرآیند ارزیابی متن‌کاوی، در این بخش از پژوهش‌هایی که در تارگه‌های بانک اطلاعاتی برای تعیین پژوهش‌های مرتبط با حوزه‌ی مورد بررسی استفاده شد.

تئوری‌ها و مفاهیم تئوریک برای ایجاد انسجام بیشتر جهت مطالعات آینده می‌باشد. به عبارت دیگر این پژوهش با شناسایی راهبردهای استعدادیابی حسابرسان مالیاتی به دنبال ارزیابی پسایندهای پایداری مالیات سبز در قالب مدلی مبتنی بر پژوهش‌های مرتبط در این عرصه، می‌باشد. از نظر هدف این پژوهش کاربردی و از نظر ماهیت، توصیفی/پیمایشی محسوب می‌شود. به لحاظ نوع داده نیز این پژوهش، ترکیبی قلمداد می‌گردد. در این پژوهش، ابتدا برای بررسی مفاهیم مرتبط با متغیرهای پژوهش، از روش تحلیل فراترکیب برای تحلیل داده‌های متنی و با رویکرد استقرایی استفاده می‌شود، سپس در بخش کمی از تحلیل فازی شهودی مبتنی بر منطق آتاناسوف برای پاسخ به سوال‌های پژوهش استفاده می‌گردد. منطق آتاناسوف<sup>۱</sup> (۱۹۸۶) براساس دو تابع مدنظر قرار می‌گیرد که هر گزاره  $A$  ارزش درستی تابع را به صورت زیر محاسبه می‌نماید:

$$v(A) = \langle a, b \rangle$$

رابطه

(۱)

براین اساس وقتی که تابع  $\alpha, b \in [0, 1]$  به ترتیب به عنوان درجه درستی و نادرستی گزاره  $A$  تعریف شوند و برای هر  $\alpha$  و  $b$  شرط  $0 \leq \alpha + b \leq 1$  برقرار باشد، آنگاه ماتریس تابع، به شکل دو بعدی، محور عمودی بر افقی را ارزیابی می‌کند. لذا اگر تابع ماتریس به صورت  $\Pi(A) = 1 - a - b$  باشد، آنگاه  $\Pi(A) = 1 - a - b$  امکان ارزیابی هر مقدار  $A$  (مقدار تردید درستی تابع) را محاسبه می‌نماید. بنابراین شرط  $0 \leq \alpha + b \leq 1$  و در پی آن مقدار  $\Pi(A)$  این تابع فازی را به منطق فازی شهودی تبدیل می‌کند. در واقع درجه‌های درستی و نادرستی الزاماً نباید متمم یکدیگر باشند، زیرا در این صورت «اصل طرد شق ثالث<sup>۲</sup>» در منطق فازی نقض می‌شود. این اصل مطرح می‌کند، در صورت وجود دو عامل، هر گزاره عامل یک معیار مرجع می‌تواند باشد. لذا طبق این اصل، منطق فازی شهودی، عامل یا قانون را مبنای مرجع قرار می‌دهد. براین اساس اگر  $A$  و  $B$  دو محور هدف باشند، به طوریکه  $v(A) = \langle a, b \rangle$  و  $v(B) = \langle c, d \rangle$  آنگاه:

<sup>2</sup> Law of Excluded Middle

<sup>1</sup> Atanassov

مضامین یا قوانین فازی (راهبردهای استعدادیابی حسابرسان مالیاتی) از تکنیک‌های تحلیل در بخش کیفی بهره برده می‌شود. به طوریکه در شناسایی مولفه‌ها و مضامین از تکنیک فراترکیب استفاده می‌گردد. نکته قابل ذکر این است باهدف ارتقاء سطح بروز بودن ابعاد قابل شناسایی در بخش کیفی، بازه زمانی برای غربالگری محتوایی براساس تحلیل‌های بخش کیفی، ۲۰۲۳-۲۰۱۸ و ۱۴۰۰-۱۳۹۷ می‌باشد.

### یافته‌های پژوهش در بخش کیفی

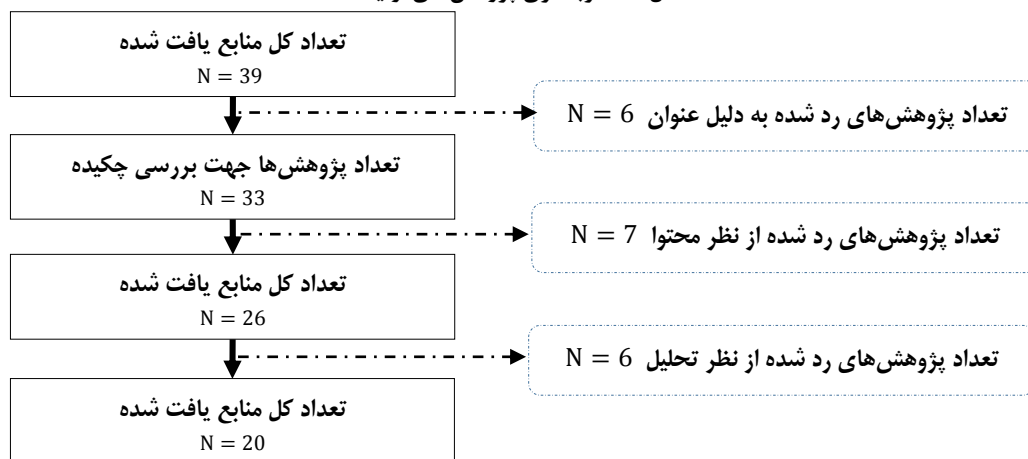
همانطور که تشریح شد در این بخش می‌بایست مولفه‌ها (پسایندهای پایداری مالیات سبز) و مضامین (راهبردهای استعدادیابی حسابرسان مالیاتی) شناسایی شوند که برای شناسایی آن‌ها از تحلیل فراترکیب بهره برده می‌شود. برای انجام این تحلیل‌ها ابتدا می‌بایست از طریق غربالگری اولیه نسبت به تعیین ابعاد متغیرهای پژوهش به ترتیب زیر اقدام نمود.

جامعه هدف در بخش کمی ۲۵ نفر از حسابرسان مالیاتی بودند که باتوجه به الزام تحلیل‌های منطق فازی، ضمن دارابودن شرایط تجربی و علمی لازم، در این پژوهش انتخاب شدند و اقدام به مشارکت نمودند. نکته قابل ذکر این است که از آنجاییکه تحلیل‌های فازی شهودی به عنوان تحلیل قالب در این پژوهش، یک تحلیل مبتنی بر تجزیه و تحلیلی ماتریسی در سطوحی از پیوندهای بین عامل‌های شناسایی شده با زیرعامل‌های مرتبط در این حوزه می‌باشد، لذا مشارکت‌کنندگان می‌بایست از تجربه یا دانش تخصصی متناسبی برخوردار باشد. از طرف دیگر حجم نمونه پایین و محدود از مهمترین کارکردهای اثربخش این تحلیل محسوب می‌شود، زیرا تسفاماریام و صدیق<sup>۱</sup> (۲۰۰۶) به دلیل تناسب داده‌ها با متغیرهای زبانی، افزایش تعداد مشارکت‌کنندگان را عاملی برای پیچیده‌تر شدن تحلیل به دلیل مقایسه‌های دو به دو یا حتی بیشتر عنوان نمود.

### یافته‌های پژوهش

در این پژوهش به منظور تعیین مولفه‌ها یا مراجع در تحلیل فازی شهودی (پسایندهای پایداری مالیات سبز) و

شکل (۲) غربالگری پژوهش‌های اولیه



### الف) تعیین مضامین (قوانین فازی) راهبردهای استعدادیابی حسابرسان مالیاتی

براساس این روش ابتدا ۱۱ پژوهش تأیید شده برای معیار راهبردهای استعدادیابی حسابرسان مالیاتی، از طریق روش ارزیابی انتقادی به عنوان ابزار فراترکیب که براساس ۱۰ معیار سنجش در قالب جدول (۴) ارائه شده است،

همانطور که در شکل (۲) مشخص شده است، مجموعاً ۲۰ منبع تأیید شد که از این منابع، ۱۰ منبع مربوط به راهبردهای استعدادیابی حسابرسان مالیاتی و ۱۰ منبع مربوط به پایداری پسایندهای مالیات سبز می‌باشد که در ادامه نسبت به غربالگری محتوایی جهت شناسایی ابعاد هر کدام به تفکیک اقدام می‌شود.

<sup>1</sup> Tesfamariam & Sadiq

استفاده می‌شود تا به کمک ۱۴ نفر از خبرگان پژوهش، برای انتقادی اقدام به تعیین گزاره‌های مربوط به قابلیت‌های رسیدن به درک منسجم‌تر از نظر ماهیت پژوهش مورد راهبردی می‌شود. برازش قرار می‌گیرند. براساس فراترکیب و مقیاس ارزیابی

جدول (۱) فرآیند ارزیابی پژوهش‌های تأیید شده جهت تعیین مضامین پژوهش

معیارهای ارزیابی	انتقادی	مطالعه‌ها	اهداف تحقیق	مطابق روش تحقیق	طرح تحقیق	نمونه برداری	جمع آوری داده‌ها	انعکاس پذیری	ملاحظات اخلاقی	دقت تجزیه و تحلیل	بیان تئوریک و شفاف یافته‌ها	ارزش تحقیق	جمع
			لوئیس و همکاران <sup>۱</sup> (۲۰۲۲)	۴	۴	۴	۴	۴	۴	۴	۴	۴	۴
لامبوگلیا و مانسینی <sup>۲</sup> (۲۰۲۱)	۳	۳	۳	۳	۳	۳	۳	۳	۳	۳	۳	۴۳	
وانگ و لین <sup>۳</sup> (۲۰۲۰)	۳	۳	۳	۳	۳	۳	۳	۳	۳	۳	۳	۲۷	
جوهری و کاسیم <sup>۴</sup> (۲۰۱۹)	۲	۲	۱	۲	۲	۳	۲	۳	۲	۳	۲	۲۱	
موهد علی و کاسیم <sup>۵</sup> (۲۰۱۹)	۳	۳	۲	۴	۴	۳	۲	۴	۳	۴	۳	۳۲	
داگر <sup>۶</sup> (۲۰۱۸)	۴	۴	۵	۴	۴	۴	۴	۳	۴	۴	۴	۴۰	
مست‌چمن و همکاران (۱۴۰۱)	۴	۴	۴	۳	۳	۴	۴	۴	۳	۳	۴	۳۷	
تشکری جهرمی و همکاران (۱۴۰۱)	۳	۳	۴	۳	۳	۳	۵	۴	۳	۳	۴	۳۵	
قلی‌زاده و همکاران (۱۴۰۰)	۳	۳	۴	۴	۳	۴	۴	۴	۳	۴	۳	۳۶	
اخوان‌دورباش و همکاران (۱۴۰۰)	۲	۲	۳	۲	۲	۲	۴	۳	۳	۲	۲	۲۵	

این تحلیل، مطالعه‌هایی که زیر امتیاز ۳۰ را کسب نموده‌اند، می‌بایست حذف گردند. در ادامه اقدام به استخراج مضامین فراگیر انگیزه‌های ناشی از استعدادیابی حسابرسان مالیاتی می‌شود. براین اساس به منظور تعیین این مضامین می‌بایست از روش امتیازی زیر برای تعیین ابعاد استفاده می‌شود.

امتیازهای ارائه شده براساس شاخص مد، نشان داد، از مجموع ۱۰ پژوهش مرتبط با انگیزه‌های ناشی از راهبردهای استعدادیابی حسابرسان مالیاتی دو پژوهش باتوجه به اینکه از مجموع ۵۰ امتیاز، زیر ۳۰ دریافت نمودند، حذف شدند، چراکه برحسب دستورالعمل حد کفایت امتیاز

جدول (۲) فرآیند تعیین ابعاد مضامین فراگیر

شماره	محققان	مولفه‌ها	پژوهش‌های خارجی			پژوهش‌های داخلی		
			لوئیس و همکاران (۲۰۲۲)	وانگ و لین (۲۰۲۰)	موهد علی و کاسیم (۲۰۱۹)	داگر (۲۰۱۸)	مست‌چمن و همکاران (۱۴۰۱)	تشکری جهرمی و همکاران (۱۴۰۱)
۱	اخلاق‌گرایی حرفه‌ای	۱	<input checked="" type="checkbox"/>	-	<input checked="" type="checkbox"/>	-	<input checked="" type="checkbox"/>	-
۲	بلوغ حرفه‌ای	۲	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	-	<input checked="" type="checkbox"/>	-

<sup>1</sup> Louis et al

<sup>2</sup> Lamboglia & Mancini

<sup>3</sup> Wang & Lin

<sup>4</sup> Johari & Kasim

<sup>5</sup> Mohd Ali & Kasim

<sup>6</sup> Dagger

۳	-	✓	-	✓	-	-	✓	-	عدم سوگیری حرفه‌ای	۳
۵	-	-	✓	✓	✓	✓	✓	-	معنویت حرفه‌ای	۴
۲	-	-	-	-	-	✓	-	✓	بی‌طرفی کارکردی	۵
۲	✓	-	-	-	-	-	-	-	عدالت‌گرایی حرفه‌ای	۶
۵	-	✓	✓	✓	-	✓	✓	-	تردید حرفه‌ای	۷
۲	✓	✓	-	-	-	-	-	-	جانشین پروری	۸
۲	-	-	-	✓	-	-	-	✓	نخبه پروری حرفه‌ای	۹
۶	-	-	✓	✓	✓	✓	✓	✓	استقلال حرفه‌ای	۱۰
۵	✓	✓	-	✓	✓	-	✓	-	کنترل تعارض حرفه‌ای	۱۱
۳	-	-	✓	-	-	✓	-	✓	رقابت‌گرایی حرفه‌ای	۱۲
۵	✓	✓	-	✓	-	✓	-	✓	کانون کنترل حرفه‌ای	۱۳
۳	-	✓	-	-	✓	-	-	✓	قضاوت حرفه‌ای	۱۴

جدول (۳) و بر مبنای ۱۰ پژوهش تأیید شده از طریق شاخص ۵۰ نمره‌ای در قالب امتیازهای ۱ تا ۵، اقدام به تعیین پژوهش‌ها برای غربالگری محتوایی می‌شود. همانند فرآیندهای توضیح داده شده جهت شناسایی بعد اول، در این بخش نسبت به شناسایی مولفه‌های پسایندهای پایداری مالیات سبز اقدام می‌شود.

طبق غربالگری محتوایی پژوهش‌های تأیید شده و بر اساس بالاترین توزیع فراوانی، نتایج از وجود ۸ مضمون به عنوان مجموعه قوانین فازی حکایت دارد.

### ب) تعیین مولفه‌ها (مرجع فازی) پسایندهای پایداری مالیات سبز

در این بخش باتوجه به توضیح‌های داده شد، اقدام به شناسایی پسایندهای پایداری مالیات سبز می‌شود. لذا طبق

جدول (۳) فرآیند تحلیل حیاتی پژوهش‌های غربال شده

مقاله‌ها	معیارهای ارزیابی انتقادی										
	اهداف تحقیق	منطق روش تحقیق	طرح تحقیق	نمونه برداری	جمع آوری داده‌ها	انعکاس‌پذیری	ملاحظات اخلاقی	دقت تجزیه و تحلیل	بیان تئوریک و شفاف یافته‌ها	ارزش تحقیق	جمع
یاسمین و همکاران <sup>۱</sup> (۲۰۲۳)	۲	۳	۳	۴	۳	۱	۲	۲	۳	۳	۲۶
یئو و همکاران <sup>۲</sup> (۲۰۲۲)	۲	۱	۳	۲	۳	۲	۲	۲	۲	۳	۲۵
لی و همکاران <sup>۳</sup> (۲۰۲۲)	۳	۴	۵	۴	۳	۳	۴	۴	۴	۴	۳۶
تکورزوسکی و همکاران <sup>۴</sup> (۲۰۲۲)	۲	۳	۴	۲	۴	۳	۵	۳	۳	۴	۳۴
چنگ و همکاران <sup>۵</sup> (۲۰۲۱)	۳	۴	۳	۲	۳	۴	۲	۴	۳	۳	۳۲
اوتسلانی (۲۰۲۰)	۴	۳	۳	۳	۴	۲	۴	۳	۳	۴	۳۴
رودریگوئز و همکاران (۲۰۱۹)	۳	۴	۴	۴	۳	۴	۴	۴	۳	۴	۳۷
بائور و همکاران <sup>۶</sup> (۲۰۱۸)	۲	۳	۳	۲	۳	۳	۳	۲	۳	۴	۲۸
رستمی و همکاران (۱۴۰۱)	۴	۳	۳	۴	۵	۴	۴	۳	۳	۳	۳۶
شاکرین و همکاران (۱۴۰۱)	۴	۳	۴	۳	۴	۴	۳	۳	۳	۳	۳۳

<sup>1</sup> Yasmeen et al

<sup>2</sup> Yue et al

<sup>3</sup> Li et al

<sup>4</sup> Tchorzewska et al

<sup>5</sup> Cheng et al

<sup>6</sup> Bauer et al



جدول (۴) فرآیند تعیین مولفه‌های اصلی پژوهش

شماره	محققان	مولفه‌ها	لی و همکاران (۲۰۲۲)	تک‌روزسکی و همکاران	چنگ و همکاران (۲۰۲۱)	اوسلانی (۲۰۲۰)	رودریگوئز و همکاران (۲۰۱۹)	رستنی و همکاران (۱۴۰۱)	شاکرین و همکاران (۱۴۰۱)	جمع
۱		افزایش جذابیت‌های سرمایه گذاری	-	✓	-	-	✓	-	-	۲
۳		پویایی نظام اقتصادی	-	-	✓	-	-	✓	-	۲
۴		تقویت رقابت بازار	✓	-	✓	✓	-	✓	✓	۵
۵		جلوگیری از بین رفتن منابع طبیعی	-	-	✓	✓	✓	-	-	۳
۶		عدالت مالیاتی	✓	✓	-	-	✓	✓	-	۴
۷		جلوگیری از انتقال بار مالی دولت به نسل‌های آینده	✓	-	-	✓	-	-	✓	۳
۸		کاهش آلاینده‌ها	-	-	✓	✓	✓	✓	-	۴
۹		تولید ناخالص داخلی	✓	-	-	-	✓	-	-	۲
۱۰		بهینه‌سازی زیرساخت‌های تولید سبز	✓	-	✓	✓	-	✓	✓	۵
۱۱		رشد اقتصادی	✓	-	-	✓	-	-	-	۲

مولفه‌ها و مضامین پژوهش اقدام نمود. همانطور که مشاهده می‌شود، تمامی مولفه‌ها و گزاره‌های شناسایی شده در باب متغیرهای پژوهش، طی دو مرحله تحلیل دلفی مورد تأیید قرار گرفت.

براساس این تحلیل نیز مشخص شد، چهار مولفه‌ی دارای بیشترین فراوانی هستند و براین مبنای این پژوهش به عنوان معیارهای پساندهای پایداری مالیات سبز مورد بررسی قرار می‌گیرند. در ادامه می‌بایست نسبت به تعیین حد اجماع نظری براساس تحلیل دلفی برای هر یک از

جدول (۵) فرآیند گام اول و دوم تحلیل دلفی

معیارهای سنجش	نمادها	دور اول دلفی		دور دوم دلفی	
		میانگین	ضریب توافق	میانگین	ضریب توافق
رقابت بازار	R1	۵/۵۰	۰/۷۵	۶/۱۰	۰/۸۲
	R2	۵/۳۰	۰/۶۵	۵/۵۰	۰/۷۵
	R3	۵/۴۰	۰/۷۰	۶	۰/۸۰
	R4	۵	۰/۵۰	۵/۱۰	۰/۵۵
عدالت مالیاتی	Z1	۶	۰/۸۰	۶/۲۰	۰/۸۵
	Z2	۵/۴۰	۰/۷۰	۶	۰/۸۰
	Z3	۶	۰/۸۰	۶/۲۰	۰/۸۵
	Z4	۵/۲۰	۰/۶۵	۵/۵۰	۰/۷۵
	Z5	۵/۴۰	۰/۷۰	۶	۰/۸۰

واریسی اعتبار (CV) نسبت به انتخاب شیوه‌ی اجرا از بین تحلیل‌های FAHP؛ VIKOR و EDAS متناسب‌ترین شیوه‌ی اجرا از نظر اعتبار تعیین شود. ارزیابی شود تا در

### یافته‌های بخش کمی

در این بخش از تحلیل ارزیابی فازی می‌شود. لذا برای تعیین مطلوبترین شیوه‌ی ارزیابی، ابتدا باید از طریق روش

اعتبارسنجی  $k - fold$  ، مجموعه داده‌ها را به  $k$  بخش مجزا تقسیم می‌شوند. لذا براساس معیارهای MMC ،  $f - accuracy$  و  $recall$  ،  $precision$  و دستور  $trimf$  در نرم افزار متلب، نتیجه ی مقایسه ی سه معیار محاسبه یعنی فازی سلسله مراتبی؛ ویکور و ایداس به ترتیب زیر در جدول (۶) ارائه شده است.

جدول (۶) اعتبارسنجی گزاره‌های پژوهش

		MMC	f - measure	Recall	Precision	Accuracy	Rank
معیارهای ارزیابی فازی	معیار سلسله مراتبی	۵۹/۴۶	۵۰/۵۳	۸۰/۹۲	۶۳/۰۸	۸۰/۴۹	۲
	معیار ایداس	۵۴/۳۲	۴۸/۱۲	۷۷/۳۶	۵۴/۲۳	۸۱/۱۷	۳
	معیار ویکور	۹۰/۱۲	۶۹/۰۶	۶۰/۱۹	۸۳/۵۴	۹۰/۳۳	۱*

دو عنصر نسبت به هم و نمره ۹ نشان‌دهنده بالاترین اهمیت یک عنصر (سطر ماتریس) در مقایسه با دیگری (ستون ماتریس) است. مقیاس مورد استفاده در این پژوهش مقیاس فازی ۵ تایی است که توسط تسفاماریام و صدیق<sup>۱</sup> (۲۰۰۶) براساس مقیاس ساعتی پیشنهاد شده است. استفاده از مقیاس ۵ تایی آزادی عمل بیشتری به خبرگان هنگام انجام مقایسات زوجی می‌دهد.

نهایت براساس آن اقدام به انجام تحلیل نمود. روش واریسی اعتبار (CV) یک متد توسعه یافته و مورد پذیرش برای آنالیز صحت پیش‌بینی می‌باشد. از این روش به‌طور عمده برای زیرمجموعه‌های تصادفی و یا چندبخشی ( $k - fold$ ) از مجموعه آزمون و آموزش، استفاده می‌شود. روش ذکرشده به‌عنوان یک متد نمونه‌برداری جزء که رویکردی ساده از واریسی اعتبار می‌باشد، شناخته شده است. در روش

براساس امتیاز روش واریسی اعتباری، مشخص شد، مجموعه مقادیر مربوط به مقدار معیار ویکور برای انجام این تحلیل بالاتر از دو معیار سلسله مراتبی و ایداس می‌باشد. در ادامه برای انجام تحلیل فازی می‌بایست نسبت به انجام مقایسه زوجی اقدام می‌شد. برای تهیه ماتریس مقایسات زوجی، معیارها یا زیرمعیارها دو به دو نسبت به همدیگر مقایسه می‌شوند. برای این کار می‌توان از مقیاس ۱ تا ۹ استفاده کرد، در حالیکه نمره ۱ نشان‌دهنده اهمیت یکسان

جدول (۷) مقیاس‌های زبانی مربوط به تعیین اولویت‌های سلسله‌مراتبی فازی

ارزش عددی	ارزش زبانی	مقیاس عدد فازی	توضیح
۱	ترجیح یکسان	(۱،۱،۱)	شاخص $A$ نسبت به $Z$ اهمیت برابر دارد و یا ارجحیتی نسبت به هم ندارند.
۳	تاحدی ارجح	(۱،۳،۵)	گزینه یا شاخص $A$ نسبت به $Z$ کمی مهمتر است.
۵	ارجح	(۳،۵،۷)	گزینه یا شاخص $A$ نسبت به $Z$ مهمتر است.
۷	خیلی ارجح	(۵،۷،۹)	گزینه $A$ دارای ارجحیت خیلی بیشتری از $Z$ است.
۹	کاملاً ارجح	(۷،۹،۹)	گزینه $A$ از $Z$ مطلقاً مهمتر و قابل مقایسه با $Z$ نیست.

جدول (۸) ماتریس مقایسه‌های زوجی فازی حاصل از شاخص نظرات مشارکت‌کنندگان

	Z5		Z4		Z3		Z2		Z1							
مقایسه فازی مضامین پژوهش	Z1	۳/۴۰	۳/۰۸	۲/۱۹	۴/۰۹	۳/۳۷	۲/۶۱	۳/۲۴	۳/۰۵	۲/۲۱	۵/۱۱	۴/۰۹	۳/۰۳	۱/۰۰	۱/۰۰	۱/۰۰
	Z2	۳/۰۹	۲/۶۱	۱/۳۸	۲/۱۵	۱/۷۷	۱/۰۴	۵/۲۰	۴/۲۷	۳/۴۲	۱/۰۰	۱/۰۰	۱/۰۰	۰/۲۰	۰/۱۴	۰/۱۲
	Z3	۳/۶۹	۳/۳۱	۲/۲۸	۳/۷۴	۳/۳۸	۲/۴۹	۱/۰۰	۱/۰۰	۱/۰۰	۰/۲۳	۰/۱۹	۰/۱۷	۰/۳۱	۰/۲۵	۰/۲۱
	Z4	۶/۱۸	۵/۰۹	۴/۶۳	۱/۰۰	۱/۰۰	۱/۰۰	۰/۴۴	۰/۵۴	۰/۲۷	۰/۶۷	۰/۶۱	۰/۵۸	۰/۳۴	۰/۲۹	۰/۲۶
	Z5	۱/۰۰	۱/۰۰	۱/۰۰	۰/۵۹	۰/۲۶	۰/۲۷	۰/۸۴	۰/۲۱	۰/۱۲	۰/۴۱	۰/۳۵	۰/۳۲	۰/۴۱	۰/۳۲	۰/۲۸

<sup>۱</sup> Tesfamariam & Sadiq

مشارکت کنندگان و تشکیل ماتریس مقایسه‌های زوجی فازی تجمیع شده، با استفاده از رابطه (۷) وزن محلی مضامین پژوهش محاسبه می‌شود.

$$BN\tilde{P}_i = \frac{[(U\tilde{R}_i - L\tilde{R}_i) + (M\tilde{R}_i - L\tilde{R}_i)]}{3} + L\tilde{R}_i \quad (7)$$

این اوزان در جدول (۹) ارائه شده‌اند. نکته‌ی قابل توجه این است که نرخ سازگاری برای ماتریس مقایسه‌های زوجی مربوط به معیارهای اصلی برابر با  $CR = 0.08$  است. در واقع از آنجاییکه نرخ سازگاری که کمتر از 0.1 می‌باشد، لذا ماتریس مقایسه‌های زوجی مضامین پژوهش سازگار می‌باشند.

بعد از تعیین مقایسه سطر «i» و ستون «j» میانگین هندسی هریک از مقایسه‌ها براساس شاخص مد تعیین می‌شود. نکته حائز اهمیت این است باتوجه به اینکه در تحلیل ویکور فازی شهودی، مولفه‌ها به عنوان مبنا براساس مضامین به عنوان مرجع انتخاب می‌شوند، لذا در بخش تحلیل ماتریس سلسله مراتبی ابتدا می‌بایست، مضامین اولویت‌بندی شده مشخص شوند.

سپس دستور (Cumulative AHP Fuzzy Matrix) را در نرم‌افزار متلب ران می‌شود تا براساس آن سطح وزن هریک از مولفه‌ها صورت پذیرد. تبدیل به مقیاس فازی براساس نرخ سازگاری است که در سه خط آخر دستور نشان داده می‌شود که  $CR = 0.08$  است. پس از تجمیع نظر

جدول (۹) وزن محلی فازی گزاره‌های پژوهش

Rank	نامها	وزن مولفه‌های ماتریس مقایسه زوجی
1 <sup>th</sup>	Z1	(0/۲۸۰; 0/۳۲۵; 0/۴۵۵)
2 <sup>th</sup>	Z2	(0/۲۱۰; 0/۲۸۰; 0/۳۲۵)
4 <sup>th</sup>	Z3	(0/۱۷۸; 0/۲۵۱; 0/۲۹۷)
5 <sup>th</sup>	Z4	(0/۱۲۱; 0/۱۵۶; 0/۲۵۴)
3 <sup>th</sup>	Z5	(0/۱۹۸; 0/۲۷۷; 0/۳۱۰)

CR = 0.08 < 0.1

اساس، اگر  $D = [x_{ij}]_{m \times n}$  یک ماتریس تصمیم فازی-شهودی برای مشکل تصمیم‌گیری چندمعیاره باشد که  $\langle A_1, A_2, \dots, A_m \rangle$ ، گزینه برای تصمیم‌گیرندگان باشد و  $\langle C_1, C_2, \dots, C_m \rangle$ ، n معیار برای بررسی هستند، بنابراین  $x_{ij}$  رتبه گزینه  $A_i$  باتوجه به معیار  $C_j$  است که به صورت فازی شهودی مثلی بیان خواهد شد. لذا از طریق ایجاد یک ماتریس دو بعدی و منطق آتاناسوف تلاش می‌شود تا طبق وجود مضامین، مولفه‌ها مورد ارزیابی قرار گیرند.

همانطور که جدول (۹) نشان می‌دهد، براساس وزن محلی فازی مضامین پژوهش، مشخص شد، مهمترین پارامتر مضامین پژوهش (راهبردهای استعدادی حسابداری مالیاتی)، تقویت کارکرد بلوغ حرفه‌ای است که باتوجه به اوزان فازی کسب‌شده، بالاترین نرخ اهمیت را نسبت به سایر مضامین پژوهش دیگر دارد. پس از انجام این مرحله می‌بایست براساس مضامین پژوهش اقدام به انتخاب مطلوب‌ترین پساندهای پایداری مالیات سبز اقدام نمود. براین

جدول (۱۰) تعیین میزان اهمیت مبنای تصمیم (پساندهای پایداری مالیات سبز) نسبت به مضامین

مضامین مرتبط با راهبردهای استعدادی حسابرسی مالیاتی					
نامها	Z1	Z2	Z3	Z4	Z5
R1	نسبتاً خوب	متوسط	نسبتاً متوسط	نسبتاً متوسط	نسبتاً خوب
R2	خوب	نسبتاً متوسط	بد	متوسط	متوسط
R3	خیلی خوب	خوب	نسبتاً متوسط	متوسط	نسبتاً خوب
R4	خیلی خوب	بد	خیلی بد	بد	متوسط

جدول (۱۱) ماتریس تصمیم فازی شهودی و وزن هریک از مضامین براساس مبنای تصمیم

مولفه‌های پژوهش			
$R3$	:	$R1$	
$[(5.15/6.65/385); 0.50,$ $[(7.15/5.5/805); 0.20]$	:	$[(4.7/4.9/310); 0.40,$ $[(5.55/4.95/642); 0.25]$	Z1
$[(3/3.85/235); 0.25,$ $[(4.15/3.9/410); 0.20]$	:	$[(2/2.8/155); 0.25,$ $[(3/3.3/280); 0.20]$	Z2
$\langle \dots \rangle$	:	$\langle \dots \rangle$	...
$[(2.5/3.2/185); 0.25,$ $[(3.55/3.3/290); 0.20]$	:	$[(4/5.2/305); 0.35,$ $[(5.65/5/645); 0.25]$	Z5

مضامین پژوهش

در این مرحله می‌بایست تأثیرگذارترین مضامین جهت تعیین مهمترین مبنای تصمیم یعنی پسایندهای پایداری مالیات سبز جمع شود تا براساس آن مشخص شود، کدام یک از مضامین (راهبردهای استعدادیایی حسابرسان مالیاتی) نقش اساسی تری در تعیین پسایندهای پایداری مالیات سبز دارند.

سپس نسبت‌های کلامی اختصاص داده شده جهت تعیین میزان اهمیت مبنای تصمیم (پسایندهای پایداری مالیات سبز) نسبت به مضامین یعنی راهبردهای استعدادیایی حسابرسان مالیاتی، می‌بایست به اعداد فازی شهودی مثلثی تبدیل شود و سپس جمع نظرات تصمیم‌گیرندگان صورت پذیرد.

جدول (۱۲) تعیین وزن‌های فازی شهودی

Rank	وزن مولفه‌های ماتریس مقایسه زوجی	نمادها	
1 <sup>th</sup>	$[(0.65/0.9/0.965); 0.75,$ $[(0.85/0.95/1); 0.20]$	Z1	لوغ حرفه‌ای
2 <sup>th</sup>	$[(0.60/0.85/0.95); 0.75,$ $[(0.8/0.85/0.9); 0.20]$	Z2	عنویت حرفه‌ای
4 <sup>th</sup>	$[(0.32/0.40/0.65); 0.40,$ $[(0.35/0.40/0.60); 0.55]$	Z3	ردید حرفه‌ای
5 <sup>th</sup>	$[(0.25/0.35/0.5); 0.25,$ $[(0.3/0.35/0.60); 0.75]$	Z4	ستقلال حرفه‌ای
3 <sup>th</sup>	$[(0.55/0.8/0.885); 0.60,$ $[(0.65/0.8/0.85); 0.30]$	Z5	نانون کنترل حرفه‌ای

مضامین پژوهش

جدول (۱۳) راه‌حل‌های ایده‌آل مثبت و منفی در روش ویکور فازی شهودی

مضامین راهبردهای استعدادیایی حسابرسان مالیاتی					
Z5	Z4	Z3	Z2	Z1	نماد
۰/۶۲۹	۰/۲۴۷	۰/۳۲۱	۰/۶۶۴	۰/۷۰۹	$S_i$ / <b>راه‌حل ایده‌آل مثبت</b>
۰/۴۱۰	۰/۱۳۲	۰/۲۲۰	۰/۴۴۵	۰/۵۱۹	$R_i$ / <b>راه‌حل ایده‌آل منفی</b>

از بین مضامین راهبردهای استعدادیایی حسابرسان مالیاتی برای تعیین انتخاب مطلوب‌ترین راه‌حل پسایندهای پایداری مالیات سبز اقدام نمود. همانطور که مشاهده می‌شود، بالاترین سطح ایده‌آل مثبت مربوط به بلوغ حرفه‌ای به عنوان راهبرد استعدادیایی حسابرسی مالیاتی ( $Z1$ ) به عنوان مضمون

براین اساس در رتبه‌بندی مضامین راهبردهای استعدادیایی حسابرسان مالیاتی نیز مشخص گردید، بلوغ حرفه‌ای به عنوان راهبرد استعدادیایی حسابرسی مالیاتی مبنای تأثیرگذارتری در تحریک پسایندهای پایداری مالیات سبز می‌تواند قلمداد شود. پس از تشکیل این ماتریس می‌بایست نسبت به انتخاب راه‌حل‌های ایده‌آل مثبت و منفی

همانطور که در معادله (۱۴) توضیح داد شد، مقدار مطلوب شاخص  $Q_i$  یعنی  $v$  برابر با  $v = 0.5$  استناد شده است. براساس شاخص  $Q_i$  و باتوجه به دستورالعمل تحلیل ویکور فازی، گزینه‌ی تصمیمی که پایین‌ترین مقدار را داشته باشد، به عنوان اثربخش‌ترین مبنای پسایندهای پایداری مالیات سبز انتخاب می‌شوند. این نتایج در جدول زیر ارائه شده‌اند.

جدول (۱۴) تعیین مطلوب‌ترین گزینه ارزیابی پسایندهای پایداری مالیات سبز براساس اجرای روش ویکور فازی

معیارهای ارزیابی				
Rank	$Q_i$	$R_i$	$S_i$	نماد
3 <sup>rd</sup>	۰/۱۷۳	۰/۲۲۹	۰/۴۱۱	R1
4 <sup>th</sup>	۰/۲۰۱	۰/۳۱۲	۰/۵۱۶	R2
1 <sup>st</sup>	۰/۰۹۴	۰/۱۷۱	۰/۲۵۳	R3
2 <sup>nd</sup>	۰/۱۰۹	۰/۱۷۸	۰/۳۸۲	R4

راهبردهای استعدادیابی حسابرسان مالیاتی می‌باشد که باعث تحریک پسایندهای پایداری مالیات سبز می‌گردد. در واقع همانطور که در جدول (۱۳) مشاهده می‌شود، بالاترین سطح ایده‌آل مثبت ( $S_i = 0.709$ ) می‌باشد. در ادامه می‌بایست مقادیر  $S_i$ ؛  $R_i$  و  $Q_i$  در جدول (۱۴) براساس شاخص  $Q_i$  اولویت‌بندی معیارهای پسایندهای پایداری مالیات سبز به عنوان گزینه تصمیم تعیین شده است.

پسایندهای پایداری مالیات سبز تقویت رقابت بازار  
عدالت مالیاتی  
کاهش آلاینده‌ها  
بهینه‌سازی زیرساخت‌های تولید سبز

نسبت به تعیین پایدارترین پسایندهای مالیات سبز اقدام شد. لذا براساس نتیجه بخش اول فازی مشخص گردید، مهمترین پارامتر مضامین پژوهش یعنی راهبردهای استعدادیابی حسابداری مالیاتی، تقویت کارکرد بلوغ حرفه‌ای می‌باشد. در تحلیل نتیجه مضمون انتخاب شده به عنوان اثرگذارترین بعد راهبردهای استعدادیابی حسابرسان مالیاتی باید بیان نمود، نهادهای مرتبط با تدوین سیاست‌های انتخاب یا ارتقاء حسابرسان مالیاتی مبنی بر انجام وظایف حرفه‌ای، می‌بایست به تقویت انگیزه‌های فردی در مسئولیت‌پذیری براساس تجربه و دانش فردی تمرکز نمایند تا از این طریق فرد در مسیر کار راه حرفه‌ای خود، از اثربخشی بالاتری برخوردار باشد و مسیر کوتاه‌تری را برای رشد و دستیابی به بلوغ حرفه‌ای طی نماید. لذا توسعه و تقویت چنین فرآیندی از طریق راهبردهای استعدادیابی حسابرسان مالیاتی می‌تواند به تناسب بیشتر ویژگی‌های فردی با کارکردهای حرفه‌ای در حسابرسی و شناخت نقاط حساس در این حرفه منجر شود و این موضوع باعث گردد تا حسابرس مسئولانه در راستای اهداف و چشم‌اندازهای حرفه‌ای در حسابرسی گام بردارد. در ادامه نتیجه‌ی گام دوم فرآیند تحلیل فازی شهودی مشخص گردید، طبق مضمون بلوغ حرفه‌ای، اثربخش‌ترین پسایندهای پایداری مالیات سبز، مولفه (مرجع) کاهش آلاینده‌های زیست‌محیطی می‌باشد. در واقع نتیجه کسب شده بیان‌کننده‌ی این موضوع است که به دلیل

همانطور که مشخص شده است، کاهش آلاینده‌های زیست‌محیطی با مقدار ۰/۰۹۴ در شاخص  $Q_i$  تأثیرپذیرترین پسایندهای پایداری مالیات سبز از راهبردهای استعدادیابی حسابرسان مالیاتی است. در واقع مشخص گردید، بلوغ حرفه‌ای به عنوان محرک‌ترین مضمون راهبردی استعدادیابی حسابرسان مالیاتی، باعث کاهش آلاینده‌های زیست‌محیطی به عنوان مطلوب‌ترین پسایندهای پایداری مالیات سبز می‌گردد.

### بحث و نتیجه‌گیری

هدف این پژوهش ارزیابی اثر راهبردهای استعدادیابی حسابرسان مالیاتی بر پسایندهای پایداری مالیات سبز براساس رویکرد منطق فازی شهودی آتاناسوف می‌باشد. نتایج بررسی جهت تعیین ابعاد متغیرهای پژوهش براساس سوال اول و دوم حکایت از شناسایی ۴ مولفه و ۵ مضمون دارد که براساس فرآیند فازی شهودی براساس منطق آتاناسوف، مولفه‌ها به عنوان ورودی مرجع و مضامین به عنوان ورودی قانون در تحلیل فازی محسوب می‌شوند. لذا با انجام آن تحلیل‌ها همسو با سوال سوم مطالعه حاضر مبنی بر شناسایی اثربخش‌ترین راهبرد استعدادیابی حسابرسان مالیاتی در توسعه پسایندهای پایداری مالیات سبز، طی چند مرحله و به کمک مقیاس‌های زبان فازی، ابتدا تأثیرگذارترین بعد راهبردی استعدادیابی حسابرسان مالیاتی مشخص گردید و سپس براساس مضمون انتخاب شده،

عرصه ارتقاء توانمندی‌های مهارتی و اخلاقی توصیه می‌شود، از طریق راهبردهای مدیریت منابع انسانی پایدار سطح بلوغ حرفه‌ای به عنوان یک عامل اثرگذار بر توازن در پایداری مالیاتی سبز را ارتقاء بخشند. برای این منظور تمرکز بر تناسب ویژگی‌های فردی با سطح مهارت‌ها و قابلیت‌های حسابرسی مالیاتی می‌تواند به افزایش کارکردهای رفتاری و مهارت‌های تخصصی حسابرسان در تنظیم مالیات سبز تشخیصی کمک نماید و زمینه‌ی چارچوب‌های قانونی برای پر نمودن خلاءهای موجود در افشاء نرخ مؤثر مالیاتی شرکت‌ها را تسهیل نمایند تا امکان فرار یا اجتناب مالیاتی سبز کاهش یابد و مالیات ابرازی شرکت‌ها مبتنی بر واقعیت‌ها ارائه شود.

#### منابع

امامی‌میبدی، علی، گلی، زینت، مرشدی، بهنام. (۱۳۹۷). تأثیر وضع مالیات سبز بر زیربخش صنعتی «تولید سایر محصولات کانی غیرفلزی»، فصلنامه پژوهش‌ها و سیاست‌های اقتصادی، ۲۶(۸۶): ۲۰۳-۲۳۴

آهنگری، عبدالمجید، فرازمنده، حسن، منتظر حجت، امیرحسین، هفت‌لنگ، رضا. (۱۳۹۷). اثرات مالیات سبز بر رشد اقتصادی و رفاه در ایران: رویکرد تعادل عمومی تصادفی پویا (DSGE). مجله علمی پژوهشی اقتصاد مقداری، ۱۵(۱): ۲۷-۶۱.

ایزدخواستی، حجت، عرب مازار، علی اکبر، خوشنام‌وند، مژگان. (۱۳۹۶). تحلیل تأثیر مالیات سبز بر میزان انتشار آلاینده‌ها و شاخص سلامت در ایران: الگوی معادلات همزمان. اقتصاد و الگو سازی، ۸(۲۹): ۸۹-۱۱۷.

تشکری‌چهرمی، محمد، صالحی، اله‌کرم، کوه‌بر، محمد امین. (۱۴۰۱). بررسی نقش مدیریت استعداد و جانشین‌پروری در توسعه عملکرد موسسات حسابرسی ایران، ماهنامه جامعه‌شناسی سیاسی ایران، ۵(۶): ۲۲۵-۲۴۱.

خادم‌علیزاده، امیر، حنجری، سارا، امینی، محمدعلی، رسانیان، امیر. (۱۳۹۴). نقدشوندگی سهام و اجتناب مالیاتی با در نظر گرفتن اهمیت حاکمیت شرکتی و محدودیت‌های مالی، بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، ۲۲(۴): ۴۶۱-۴۷۸.

دارش، فرشته، واعظ، سیدعلی، بصیرت، مهدی، کعب عمیر، احمد. (۱۳۹۷). ارزیابی پایداری مالیاتی و ریسک

تقویت کارکردهای بلوغ در حسابرسان مالیاتی، می‌توان انتظار داشت، براساس توسعه ظرفیت‌های شناختی حسابرسان در انجام کار حرفه‌ای به ویژه مسائل محیط زیستی، محتمل‌ترین پساندها در پایداری مالیات سبز، کاهش سطح آلاینده‌های زیست محیطی شرکت‌ها می‌باشد. زیرا شرکت‌ها در یک توازن نظارتی در میابند که با تقویت کارکردهای عملیاتی خود مبنی بر ارتقاء سطح تکنولوژی و بازیافت ضایعات، می‌بایست نسبت به کاهش آلاینده‌های زیست محیطی مسئولانه اقدام نمایند و این فرآیند به تدریج می‌تواند به بخشی از هنجارهای اجتماعی شرکت‌ها در برابر ذینفعان بدل گردد. این نتیجه‌گویی این موضوع است که با افزایش مالیات‌های سبز، شرکت‌ها برای توسعه مسئولیت‌های اجتماعی خود تلاش می‌نمایند تا با تقویت زیرساخت‌های تولید از حجم آلاینده‌های خود به کاهند و از طریق افشای اطلاعات اختیاری در قالب صورت‌های مالی، اطمینان و اعتماد اجتماعی بالاتری را کسب نمایند. به عبارت دیگر، تقویت کارکردهای بلوغ حرفه‌ای حسابرسان مالیاتی در ارزیابی عملکردهای سبز شرکت‌ها باعث می‌شود تا شرکت‌ها مسئولانه به دنبال تداوم پایداری مالیات سبز حرکت نمایند و از این طریق احتمالاً کاهش آلاینده‌های زیست محیطی به عنوان یک ارزش اجتماعی تقویت می‌شود. همچنین باید بیان نمود، کاهش آلاینده‌های زیست محیطی به دلیل پیگیری ارزش‌های نظارتی حسابرسان مالیاتی از تغییر ارزش‌های رقابتی شرکت‌ها می‌تواند زمینه‌ساز تحول در فرهنگ و هنجارهای عملکردی شرکت‌ها نسبت به محیط زیست گردد. این نتیجه همچنین نشان می‌دهد، کاهش آلاینده‌های زیست محیطی به عنوان محتمل‌ترین پیامد مولفه‌های پایداری مالیات سبز به شرکت‌ها کمک می‌کند تا با تقویت کارکردهای رقابتی و زیرساختی تولید سبز، شرکت‌ها مصراانه به دنبال کاهش هزینه‌های تولید همچون هزینه سربار و هزینه استهلاک باشند و از این طریق امکان کاهش آلاینده‌های زیست محیطی تقویت شود. نتیجه کسب شده با پژوهش‌های چنگ و همکاران (۲۰۲۱)؛ اوئسلانی (۲۰۲۰)؛ رودریگوئز و همکاران (۲۰۱۹) و رستمی و همکاران (۱۴۰۱) دارای تطابق می‌باشد.

لذا براساس نتیجه کسب شده، مبنی بر توسعه سطح کارآمدی حرفه‌ای حسابرسان مالیاتی، به نهادهای ذیربط در

- Dagger, A. (2018). *Audit of Talent Management: Workforce Planning and Succession Management*, CIA: Office of Audit and Evaluation.
- De Miguel, C., Montero, M., Bajona, C. (2015). *Intergenerational effects of a green tax reform for a more sustainable social security system*, *Energy Economics*, 52(1): 117-129. <https://doi.org/10.1016/j.eneco.2015.08.025>
- Hou, X., Liu, J., Zhang, D. (2018). *Regional sustainable development: The relationship between natural capital utilization and economic development*, *Sustainable Development*, 27(1): 183-195
- Johari, N., Kasim, N. (2019). *Talent Requirement in Accounting Profession: Between the Ideal and the Reality of Global Business Services*, Conference: International Conference of Postgraduate Research.
- Kemsley, D., Kemsley, S.A. and Morgan, F.T. (2022). *Tax evasion and money laundering: a complete framework*, *Journal of Financial Crime*, 29(2): 589-602. <https://doi.org/10.1108/JFC-09-2020-0175>
- Lamboglia, R., Mancini, D. (2021). *The relationship between auditors' human capital attributes and the assessment of the control environment*, *Journal of Management and Governance*, 25(2): 1211-1239. <https://doi.org/10.1007/s10997-020-09536-8>
- Li, Y., Zhou, M., Sun, H., Liu, J. (2022). *Assessment of environmental tax and green bonds impacts on energy efficiency in the European Union*, *Economic Change and Restructuring*, <https://doi.org/10.1007/s10644-022-09465-6>
- Louis, R.R., Sulaiman, N.A. and Zakaria, Z. (2022). *Accounting firms' talent management practices: perceived importance and its impact on auditors' performance*, *Pacific Accounting Review*, 34(2): 274-292. <https://doi.org/10.1108/PAR-12-2020-0206>
- Marconi, D. (2012). *Trade, Technical Progress and the Environment: the Role of a Unilateral Green Tax on Consumption*, *Asia-Pacific Journal of Accounting & Economics*, 16(3): 297-316. <https://doi.org/10.1080/16081625.2009.972084>
- Mohamad, A., Zakaria, M.H. and Hamid, Z. (2016). *Cash economy: tax evasion amongst SMEs in Malaysia*, *Journal of Financial Crime*, مالیاتی آتی شرکت با تأکید بر نوع مالکیت، پژوهشنامه مالیات، ۴۰(۸): ۱۸۵-۲۰۴.
- دهقانان، حامد، افجه، سیدعلی اکبر، سلطانی، مرتضی، جواهری زاده، ابراهیم. (۱۳۹۷). مدل داده بنیاد از فرآیند مدیریت استعداد، پژوهش‌های مدیریت منابع انسانی، ۱۰(۴): ۱۸۵-۲۱۷.
- رسمی، جواد، عابدی، زهرا، پناهی، مصطفی، موسوی جهرمی، یگانه. (۱۴۰۱). بررسی پیاده‌سازی نظام مالیات سبز در ایران، پایداری، توسعه و محیط زیست، ۳(۱): ۴۵-۶۱.
- شاکرین، شاهرخ، موسوی، سید نعمت اله، امینی فرد، عباس. (۱۴۰۱). تحلیل اقتصادی-زیست‌محیطی اتخاذ سیاست مالیات سبز در ایران با رویکرد تعادل عمومی قابل محاسبه، فصلنامه مطالعات اقتصادی کاربردی ایران، ۱۱(۴۲): ۱۹۵-۲۱۸.
- شیبانی تذرجی، عباس، خدای پور، احمد، پورحیدری، امید. (۱۳۹۷). بررسی تأثیر تمرکز مشتری بر اجتناب مالیاتی با در نظر گرفتن سهم بازار شرکت، بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، ۲۵(۲): ۲۱۵-۲۳۲.
- مست‌چمن، ناصر، نونهال‌نهر، علی اکبر، محمدزاده سالطه، حیدر، مهران، ساسان. (۱۴۰۱). ارائه الگوی شناسایی و جذب استعدادها در حسابداری و حسابرسی ایران با رویکرد مدیریت استعداد، دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، ۱۱(۴۴): ۷۵-۹۴.
- Atanassov, K. (1986). *Intuitionistic fuzzy sets*, *Fuzzy Sets and Systems*, 20(1): 87-96.
- Bauer, T., Kourouxous, T. & Krenn, P. (2018). *Taxation and agency conflicts between firm owners and managers: a review*, *Business Research*, 11(3): 33-76. <https://doi.org/10.1007/s40685-017-0054-y>
- Chen, W. (2021). *Tax risks control and sustainable development: evidence from China*, *Meditari Accountancy Research*, 29(6): 1381-1400. <https://doi.org/10.1108/MEDAR-05-2020-0884>
- Cheng, Y., Sinha, A., Ghosh, V., Sengupta, T., Luo, H. (2021). *Carbon tax and energy innovation at crossroads of carbon neutrality: Designing a sustainable decarbonization policy*, *Journal of Environmental Management*, 294(2): 187-208. <https://doi.org/10.1016/j.jenvman.2021.112957>

- in Portugal, Renewable and Sustainable Energy Reviews*, 104(2): 408-418
- Rodriguez, M., Robaina, M., Tentonio, C. (2019). Sectoral effects of a Green Tax Reform in Portugal, *Renewable and Sustainable Energy Reviews*, 104(2): 408-418
- Tchorzewska, K, B., Quevedo, G., Martinez-Ros, E. (2022). The heterogeneous effects of environmental taxation on green technologies, *Research Policy*, 51(7): 103-118. <https://doi.org/10.1016/j.respol.2022.104541>
- Tesfamariam, S., Sadiq, R., (2006). Risk-based environmental decision-making using fuzzy analytic hierarchy process (F-AHP), *Stochastic Environmental Research and Risk Assessment*, 21(2): 35–50.
- Wang, Zh., Lin, Y. (2020). Talent Training Model of Auditing under the Background of Artificial Intelligence, *Journal of Physics: Conference Series*, 15(33): 1-5. <https://doi.org/10.1088/1742-6596/1533/3/032075>
- Yasmeen, R., Zhang, X., Tao, R., Ul Hassan Shah, W. (2023). The impact of green technology, environmental tax and natural resources on energy efficiency and productivity: Perspective of OECD Rule of Law, *Energy Reports*, 9(2): 1308-1319. <https://doi.org/10.1016/j.egy.2022.12.067>
- Yue, X., Peng, M, Y., Anser, M, Kh., et al. (2022). The role of carbon taxes, clean fuels, and renewable energy in promoting sustainable development: How green is nuclear energy?, *Renewable Energy*, 193(1) 167-178. <https://doi.org/10.1016/j.renene.2022.05.017>
- 23(4): 974-986. <https://doi.org/10.1108/JFC-05-2015-0025>
- Mohd Ali, N, A., Kasim, N. (2019). Talent Management for Shariah Auditors: Case Study Evidence from the Practitioners, *International Journal of Financial Research*, Sciedu Press, 10(3): 252-266. <https://doi.org/10.5430/ijfr.v10n3p252>
- Obadina, D.A. (2016). Confronting the problem of cross-border tax evasion in an era of greater global transparency of tax relevant information: The case of Nigeria, *Journal of Money Laundering Control*, 19(4): 470-499. <https://doi.org/10.1108/JMLC-10-2015-0043>
- Otusanya, O.J., Liu, J. and Lauwo, S.G. (2022). Influence of tax dodging on tax justice in developing countries: some theory and evidence from Sub-Saharan Africa, *Journal of Financial Crime*, <https://doi.org/10.1108/JFC-01-2022-0012>
- Oueslati, W. (2020). Growth and welfare effects of environmental tax reform and public spending policy, *Economic Modelling*. 2015. 45: 1-13.
- 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>
- Rasmi, J., Abedi, Z., Panahi, M., & Mousavi Jahromi, Y. (2022). Feasibility Study of Implementing Green Tax System in Iran. *Sustainability, Development & Environment*, 3(1): 45-61. (In Persian)
- Rodriguez, M., Robaina, M., Tentonio, C. (2019). Sectoral effects of a Green Tax Reform



**Evaluating the Effect of Tax Auditor's Talent Strategies  
on the Green Tax Sustainability Consequences:  
Atanassov's Intuitive Fuzzy Logic Approach**

*Abdolreza Faraji*<sup>1</sup>

*Neda Nafari*<sup>\*2</sup>

*Yousef Mohammadi Moghadam*<sup>3</sup>

**Abstract**

*One of the important aspects in tax sustainability that has not been paid much attention in past studies is the strategies of talent acquisition of tax auditors that in this study, based on Atanasov's intuitive fuzzy logic approach, an attempt has been made to identify the most effective green tax sustainability consequences by screening tax auditor's talent strategies. This study is developmental in terms of methodology and it is a mixed research in terms of data collection type. In this research, in the qualitative part, based on meta-composite analysis processes, it was tried to first identify the researches related to the two concepts of tax auditor talent strategies and green tax sustainability consequences, and then determine the research components and themes based on the critical evaluation scale. In addition, in the continuation of the qualitative part, Delphi analysis used to determine the limit of theoretical consensus. In the quantitative part, with the aim of determining the most effective talent search strategy for tax auditors in the most favorable consequences of green tax sustainability, intuitive fuzzy evaluation used based on Atanasov's logic. In this research, 12 tax audit research experts at the university level participated in the qualitative part and 25 tax auditors filled in the matrix questionnaires in the quantitative part. The results in the qualitative part indicate the existence of 5 themes as tax auditor's talent strategies and 4 components as the green tax sustainability consequences. The results in the quantitative part also showed based on the fuzzy Vicor analysis process, the most important parameter of the research topics (talent finding strategies of tax auditors) is the function of professional maturity. It was also found that the most desirable consequence of green tax sustainability is the reduction of environmental pollution based on the effect of the theme of professional maturity. The obtained result shows that the companies, based on the improvement of the functions based on the professional maturity of the tax auditors, can understand that by strengthening their operational processes based on upgrading the level of technology and waste recycling, they should be responsible for reducing environmental pollution. Take action and this process can gradually become a part of the social norms of the companies in front of the beneficiaries.*

**Keywords:** *Talent Acquisition; Green Tax Sustainability; Atanasov Fuzzy Logic*

---

<sup>1</sup> PhD student, Department of Public Administration, North Tehran Branch, Islamic Azad University, Tehran, Iran. rezaf8291@gmail.com

<sup>2</sup> Assistant Professor, Department of Public Administration, North Tehran Branch, Islamic Azad University, Tehran, Iran. nedanafari191@gmail.com

<sup>3</sup> Professor, Department of Management, Comprehensive University of Police Sciences, Tehran, Iran. you\_mohammad@yahoo.com

*Journal of Management Accounting*  
*Vol. 16, No.58, Autumn 2023*