

علوم و تکنولوژی محیط زیست، دوره بیست و چهارم، شماره شش، شهریور ماه ۱۴۰۱ (۱۲۰-۱۰۷)

ارزیابی آسیب‌شناسی پیامدهای پایداری مالیات سبز بر اساس موانع اجرای خط‌مشی‌های ابلاغی سازمان امور مالیاتی

مها طاهری^۱

غلامرضا معمارزاده طهران^{۲*}

gmemar@gmail.com

مرتضی موسی خانی^۲

تاریخ پذیرش: ۱۴۰۱/۴/۸

تاریخ دریافت: ۱۴۰۱/۱/۱۳

چکیده

زمینه و هدف: یکی از مسائل مهم در سازمان امور مالیاتی، فقدان دستیابی به عملکرد قابل قبول و اهداف تعریف شده برای خط‌مشی‌های ابلاغی می‌باشد. هدف این پژوهش ارزیابی آسیب‌شناسی پیامدهای مالیات سبز بر اساس موانع اجرای خط‌مشی‌های ابلاغی سازمان امور مالیاتی می‌باشد.

روش بررسی: این پژوهش 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 موانع اجرای خط‌مشی‌های ابلاغی سازمان امور مالیاتی و پیامدهای 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 از ارزیابی فازی شهودی (IFSS) بهره برده شد. زمان انجام پژوهش حاضر در سال ۱۴۰۰ به مدت شش ماه می‌باشد.

یافته‌ها: نتایج نشان داد، مانع ساختاری به عنوان تاثیرگذارترین مضمون موانع اجرای خط‌مشی‌های ابلاغی سازمان امور مالیاتی در سازمان امور مالیاتی تلقی می‌شود که می‌تواند باعث تداخل در پایداری پیامدهای پایداری مالیات سبز گردد.

بحث و نتیجه‌گیری: نتایج نشان می‌دهد که سازمان امور مالیاتی در تدوین خط‌مشی‌های خود جهت پویایی اجرای آن با نزدیک‌کردن مکانیزم‌های اثرگذار شناسایی مالیات‌ها، نسبت به اتخاذ استراتژی‌های واقع‌گرایانه در حوزه‌های کلان همچون پایداری مالیات سبز، اقدامات لازم را به کارگیرند.

واژه‌های کلیدی: پیامدهای پایداری مالیات سبز، موانع اجرای خط‌مشی‌های ابلاغی سازمان امور مالیاتی، ماتریس فازی.

۱- دکتری مدیریت دولتی، واحد علوم و تحقیقات، دانشگاه آزاد اسلامی، تهران، ایران.

۲- استاد گروه مدیریت دولتی، واحد علوم و تحقیقات، دانشگاه آزاد اسلامی، تهران، ایران. * (مسئول مکاتبات)

Assessing of Green Tax Sustainability Based on Obstacles to Implementing the Tax Administration's Notification Policy

Maha Taheri¹

Gholamreza Memarzade Tehran^{2*}

Gmemar@gmail.com

Morteza Moosa Khani²

Admission Date: June 29, 2022

Date Received: April 2, 2022

Abstract

Background and Objective: One of the important issues in the tax administration is the lack of acceptable performance and defined goals for notification policies. The purpose of this research is Assessing of Green Tax Sustainability Based on Obstacles to Implementing the Tax Administration's Notification Policy.

Material and Methodology: This research is developmental in terms of methodology and is combined in terms of data collection type. In this study, in the qualitative part, based on meta-analysis processes, an attempt was made to first identify researches related to the two concepts of barriers to the Implementing the Tax Administration's Notification Policy and the consequences of green tax sustainability, and then to determine the components and themes of the research based on critical evaluation scale. Also in the qualitative part, Delphi analysis was used to determine the extent of theoretical consensus. In a Quantitative part, were used intuitionistic fuzzy sets (IFSs).

Findings: The results showed that structural barrier is considered as the most effective theme of barriers to the implementation of notification policies which can interfere with the sustainability of the consequences of green tax sustainability.

Discussion and Conclusion: The result shows that the obstacles to the implementation of the notification policies of the Tax Administration neutralize environmental pollution as the most important consequence of green tax sustainability, and this issue makes the consequences of green tax sustainability practically not have the necessary impact on the economy.

Key words: Green Tax Sustainability, Tax Administration's Notification Policy, Intuitionistic Fuzzy Sets (IFSs).

1- PhD Student in Public Management, Science and Research Branch, Islamic Azad University, Tehran, Iran.

2- Professor, Department of Public Administration, Science and Research Branch, Islamic Azad University, Tehran, Iran. *(Corresponding Author)

مقدمه

یکی از ابعاد خطمشی‌های مالیاتی به ویژه در طی سال‌های اخیر، اجرا و دستیابی به پیامدهای مالیاتی سبز می‌باشد. زیرا فعالیت‌های اقتصادی و به تبع آن رشد و توسعه اقتصادی، به خصوص در دهه‌های اخیر، بدون توجه به محدودیت‌های طبیعی، خسارات جبران‌ناپذیری به محیط‌زیست وارد کرده است (۱). 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 (۲). 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 (۳). 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 توسعه صنایع کشورهای پیشرفته به همراه داشته است (۴). این مالیات‌ها نه تنها کارایی را خدشه‌دار نمی‌کند، بلکه به دلیل کاهش هزینه‌های ناشی از آلودگی، نفع اجتماعی را نیز افزایش می‌دهد. دریافت این نوع مالیات از کارخانجات و کسانی که باعث آلودگی محیط‌زیست می‌شوند، علاوه بر این که سبب حفظ محیط‌زیست برای آیندگان می‌شود (۵)، می‌تواند به ایجاد مزیت اجتماعی برای تصمیم‌گیرندگان منجر شود. اما سوال این جا است دستیابی به پیامدهای مالیات سبز بر اساس موانع اجرای خطمشی‌های ابلاغی سازمان امور مالیاتی ممکن خواهد بود؟ این پژوهش در پاسخ به سوال اصلی به بررسی یکی از مهمترین مسائلی که سازمان امور مالیاتی به طور متوالی و مستمر با آن مواجه می‌باشد، یعنی ناکارآمدی در اجرای قوانین و مقررات مالیات‌های مستقیم، می‌پردازد که تاچه اندازه می‌تواند پیامدهای مالیات سبز را تحت تأثیر قرار دهد. گریزی به

پژوهش‌های این حوزه همچون جین و همکاران (۶)؛ روردرویگوتز و همکاران (۴)؛ هتو و ژانگ (۲) نشان دهنده‌ی این موضوع است که مالیات‌های سبز علاوه بر این که می‌تواند به حفظ محیط‌زیست کمک کند، از طریق ایجاد تعامل میان اقتصاد و محیط‌زیست، در تقویت توسعه پایدار نیز موثر می‌باشد، لذا تمرکز بر دستیابی به پیامدهای سبز بر اساس شناخت موانع اجرای خطمشی‌های مالیاتی می‌تواند راهی در جهت عارضه‌یابی سازمانی قلمداد گردد. چراکه توسعه پایدار در نظام مالیاتی حتی پایداری مالیات سبز به عنوان یک فرآیند متقابل و دوطرفه در اطمینان‌زایی می‌تواند اعتماد اجتماعی را براساس ایجاد یک فرهنگ مالیاتی منسجم ایجاد نماید لذا این پژوهش به دنبال ارزیابی آسیب‌شناسی پیامدهای مالیات سبز بر اساس موانع اجرای خطمشی‌های ابلاغی سازمان امور مالیاتی می‌باشد.

مبانی نظری

خطمشی‌گذاری در هر حوزه‌ای از سیستم‌های اداری همچون مالیات، به سه بخش تدوین، اجرا و ارزیابی تفکیک می‌شود و مرحله اجرا یکی از مهمترین و پرچالش‌ترین مراحل خطمشی‌گذاری به ویژه در حوزه مالیات می‌باشد (۷). زیرا این مرحله، نقطه آغازین تحقق راهبردهای مدون است. بررسی وضعیت موجود در نظام مالیاتی به ویژه نظام‌های مالیاتی کشورهایی همچون کشور ما به دلیل وجود بوروکراسی اداری و گستردگی دولت در اقتصاد، بیانگر مشکلات اساسی در دستیابی و تحقق اهداف و استراتژی‌های مرتبط در این حوزه می‌باشد (۸). این تصور با انتشار کارهای پرسمن و ویلداوسکی (۹) درباره اجرای برنامه‌ها دستخوش تغییر شد. مطالعات مربوط به اجرای خطمشی که به بررسی شیوه‌های تنظیم خطمشی می‌پردازند، معمولاً رویکردی از بالا به پایین دارند. در این رویکرد فرض بر این است که فرآیند خطمشی را همواره می‌توان به صورت مجموعه‌ای از سلسله فرمان‌هایی بیان کرد که رهبران سیاسی ترجیحات روشن خطمشی را مقوله‌بندی و تصریح می‌کنند تا با گذر از سطوح متعدد ساختار اداری نهادهایی همچون اداره

تأثیرگذار هستند و از سوی دیگر، با جابجایی منابع از بازاری به بازار دیگر آثار تخصیصی به همراه دارند (۱۵). 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 (۱۶). 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. دی‌میگوتل و همکاران (۱۷) در تشریح مالیات سبز بیان نمود، با وضع مالیات‌های مستقیم، بنگاه‌های آلوده‌کننده به منظور کاهش هزینه‌های مالیاتی خود، از طریق تقویت زیرساخت‌های خط تولید تلاش می‌نمایند تا سطح آلاینده‌های زیست محیطی را کاهش دهند. از آنجایی که استفاده از وسایل کنترل آلودگی هزینه دارد، واحدهای اقتصادی می‌بایست هزینه وسایل کنترلی و مالیات پرداختی را با یکدیگر مقایسه کنند. با کنترل کاهش میزان آلودگی، میزان مالیات پرداختی کاهش خواهد یافت (۱۸). با عنایت به مبانی نظری مطرح شده، همسو با ماهیت تحلیل‌های پژوهش، سوال‌ها به ترتیب زیر ارائه می‌شود:

۱. موانع اجرای خط‌مشی‌های ابلاغی سازمان امور مالیاتی به عنوان مبنای ارزیابی فازی شهودی (IFSS) کدامند؟
۲. پیامدهای مالیات سبز به عنوان مرجع در ارزیابی فازی شهودی (IFSS) کدامند؟
۳. تأثیرپذیرترین پیامد مالیات سبز از موانع اجرای خط‌مشی‌های ابلاغی سازمان امور مالیاتی در ارزیابی فازی شهودی (IFSS) کدامند؟

روش شناسی پژوهش

این پژوهش از نظر نتیجه به دلیل این که با اتکاء به شیوه‌های ارزیابی کیفی به دنبال ایجاد یک چارچوب نظری برای تعیین پیامدهای مالیات سبز و موانع اجرای خط‌مشی‌های ابلاغی سازمان امور مالیاتی می‌باشد، توسعه‌ای محسوب می‌شود. در واقع به دلیل عدم انسجام تئوریک در باب مفاهیم و تئوری‌های

امور مالیاتی آن را به اجرا در آورد (۱۰). متلند (۱۱) در نقد این رویکرد از خط‌مشی گذاری بیان نمود، دیدگاه «بالا به پایین» تمایل شدیدی به «عمومی‌سازی توصیه‌های سیاسی» دارد. این رویکرد، به دلیل رسمیت بالا و تمرکز زیاد، در اجرا ضمن این که با اختلال مواجه است به راحتی قابل دستکاری و یا عدم شفافیت می‌باشد. اما ویسنتال و همکاران (۱۲) در اجرای خط‌مشی با درک مشکلات رویکرد خط‌مشی بالا به پایین، اجرای خط‌مشی را از منظر پایین به بالا مدنظر قرار دادند. نگاه پایین به بالا براساس ایجاد تعادل بین روابط رسمی و غیررسمی به دنبال زیرسیستم‌های سیاسی درگیر در تدوین و اجرای خط‌مشی‌های عمومی می‌باشد. این دیدگاه مرحله تدوین را به مرحله اجرا پیوند می‌زند و با شناسایی مشکلات مربوط به بسترهای اجتماعی اجرای خط‌مشی‌ها تلاش می‌کند تا رویه‌های اداری را متناسب با رفتارهای اجرای خط‌مشی باهم متناسب نماید. ایلانان و فاروق (۱۳) در بیان مشکلات مربوط به موانع اجرای خط‌مشی مالیاتی، از طریق یک پژوهش مطالعه موردی نسبت به فقدان یکپارچگی در زنجیره ای از ارکان اجرای درست نظام مالیاتی اذعان نمودند که اجرای درست خط‌مشی‌ها در یک نظام مالیاتی وابسته به ارکان و ساختار اقتصادی و اداری و فرهنگ آن جامعه است که زمینه دستیابی به استراتژی‌های تدوین شده و کارایی نظام اقتصادی پویا و پایدار را محقق می‌نماید. از طرف دیگر، میرزمانی و همکاران (۱۴) براساس طرح تحول نظام مالیاتی به عنوان برنامه چهارم و پنجم توسعه در چشم‌انداز ۱۴۰۴، توسعه خط‌مشی‌های مالیاتی متوازن را در ایجاد درآمد، کاهش هزینه‌های وصول مالیات؛ عدالت مالیاتی و تقویت مدیریت مالیاتی در نظام اقتصادی کشور لازم و ضروری تلقی نموده‌اند.

مالیات سبز

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

یافته‌های پژوهش

باهداف ارتقای سطح به روز بودن ابعاد قابل شناسایی در بخش کیفی، بازه زمانی برای غربالگری محتوایی براساس تحلیل‌های بخش کیفی، ۲۰۲۲-۲۰۱۸ و ۱۴۰۰-۱۳۹۷ می‌باشد.

یافته‌های پژوهش در بخش کیفی

همان‌طور که تشریح شد در این بخش می‌بایست مولفه‌ها (پیامدهای پایداری مالیات سبز) و مضامین (موانع اجرای خطمشی‌های ابلاغی سازمان امور مالیاتی) شناسایی شوند که برای شناسایی آن‌ها از تحلیل فراترکیب بهره برده می‌شود. کلیه منابع اولیه شناسایی شده همراستا با مفاهیم پژوهش، ۳۴ مورد می‌باشند که پس از چند مرحله فرآیند غربالگری از نظر محتوا، عنوان و تحلیل در نهایت، ۱۹ پژوهش متناسب با محتوا، عنوان و فرآیندهای تحلیلی موردنظر این پژوهش انتخاب شدند. که از این تعداد ۹ پژوهش در تحلیل فراترکیب برای تعیین ابعاد موانع اجرای خطمشی‌های ابلاغی سازمان امور مالیاتی و ۱۰ پژوهش برای تعیین ابعاد پیامدهای پایداری مالیات سبز مورد استفاده قرار می‌گیرد.

الف) شناسایی مولفه‌های پیامدی پایداری مالیات سبز (G)

در این بخش باتوجه به توضیح‌های داده شد، اقدام به شناسایی مولفه‌های پیامدی پایداری مالیات سبز با نماد (G) می‌شود. جدول ۱ نحوه ارزیابی مولفه‌ها را براساس شاخص ۵۰ نمره‌ای در قالب امتیازهای ۱ تا ۵ براساس ۱۰ معیار توضیح داده شده مورد سنجش قرار می‌دهد.

مرتبط به این حوزه، این پژوهش به دنبال بسط تئوری‌ها و مفاهیم تئوریک برای ایجاد انسجام بیشتر جهت مطالعات آینده می‌باشد. به عبارت دیگر این پژوهش با ایجاد شناخت اجرای خطمشی‌های ابلاغی سازمان امور مالیاتی به دنبال ارزیابی پایداری پیامدهای 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.

جامعه‌ی آماری

باتوجه به ماهیت جمع‌آوری داده‌ها که کیفی است، جامعه آماری در بخش کیفی، شامل ۱۴ نفر از متخصصان و خبرگان مالیاتی در سطح دانشگاهی هستند، که به واسطه انجام پژوهش‌های علمی در زمینه مشابه، دارای رویکردی تخصصی و علمی در این رابطه می‌باشند. این افراد از طریق روش نمونه‌گیری همگن انتخاب شدند، جامعه هدف در بخش کمی ۲۴ نفر از مدیران سازمان امور مالیاتی بودند که به صورت فرآیند غربالگری دانشی و تجربی براساس سابقه خدمت؛ دانش و تحصیلات انتخاب بررسی شدند. از طرف دیگر جامعه از مهمترین کارکردهای اثربخش این تحلیل محسوب می‌شود، زیرا تسفاماریام و صدیق (۱۹) 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. همچنین دوره ی زمانی تحقیق حاضر شش ماه می‌باشد.

جدول ۱- فرآیند تحلیل حیاتی پژوهش‌های غربال شده

Table 1. The critical analysis process of screened research

جمع	ارزش	تئوریک	تحلیل دقت	اخلاق	تعمیم	داده‌ها	نمونه	طرح	منطق	اهداف	معیارهای ارزیابی انتقادی
۳۱	۳	۳	۳	۴	۳	۲	۳	۴	۳	۳	لای و همکاران (۲۰)
۲۳	۲	۲	۳	۳	۳	۲	۱	۲	۳	۲	وانگ و همکاران (۲۱)
۳۸	۴	۴	۳	۴	۴	۳	۳	۴	۵	۴	اوئسلانی (۲۲)

۲۵	۲	۲	۳	۳	۳	۳	۲	۳	۲	۲	ژئو و همکاران (۲۳)
۳۷	۴	۳	۴	۴	۴	۳	۴	۴	۴	۳	رودریگوئز و همکاران (۴)
۲۳	۳	۲	۲	۳	۲	۲	۲	۲	۳	۲	نیو و همکاران (۲۴)
۲۱	۲	۲	۳	۲	۳	۲	۲	۲	۱	۲	ستوده‌نیاکرانی و همکاران (۵)
۳۹	۴	۵	۳	۴	۴	۳	۴	۴	۵	۴	آهنگری و همکاران (۳)
۳۴	۴	۴	۳	۳	۴	۴	۳	۳	۳	۳	امامی‌میبدی و همکاران (۱۶)
۳۷	۴	۴	۳	۴	۴	۳	۴	۴	۳	۴	ایزدخواستی و همکاران (۲۵)

دارای بیشترین فراوانی هستند و براین مبنا در این پژوهش به عنوان معیارهای پیامدی سقف شیشه‌ای مورد بررسی قرار می‌گیرند. در این بخش پس از واکاوی در مبانی نظری پژوهش‌های تایید شده، هریک از مولفه‌های شناسایی شده طبق جدول ۲ ارائه شده است.

نتایج ناشی از ارزیابی انتقادی نشان می‌دهد، پنج پژوهش باتوجه به این که از مجموع ۵۰ امتیاز، زیر ۳۰ دریافت نمودند و برحسب دستورالعمل حدکفایت امتیاز این تحلیل حذف گردیدند و به همین دلیل از دور بررسی خارج شدند. در ادامه اقدام به استخراج مولفه‌های پیامدهای پایداری مالیات سبز می‌شود. براساس این تحلیل نیز مشخص شد، چهار مولفه‌ی

جدول ۲- مولفه‌های پیامدی پایداری مالیات سبز

Table 2. Consequential components of green tax sustainability

G4	G3	G2	G1
تقویت زیرساخت‌های تولید	اثربخشی رقابت	عدالت مالیاتی	کاهش آلاینده‌گی‌ها

روش ارزیابی انتقادی به عنوان ابزار فراترکیب که براساس ۱۰ معیار سنجش در قالب جدول ۳ ارائه شده است، استفاده می‌شود تا به کمک ۱۴ نفر از خبرگان پژوهش، برای رسیدن به درک منسجم‌تر از نظر ماهیت پژوهش مورد برازش قرار گیرند.

(ب) تعیین مضامین موانع اجرای خطمشی‌های ابلاغی سازمان امور مالیاتی (E) براساس این روش ابتدا ۹ پژوهش تایید شده برای استخراج موانع اجرای خطمشی‌های ابلاغی سازمان امور مالیاتی، از طریق

جدول ۳- فرآیند ارزیابی پژوهش‌های تایید شده جهت تعیین مضامین پژوهش

Table 3. Evaluation process of approved researches to determine research topics

پژوهش‌های تایید شده	اجماعتی و همکاران (۲۶)	بی و همکاران (۲۷)	خدایی‌پور و همکاران	چونگ و همکاران (۲۹)	وچاندستان و همکاران (۳۰)	لنو و همکاران (۳۱)	بیاتی و همکاران (۱۰)	میرزمانی و همکاران (۱۴)	کمانی و همکاران (۸)
هدف پژوهش	۴	۵	۲	۲	۲	۴	۴	۴	۲
منطق روش پژوهش	۴	۴	۴	۲	۲	۴	۴	۵	۲
طرح پژوهش	۳	۳	۴	۲	۲	۳	۵	۴	۲
روش نمونه‌گیری	۴	۴	۲	۲	۲	۴	۴	۴	۲
نحوه جمع‌آوری	۴	۵	۴	۴	۳	۴	۵	۳	۲
تعمیم یافته‌ها	۴	۴	۲	۲	۲	۴	۴	۴	۲
اخلاقی	۴	۴	۴	۴	۲	۳	۳	۴	۲
نحوه تحلیل آماری	۴	۴	۳	۴	۲	۴	۴	۳	۳
قابلیت تئوریک	۴	۳	۳	۳	۳	۴	۵	۴	۲
ارزش پژوهش	۴	۴	۳	۳	۳	۴	۴	۴	۳
جمع	۳۹	۴۰	۳۲	۳۵	۲۹	۳۸	۴۲	۳۹	۲۷

معیارهای ارزیابی انتقادی

مضمون اصلی به عنوان موانع اجرای خطمشی‌های ابلاغی سازمان امور مالیاتی حکایت دارد که در جدول ۴ ارائه گردیده است.

براساس نتایج این تحلیل مشخص شد، ۲ پژوهش به دلیل امتیاز زیر ۳۰ حذف شدند. به منظور تعیین موانع اجرای خطمشی‌های ابلاغی سازمان امور مالیاتی از روش امتیازی همانند تعیین مولفه‌ها استفاده می‌شود که نتایج مجموعاً ۴

جدول ۴- مضامین شناسایی شده

Table 4. Identified topics

E4	E3	E2	E1
موانع مدیریتی	موانع سیاسی	موانع فرهنگی	موانع ساختاری اجرای خطمشی

نمود. همچنین جهت ورود به مرحله تحلیل فازی، به هریک از معیارهای شناسایی شده نماد مشخص داده می‌شود.

در ادامه می‌بایست نسبت به تعیین حد اجماع نظری براساس تحلیل دلفی برای هریک از مولفه‌ها و مضامین پژوهش اقدام

جدول ۵ - فرآیند گام اول و دوم تحلیل دلفی

Table 5. The process of the first and second steps of Delphi analysis

نتیجه	دور دوم دلفی		دور اول دلفی		نمادها	معیارهای سنجش	
	ضریب توافق	میانگین	ضریب توافق	میانگین			
تایید	۰/۵۵	۵/۱۰	۰/۵۰	۵	G1	کاهش آلاینده‌ها	مولفه‌ها
تایید	۰/۸۰	۶	۰/۷۵	۵/۵۰	G2	عدالت مالیاتی	
تایید	۰/۸۲	۶/۱۰	۰/۷۵	۵/۵۰	G3	اثربخشی رقابت	
تایید	۰/۶۵	۵/۳۰	۰/۶۰	۵/۲۰	G4	تقویت زیرساخت‌های تولید	
تایید	۰/۷۵	۵/۵۰	۰/۶۵	۵/۲۰	E1	موانع ساختاری اجرای خط‌مشی	موانع
تایید	۰/۸۲	۶/۱۰	۰/۷۵	۵/۵۰	E2	موانع فرهنگی اجرای خط‌مشی	
تایید	۰/۷۵	۵/۵۰	۰/۶۵	۵/۳۰	E3	موانع سیاسی اجرای خط‌مشی	
تایید	۰/۵۵	۵/۱۰	۰/۵۰	۵	E4	موانع مدیریتی اجرای خط‌مشی	

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

همچون **AHP** استفاده نمود. لذا این بخش از ۵ گام زیر براساس معادله‌های زیر برآورد می‌شود.

❖ تهیه ماتریس مقایسه‌های زوجی

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 حالی که نمره ۱ نشان‌دهنده اهمیت یکسان دو عنصر نسبت به هم و نمره ۹ نشان‌دهنده بالاترین اهمیت یک عنصر (سطر ماتریس) در مقایسه با دیگری (ستون ماتریس) است. بعد از تعیین مقایسه سطر «I» و ستون «J» میانگین هندسی هر یک از مقایسه‌ها براساس شاخص مد تعیین می‌شود. نکته حائز اهمیت این است باتوجه به این که در تحلیل ویکور فازی شهودی، مولفه‌ها به عنوان مبنا براساس گزاره‌ها به عنوان مرجع انتخاب می‌شوند، لذا در بخش تحلیل ماتریس سلسله مراتبی ابتدا می‌بایست، گزاره‌های اولویت‌بندی شده مشخص شوند. وزن نهایی هر ماتریس همان ستون بردار ویژه است که نتیجه آن می‌شود. لذا جدول ۶ ماتریس مقایسه زوجی فازی که از تجمیع نظرات مشارکت‌کنندگان پژوهش در مورد گزاره‌های پژوهش را نشان می‌دهد. در این مرحله می‌بایست نسبت به تعیین مقایسه زوجی بین گزاره‌های پژوهش اقدام نمود. با اتکاء به مقیاس‌های زبانی در فازی سلسله مراتبی اقدام به امتیاز به صورت زیر می‌شود.

یافته‌های بخش کمی

در این بخش از تحلیل ارزیابی فازی شهودی (IFSS) استفاده شده است. روش ویکور در تحلیل فازی شهودی، روشی بسط یافته از **AHP** می‌باشد که نقطه ضعف **AHP** را که وقتی تعداد مقایسه‌های زوجی گزینه‌های تصمیم در ارتباط با زیر معیار زیاد باشد و حجم زیاد باعث شود تا انحراف در پاسخ‌های مشارکت‌کنندگان ایجاد شود و در این صورت نرخ سازگاری افزایش یابد، پوشش می‌دهد. تحلیل ویکور به عنوان یکی از روش‌های تصمیم‌گیری چندمعیاره‌ی پُر کاربرد برای اولویت‌بندی گزینه‌های پُر تکرار تصمیم‌گیری است. برای انجام این تحلیل، ابتدا می‌بایست مراحل تحلیل سلسله مراتب فازی برای تعیین میزان اهمیت معیارهای انتخاب شده در فرآیند ارزیابی گزاره‌ها تبیین شود و سپس با ایجاد مراحل ویکور فازی شهودی، اقدام به تعیین اولویت‌ها نمود. طبق فرآیند انجام این تحلیل ابتدا می‌بایست براساس نظر خبرگان از گویه‌های بیانی ملموس و متداول در پرسشنامه مقایسه‌های زوجی فازی به جای نسبت‌های قطعی رایج در روش‌های معمول سنتی

جدول ۶- ماتریس مقایسه‌های زوجی فازی حاصل از شاخص نظرات مشارکت‌کنندگان

Table 6. Fuzzy pairwise comparison matrix obtained from the participants' feedback index

		E4			E3			E2			E1			کد
مقایسه فازی مضامین پژوهش	E1	۴/۵۴۷	۳/۸۹۷	۲/۰۸۹	۳/۵۶۴	۳/۲۳۶	۲/۲۰۱	۵/۲۲۶	۴/۱۰۹	۳/۱۱۸	۱/۰۰۰	۱/۰۰۰	۱/۰۰۰	E1
	E2	۲/۰۹۸	۱/۷۷۲	۱/۳۱۲	۴/۴۰۵	۴/۰۵۳	۳/۱۱۳	۱/۰۰۰	۱/۰۰۰	۱/۰۰۰	۰/۵۱۴	۰/۴۰۶	۰/۳۷۲	E2
	E3	۳/۱۱۶	۲/۷۶۵	۱/۱۸۱	۱/۰۰۰	۱/۰۰۰	۱/۰۰۰	۰/۳۸۷	۰/۳۱۴	۰/۲۶۵	۰/۳۳۴	۰/۳۰۹	۰/۲۶۵	E3
	E4	۱/۰۰۰	۱/۰۰۰	۱/۰۰۰	۰/۳۶۵	۰/۳۱۰	۰/۲۰۳	۰/۲۶۴	۰/۲۱۵	۰/۱۷۶	۰/۲۷۶	۰/۱۱۹	۰/۰۹۸	E4

محلی مولفه‌های اصلی محاسبه می‌شود. این اوزان در جدول ۷ ارائه شده‌اند. نکته‌ی قابل‌توجه این است که نرخ سازگاری برای ماتریس مقایسه‌های زوجی مربوط به معیارهای اصلی برابر با $CR = 0.08$ است. در واقع از آنجایی که نرخ سازگاری که کمتر از 0.1 می‌باشد، لذا ماتریس مقایسه‌های زوجی گزاره‌های پژوهش سازگار می‌باشند.

سپس دستور (Cumulative AHP Fuzzy Matrix) در نرم‌افزار متلب ران می‌شود تا براساس آن سطح وزن هر یک 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 مشارکت‌کنندگان و تشکیل ماتریس مقایسه‌های زوجی فازی تجمیع‌شده، وزن

جدول ۷- وزن محلی فازی گزاره‌های پژوهش

Table 7. Fuzzy local weight of research propositions

		وزن معیارهای ماتریس مقایسه زوجی		نمادها
Rank	1 st	(۰/۳۱۵; ۰/۴۱۹; ۰/۴۹۷)		E1
	3 rd	(۰/۲۵۷; ۰/۲۷۸; ۰/۳۰۹)		E2
	2 nd	(۰/۳۰۴; ۰/۳۷۷; ۰/۴۲۵)		E3
	4 th	(۰/۲۱۱; ۰/۲۲۷; ۰/۲۸۹)		E4
$CR = 0.08 < 0.1$				

دارد. در این مرحله می‌بایست تأثیرگذارترین مضامین جهت تعیین مهمترین مبنای تصمیم یعنی پیامد پایداری مالیات سبز تجمیع شود تا براساس آن مشخص شود، کدام یک از مضامین (موانع اجرای خطمشی‌های ابلاغی سازمان امور مالیاتی) نقش اساسی‌تری در تعیین پیامد پایداری مالیات سبز دارند.

همان‌طور که جدول ۷ نشان می‌دهد، براساس وزن محلی فازی گزاره‌های پژوهش، مشخص شد، مهمترین مانع اجرای خطمشی‌های ابلاغی سازمان امور مالیاتی، موانع ساختاری اجرای خطمشی است که باتوجه به اوزان فازی کسب‌شده، بالاترین نرخ اهمیت را نسبت به سایر مضامین پژوهش دیگر

جدول ۸- تعیین وزن‌های فازی شهودی

Table 8. Determination of intuitive fuzzy weights

Rank	وزن معیارهای ماتریس مقایسه زوجی		نمادها	موانع ساختاری اجرای خطمشی	مضامین پژوهش
	1 st	(0.167, 0.210, 0.294)	E1		
	3 rd	(0.111, 0.134, 0.161)	E2	موانع فرهنگی اجرای خطمشی	
	2 nd	(0.152, 0.195, 0.258)	E3	موانع سیاسی اجرای خطمشی	
	4 th	(0.076, 0.118, 0.149)	E4	موانع مدیریتی اجرای خطمشی	

براین اساس در رتبه‌بندی موانع اجرای خطمشی‌های ابلاغی سازمان امور مالیاتی نیز مشخص گردید، موانع ساختاری اجرای خطمشی مبنای تأثیرگذارتری در کاهش پیامد پایداری مالیات سبز می‌توانند قلمداد شود.

جدول ۹ - ماتریس دفازی شده مضامین برای تعیین اثرپذیرترین بُعد پیامد پایداری مالیات سبز

Table 9. The deposited matrix of themes to determine the most effective dimension

موانع اجرای خطمشی‌های ابلاغی سازمان امور مالیاتی				نمادها	پیامد پایداری مالیات سبز	
مدیریتی	سیاسی	فرهنگی	ساختاری			
E4	E3	E2	E1	G1		کاهش آلاینده‌ها
۰/۳۵۸	۰/۶۱۳	۰/۵۲۶	۰/۶۸۲	G2		عدالت مالیاتی
۰/۳۴۲	۰/۵۴۱	۰/۴۷۳	۰/۵۷۹	G3		اثربخشی رقابت
۰/۲۲۲	۰/۵۱۹	۰/۳۲۷	۰/۵۳۲	G4	تقویت زیرساخت‌های تولید	
۰/۱۱۷	۰/۲۷۶	۰/۲۴۹	۰/۳۸۲			

پس از تشکیل این ماتریس می‌بایست نسبت به انتخاب راه‌حل‌های ایده‌آل مثبت و منفی از بین موانع اجرای خطمشی‌های ابلاغی سازمان امور مالیاتی برای اثرپذیرترین پیامد پایداری مالیات سبز اقدام نمود.

جدول ۱۰- راه‌حل‌های ایده‌آل مثبت و منفی در روش ویکور فازی شهودی

Table 10. Ideal solutions of positive and negative in intuitive fuzzy Vickers method

موانع اجرای خطمشی‌های ابلاغی سازمان امور مالیاتی				نمادها	
مدیریتی	سیاسی	فرهنگی	ساختاری		
E4	E3	E2	E1	S _i	راه‌حل ایده‌آل مثبت
۰/۳۲۹	۰/۶۶۱	۰/۵۱۴	۰/۷۱۶	R _i	راه‌حل ایده‌آل منفی
۰/۲۴۰	۰/۲۹۳	۰/۳۶۲	۰/۲۸۹		

همان‌طور که مشاهده می‌شود، بالاترین سطح ایده‌آل مثبت (S_i = 0.716) می‌باشد که مربوط به عنوان مضمون موانع اجرای خطمشی‌های ابلاغی سازمان امور مالیاتی (E1) می‌باشد که باعث کاهش پیامد پایداری مالیات سبز می‌گردد. در واقع همان‌طور که مشاهده می‌شود، بالاترین سطح ایده‌آل مثبت مربوط به موانع ساختاری به علل ساختاری به عنوان مضمون موانع اجرای خطمشی‌های ابلاغی سازمان امور مالیاتی می‌باشد.

جدول ۱۱- تعیین اثرپذیرترین پیامد پایداری مالیات سبز براساس اجرای روش ویکور فازی

Table 11. Determining the most effective consequence of green tax sustainability

		معیارهای ارزیابی			نماد		
		Q_i	R_i	S_i			
Rank	1 st	۰/۰۳۷	۰/۰۸۳	۰/۱۸۸	G1	کاهش آلاینده‌گی‌ها	مولفه‌های پیامد پایداری مالیات سبز
	2 nd	۰/۰۸۲	۰/۱۱۵	۰/۲۵۳	G2	عدالت مالیاتی	
	3 rd	۰/۱۲۹	۰/۱۴۸	۰/۲۹۱	G3	اثربخشی رقابت	
	5 th	۰/۱۸۲	۰/۲۳۵	۰/۳۲۶	G4	تقویت زیرساخت‌های تولید	

مبتنی بر چشم‌اندازهای مدون مالیاتی چه در سطح خرد یعنی پیامدهای مصداقی اجرای مالیات سبز و چه پیامدهای کلان اقتصادی را برای کشور متصور بود. نتیجه کسب شده با پژوهش‌های آگبیتانندی و همکاران (۲۶)؛ پی و همکاران (۲۷)؛ خدماتی‌پور و همکاران (۲۸)؛ لئو و همکاران (۳۱) و بیاتی و همکاران (۱۰) مطابقت دارد. براساس نتایج کسب شده پیشنهاد می‌شود، در جهت بهبود کارکرد ساختاری نظام مالیاتی علی‌رغم تلاش و کوشش ۴ دهه‌ی کشور مبنی بر برداشتن موانع از سر راه اجرای خط‌مشی‌های مالیاتی، اما کماکان اختلال‌های ناشی از نبود زیرساخت‌های اداره‌ی امور شفاف و مشخص در نظام مالیاتی باعث گردیده است تا بخش‌های اجرایی به عنوان واحدهای درگیر در سطح عملیاتی اجرای خط‌مشی‌های مالیاتی نقشی در تدوین راهبردها و سیاست‌های اجرایی آن نداشته باشند و عملاً این موضوع باعث گردد تا بسیاری از مشکلات مربوط به عدم تحقق چشم‌اندازهای مالیاتی ایجاد شود. لذا لازم است تا جهت یکپارچگی ساختار اداره‌ی نظام مالیاتی، به توسعه‌ی سیستم‌های مالیاتی همراستا با نظام تحول مالیاتی در طی سال‌های اخیر توجه گردد و نسبت به رفع نواقص سیستم یکپارچه‌ی مالیاتی اقدام لازم صورت گیرد. از طرف دیگر پیشنهاد می‌شود، سازمان امور مالیاتی در تدوین خط‌مشی‌های خود جهت پویایی اجرای آن با نزدیک کردن مکانیزم‌های اثرگذار شناسایی مالیات‌ها بر صنعت و بازار، نسبت به اتخاذ استراتژی‌های واقع‌گرایانه در حوزه‌های کلان همچون پایداری مالیات سبز، اقدامات لازم را به کارگیرد.

همان طور که مشخص شده است، کاهش آلاینده‌گی‌ها براساس ارزش شاخص Q_i برابر با ۰/۰۳۷ تعیین شد که براساس این نتیجه مشخص می‌گردد، مهمترین مولفه‌ی تأثیرپذیر از موانع ساختاری اجرای خط‌مشی‌های ابلاغی سازمان امور مالیاتی می‌باشد.

بحث و نتیجه‌گیری

هدف این پژوهش ارزیابی آسیب‌شناسی پیامدهای مالیات سبز براساس موانع اجرای خط‌مشی‌های ابلاغی سازمان امور مالیاتی می‌باشد. در این پژوهش از طریق فرآیندهای تحلیل فراترکیب ابتدا نسبت به شناسایی پیامدهای پایداری مالیات سبز و موانع اجرای خط‌مشی‌های ابلاغی سازمان امور مالیاتی اقدام شد. سپس باهدف تعیین تأثیرپذیرترین پیامد مالیات سبز از موانع اجرای خط‌مشی‌های ابلاغی سازمان امور مالیاتی، کاهش آلاینده‌گی‌های زیست‌محیطی به عنوان مهمترین پیامد پایداری مالیات سبز، کم اثرترین معیار تلقی می‌گردد. به عبارت دیگر موانع اجرای خط‌مشی‌های ابلاغی سازمان امور مالیاتی، آلاینده‌گی‌های زیست‌محیطی به عنوان مهمترین پیامد پایداری مالیات سبز را خنثی می‌نمایند و این موضوع باعث می‌گردد تا پیامدهای پایداری مالیات سبز عملاً از اثربخشی لازم در اقتصاد برخوردار نباشد. در این رابطه باید بیان نمود، وقتی اختلال ناشی از فقدان زیرساخت‌های اداری در حوزه‌ی ابلاغ‌های موثر مالیاتی به دلایل مختلفی همچون عدم سیستم‌های فناوری اطلاعات و سیستم‌های اطلاعات مدیریت؛ استراتژی‌های برآمده از بسترهای اجتماعی؛ بورکراسی اداری و گستردگی پهنای دولت در اداره‌ی امور، بیشتر می‌گردد، عملاً نمی‌توان انتظارات

7. Granda-Carvajal, C., García-Callejas, D. (2022). Informality, tax policy and the business cycle: exploring the links, *International Tax and Public Finance*, <https://doi.org/10.1007/s10797-021-09717-7>
8. Kamali, Y., Sheikhzadeh Joshani, S., ahmadinezhad, F. (2020). Implementation of public policies: providing a set of criteria for successful implementation of policies. *Public Policy*, 6(2): 253-275.
9. Pressman, J, L., Wildavsky, A. (1984). *Implementation*. University of California press, 3th Edition
10. Bayati, M., sayadi, S., Givaki, E., salajeghe, S., nikpur, A. (2021). Identifying obstacles to the implementation of public policies in the Central Bank's Deputy Supervisor Group using the meta-combination method. *Public Policy in Administration*, 12(3): 31-46.
11. Matland, R. (1995). Synthesizing the Implementation Literature: The Ambiguity- Conflict Model of Policy Implementation. *Journal of Public Administration: Research and Theory*, 5(2): 145-174.
12. Wiesenthal, T., Leduc, G., Haegemana, K., Schwarz, H. (2012). Bottom-up estimation of industrial and public R&D investment by technology in support of policy-making: The case of selected low-carbon energy technologies, *Research Policy*, 41(1): 116-131
<https://doi.org/10.1016/j.respol.2011.08.007>
13. Elbannan, M, A., Farooq, O. (2020). Do more financing obstacles trigger tax avoidance behavior? Evidence from Indian SMEs, *Journal of Economics and Finance*, 44(2): 161-

References

1. Vergara, D. (2022). Do policies and institutions matter for pre-tax income inequality? Cross-country evidence, *International Tax and Public Finance*, 29(1): 30–52
<https://doi.org/10.1007/s10797-021-09661-6>
2. 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
3. Ahangari, A., Farazmand, H., Montazer Hojjat, A., Haft Lang, R. (2018). Effects of Green Tax on Economic Growth and Welfare in Economy of Iran: a Dynamic Stochastic General Equilibrium Approach (DSGE). *Quarterly Journal of Quantitative Economics*, 15(1): 27-61
4. 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
5. SotoodeNia, S., Ahmadi Shadmehri, M., Razmi, S., FahimiFard, S. (2020). Studying the Effect of Green Tax on Iran's Energy Consumption and Social Welfare Using Recursive Dynamic Computable General Equilibrium (RDCGE) Model. *Quarterly Journal of Economic Growth and Development Research*, 10(40): 34-15.
6. Xin, X., Wang, X., Tian, X., Zigenm Ch., Chen, K. (2019). Green scheduling model of shuttle tanker fleet considering carbon tax and variable speed factor, *Journal of Cleaner Production*, 234(10): 1134-1143

20. Lei, Zh., Huang, L., Cai, Y. (2022). Can environmental tax bring strong porter effect? Evidence from Chinese listed companies, *Environmental Science and Pollution Research*, <https://doi.org/10.1007/s11356-021-17119-9>
21. Wang, C., Peng, Q. and Xu, L. (2021). Decision and coordination of a low-carbon supply chain considering environmental tax policy on consumers, *Kybernetes*, 50(8): 2318-2346. <https://doi.org/10.1108/K-05-2020-0318>
22. Oueslati, W. (2020). Growth and welfare effects of environmental tax reform and public spending policy, *Economic Modelling*, 2015. 45: 1-13.
23. Zhu, N., Bu, Y., Mbroh, N. (2020). Green financial behavior and green development strategy of Chinese power companies in the context of carbon tax, *Journal of Cleaner Production*, 245(1): 134-169. <https://doi.org/10.1016/j.jclepro.2019.118908>
24. Niu, T., Yao, X., Shao, Sh., Li, D., Wang, W. (2018). Environmental tax shocks and carbon emissions: An estimated DSGE model, *Structural Change and Economic Dynamics*, 47(3): 9-17. <https://doi.org/10.1016/j.strueco.2018.06.005>
25. Izadkhasti, H., Arab Mazar, A, A., Khoshnamvand, M. (2017). Analysis of the effect of green tax on pollutant emissions and health index in Iran: a model of simultaneous equations. *Economics and Modeling*, 8(29): 89-117.
26. Agbetunde, L.A., Raimi, L. and Akinrinola, O.O. (2022). Moderating
178. <https://doi.org/10.1007/s12197-019-09481-9>
14. Mirzamani, A., Sayyad Hossein A A, Amiri A, Hossein E. Understanding Tax Policy-making Process in Iran: Factors Affecting Tax Agenda setting Process at the National Level and its Actors. *J Tax Res.* 2019; 25 (36) :211-249
15. 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/10.1080/16081625.2009.9720845>
16. Emami Meybodi, Ali., Goli, Zinat., Morshedi, Behnam. (2018). the Impact of Green Taxation on the Industrial Subsector of "Production of Other Non-Metallic Mineral Products", *Quarterly Journal of Economic Research and Policy*, 26 (86): 203-234.
17. 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>
18. Seyed Nejadfahim., Seyed Reza., Aghdami, Ismail. (2011). Green tax in the path of sustainable development, *monthly review of economic issues and policies*, 3/4 (11): 91-100.
19. 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.

29. Cheong, C.W.H., Lee, M.H. and Weissmann, M.A. (2020). Credit access, tax structure and the performance of Malaysian manufacturing SMEs, *International Journal of Managerial Finance*, 16(4): 433-454.
<https://doi.org/10.1108/IJMF-08-2019-0308>
30. Fjeldstad, O.-H., Ali, M. and Katera, L. (2019). Policy implementation under stress: Central-local government relations in property tax administration in Tanzania, *Journal of Financial Management of Property and Construction*, 24(2): 129-147.
<https://doi.org/10.1108/JFMPC-10-2018-0057>
31. Luo, Zh., Wang, Ch., Zhang, X. (2018). Does Cancellation of Preferential Tax Policy Reduce Foreign Direct Investment Inflows? *China & World Economy*, 26(6): 97-115.
<https://doi.org/10.1111/cwe.12263>
- influence of religiosity on the causality between taxpaying attitudes and tax compliance behaviour of entrepreneurial firms in Nigeria, *International Journal of Ethics and Systems*,
<https://doi.org/10.1108/IJOES-07-2021-0152>
27. Yi, X., Throsby, D., Gao, Sh. (2021). Cultural policy and investment in China: Do they realize the government's cultural objectives?, *Journal of Policy Modeling*, 43(2): 416-432
<https://doi.org/10.1016/j.jpolmod.2020.09.003>
28. Khodamipour, A., Askari Shahamabad, M. and Askari Shahamabad, F. (2021). Fuzzy AHP-TOPSIS method for ranking the solutions of environmental taxes implementation to overcome its barriers under fuzzy environment, *Journal of Applied Accounting Research*,
<https://doi.org/10.1108/JAAR-03-2021-0076>