

## Evaluating the Reduction of The Government's Financial Burden through the Typology of Drivers Affecting Generational Accounting in The Capital Market

**Mehdi Dasti**<sup>1</sup>

PhD Student, Department of Accounting, Ahvaz  
Branch, Islamic Azad University, Ahvaz, Iran

**Mohammad  
Firouzian Nezhad** \*<sup>2</sup>

Assistant, Department of Accounting, Ramhormoz  
Branch, Islamic Azad University, Ramhormoz, Iran

**Ali Mahmoudi**<sup>3</sup>

Assistant, Department of Accounting, Ahvaz  
Branch, Islamic Azad University, Ahvaz, Iran

### Abstract

#### 1. Introduction

One of the most emerging concepts in the field of accounting knowledge, which in recent years has become a factor for connecting the public sector to achieve sustainable development in the private sector, is generational accounting, which was created to measure the relative financial burden on future generations. Generational accounting is considered as one of the financial tools of governments, both in the public sector and in the private sector, which can help to balance the circulation of cash in social contexts. Since industries by operating in the capital market seek to provide financial resources to advance their business goals and provide the possibility of economic growth and development, the need to pay attention to the processes of allocating financial resources through the type of government support governance can reduce the financial burden on future generations. The purpose of this study is Evaluating the reduction of the government's financial burden through the typology of drivers affecting generational accounting in the capital market by action research.

#### 2. Methodology

In terms of methodology, this study has used Colaizzi's model (1978) to implement action research steps. Therefore, based on this model, first, through interviews with experts and open coding, an effort was made to

<sup>1</sup> 0009-0006-1828-4605

<sup>2</sup> 2176-8881-0091-0001

<sup>3</sup> 1010-1872-0001-0281

Email: mo.firozian@iau.ac.ir

identify n Effective drivers on the implementation of generational accounting in capital market companies. Then, in order to validate the propositions, a critical evaluation was done to compare the propositions with similar researches, so that the propositions can enter the stage of forming a focus group to discuss and exchange opinions for the cognitive separation of each proposition in the form of a category. Then, through Q evaluation checklist, each statement was scored between +4 and -4, and finally, a 4-level matrix was created with the aim of creating a foundation of effective drivers in the implementation of generational accounting with the aim of reducing the government's financial burden on future generations.

### **3. Result**

As it was determined during the research process, first through interviews and open coding process, generational accounting propositions were identified. Then, with the aim of achieving validity, matching between similar researches was done to provide the possibility of entering the statements identified in the Q analysis model for the cognitive classification of this phenomenon in the context of capital market companies. In the following, by forming a focus group to determine the cognitive categories of the examined concept, during four sessions and by creating a Q evaluation checklist from +4 to -4 in 22 houses according to the identified propositions, the necessary action was taken and they were asked to understand the problem. to place each proposition in one of the 22 houses of Q's evaluation checklist. Then, through the Wiremax matrix, cognitive classes were determined regarding the separation of drivers affecting the implementation of generational accounting, and the results indicated the existence of 4 cognitive classes, which can be effective in reducing the financial burden of governments on future generations. The results showed that a total of 22 propositions were identified from a total of 12 interviews and 217 open codes created. On the other hand, it was determined in the quantitative section, 22 criteria identified in 4 categories were the creators of the generational accounting typology framework of capital market companies.

### **4. Conclusion**

The obtained results show that focusing on the net transfer payment in the embargoed conditions of the country's industries can be considered as a kind of contingency governance that aims to balance the financial flow in the country's economic system, from the high dependence of industries on developed economies in terms of providing resources or technological knowledge. It prevents and helps to balance the financial burden of the government in saving resources. Because the inefficiency of the economic infrastructure of the capital market system does not allow the optimal allocation of resources to industries, and the government sees no other way to prevent negative economic growth and the influence of other macro-economic

factors such as inflation, other than the allocation of resources through transfer payments. Although it is possible to infer the consequence of economic stickiness due to political railroads in the shadow of transfer payments, industries have no choice but to accept the role of the government in receiving transfer resources due to the lack of commercial exchange and the use of strategic strategies with similar foreign companies. It is also important to mention that the lack of similar research with the analytical nature of this study makes it impossible to compare the results with other research.

**Keywords:** Action Research, Generational Accounting, Typology

پیش از انتشار

## ارزیابی کاهش بار مالی دولت از طریق گونه‌شناسی پیشران‌های مؤثر بر حسابداری نسلی در بازار سرمایه

مهدی دستی<sup>۱</sup> دانشجوی دکتری، گروه حسابداری، واحد اهواز، دانشگاه آزاد اسلامی، اهواز، ایران

محمد فیروزیان نژاد\*<sup>۲</sup> استادیار، گروه حسابداری، واحد رامهرمز، دانشگاه آزاد اسلامی، رامهرمز، ایران

علی محمودی<sup>۳</sup> استادیار، گروه حسابداری، واحد اهواز، دانشگاه آزاد اسلامی، اهواز، ایران

### چکیده

یکی از مفاهیم مهم در عرصه دانش حسابداری که در سال‌های اخیر، عاملی برای پیوند بخش عمومی با بخش خصوصی بوده است، حسابداری نسلی است که برای اندازه‌گیری تحمیل بار مالی بر روی نسل‌های آینده، در نظام اقتصادی جوامع بسط یافته است. هدف این مطالعه، ارزیابی کاهش بار مالی دولت از طریق گونه‌شناسی پیشران‌های مؤثر بر حسابداری نسلی در بازار سرمایه می باشد. این مطالعه به لحاظ روش شناسی از الگوی (Colaizzi 1978) برای پیاده سازی گام‌های اقدام پژوهی بهره برده است. لذا براساس این الگو، ابتدا از طریق مصاحبه با خبرگان و کدگذاری باز، تلاش گردید تا پیشران‌های مؤثر بر پیاده سازی حسابداری نسلی شرکت‌های بازار سرمایه مشخص شوند. سپس به منظور روایی سازی گزاره‌ها، از طریق ارزیابی انتقادی نسبت به تطبیق گزاره‌ها با پژوهش‌های مشابه اقدام گردید تا امکان ورود گزاره‌ها به مرحله‌ی تشکیل گروه کانونی جهت بحث و تبادل نظر برای تفکیک شناختی هریک از گزاره‌ها در قالب یک مقوله مهیا شود. در ادامه از طریق چک‌لیست ارزیابی کیو، هریک از گزاره‌ها در حد فاصل +۴ تا -۴ امتیازبندی شدند و در نهایت ماتریس ۴ طبقه‌ای پیشران‌های مؤثر در پیاده سازی حسابداری نسلی باهدف کاهش بار مالی دولت بر نسل‌های آینده ایجاد گردد. نتایج نشان داد، از مجموع ۱۲ مصاحبه و ۲۱۷ کد باز ایجاد شده، مجموعاً ۲۲ گزاره شناسایی شدند. از طرف دیگر در بخش کمی مشخص شد، ۲۲ معیار شناسایی شده در ۴ مقوله ایجاد کننده ی چارچوب گونه‌شناسی حسابداری نسلی شرکت‌های بازار سرمایه بودند. همچنین مشخص گردید، از مجموع ۴ مقوله‌ی شناسایی شده، پیشران‌های پرداخت انتقالی مؤثر در پیاده‌سازی حسابداری نسلی مهمترین بُعد از میان مقوله‌های گونه‌شناسی شده می‌باشد که می‌تواند در کاهش بار مالی دولت‌ها بر نسل‌های آینده مؤثر عمل نماید.

کلیدواژه‌ها: اقدام پژوهی، حسابداری نسلی، گونه‌شناسی

<sup>۱</sup> 0009-0006-1828-4605

<sup>۲</sup> 2176-8881-0091-0001

<sup>۳</sup> 1010-1872-0001-0281

## مقدمه

سیاست‌های دولت‌ها بر اساس نوع طبقه‌بندی در زمینه‌های مختلف می‌بایست به گونه‌ای برنامه‌ریزی شود تا بتواند تصمیم‌های امروز پاسخگوی نیازهای نسل‌های آینده در جامعه باشد (Tom Liou and Wu, 2010). در واقع از آنجاییکه منابع محدود هستند، سیاست‌گذاری‌های دولت است که با انتخاب بهترین استراتژی می‌تواند ضمن اداره نمودن امور جاری نسل حاضر، به نیازهای نسل‌های آینده نیز احترام بگذارد و امکان ارتقاء رفاه اجتماعی را مهیا کند (Huang et al, 2022). از آنجاییکه منابع مالی به ویژه در کشورهایی مثل ایران به دلایل مختلفی، محدود است، توسعه‌ی پایداری از طریق ابزارهایی همچون اقتصاد و حسابداری لازم به نظر می‌رسد. چراکه غیر اینصورت به دلیل تحمیل محدودیت‌های مالی بر بنگاه‌های تجاری، عملاً دولت‌ها قادر به حفظ توازن و تعادل نقدینگی و گردش منابع مالی در نظام اقتصادی نخواهند بود و این مسئله تبعات زیادی را بر رفاه اجتماعی نسل‌ها خواهد داشت (Klumpes, 2001). لذا حسابداری نسلی به عنوان یکی از ابزارهای مالی دولت‌ها قلمداد می‌شود که چه در بخش عمومی و چه در بخش خصوصی، می‌تواند به ایجاد توازن و تعادل گردش نقدینگی در بسترهای اجتماعی کمک نماید (Pinheiro, 2021).

از آنجاییکه صنایع با فعالیت در بازار سرمایه به دنبال تأمین منابع مالی برای پیشبرد اهداف تجاری خود می‌باشند و امکان رشد و توسعه‌ی اقتصادی را مهیا می‌نمایند، لزوم توجه به فرآیندهای تخصیص منابع مالی از طریق نوع حکمرانی حمایتی دولت‌ها می‌تواند به کاهش بار مالی بر نسل‌های آینده کمک نماید (Kalubanga and Mbekeka, 2023). حسابداری نسلی در واقع واکنشی به تغییرات جریان‌های اقتصادی و افزایش بحران‌های مالی تلقی می‌شود که به ایجاد کسری بودجه منجر شده است و به لحاظ تئوری‌های اقتصادی، روش سنتی حسابداری امکان پاسخگویی به چنین بحران‌هایی را ندارد، چراکه دولت‌ها برای کاهش کسری بودجه، توان نظارت بر پرداخت به موقع مالیات‌های مورد انتظار را ندارند و این مسئله نیازمند صرف بهره بیشتر برای تأمین منابع مورد انتظار نسل‌های آینده می‌باشد (Santagata et al, 2019). اما سوال اینجاست، چنین سیاستی در نظام اقتصادی، چه تأثیری بر کارکردهای شرکت‌های بازار سرمایه خواهد داشت؟

پاسخ به این سوال اگرچه به دلیل گستردگی عوامل مؤثر در این حوزه، سخت می‌باشد، اما باید بیان نمود از آنجاییکه صنعت یکی از پایه‌های نظام اقتصادی تلقی می‌شود و شرکت‌های فعال در آن نقش مهمی در تولید ناخالص داخلی دارند، تحمیل بار مالیاتی بر این شرکت‌ها بسیار زیاد است و این موضوع باعث می‌شود تا شرکت‌ها برای کاهش نرخ مؤثر مالیاتی به سمت کارکردهای سبز جهت کاهش منابع و آلاینده‌های زیست‌محیطی حرکت نمایند. زیرا یکی از برنامه‌های پایداری در نظام‌های اقتصادی کشورهای توسعه یافته، تدوین چشم‌اندازهایی در خصوص کاهش منابع طبیعی تلقی می‌شود (Ter Rele & Labanca, 2012). به عبارت دیگر، حسابداری نسلی جهت توازن بین بار تحمیلی هزینه‌ها و پرداخت‌های دولت بر نسل‌های فعلی و آینده، در بخش بازار سرمایه با ایجاد تمهیداتی نسبت به

صرفه‌جویی‌های اقتصادی و تقویت زیرساخت‌های تکنولوژیک اقدامات لازم را سبب خواهد شد و شرکت‌ها با سرمایه‌گذاری بیشتر در زیرساخت‌های خود، از طریق کاهش هزینه‌های مستقیم و غیرمستقیم تولید، قادر هستند تا از یک سو به سمت توسعه پایدار حرکت نمایند و از سوی دیگر به دولت به منظور پوشش کسری بودجه از طریق کاهش هزینه‌های مالی کمک نمایند (Chojnicki, 2013). در ایران نیز موضوع ماده ۸۴ قانون برنامه پنجم توسعه اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی نیز بر رعایت تعادل بین پرداخت نسل‌ها تأکید دارد به طوری‌که طبق مصوبه سال ۱۳۹۰، صنایع مرتبط با بازار سرمایه نیز می‌بایست جهت کاهش هزینه‌هایی که تحمیل بار هزینه‌ای بیشتری بر روی دولت دارد، نسبت به کاهش هزینه‌ها و توسعه‌ی زیرساخت‌های تولید اقدام نمایند (گلی و حاجیها، ۱۳۹۵). بر این مبنا به نظر می‌رسد رویکرد حسابداری نسلی، ابزار مفیدی برای برنامه‌ریزی مالی درازمدت و تحلیل سیاست‌های مالی در سطح شرکت‌های بازار سرمایه باشد. لذا مبنای این مطالعه، ترسیم سناریوهای آینده‌نگرانه ابعاد حسابداری نسلی در سطح شرکت‌های بازار سرمایه می‌باشد. بنابراین با توجه به موارد مطرح شده می‌بایست از دو منظر نسبت به بیان اهمیت این مطالعه اقدام نمود.

اولاً مطالعه‌ی حاضر به دلیل تمرکز بر ارزیابی ابعاد حسابداری نسلی در قالب یک رویکرد آینده‌پژوهی، اولین مطالعه‌ای تلقی می‌شود که به دنبال تدوین سناریوهای احتمالی شرکت‌ها جهت حرکت در مسیر توسعه پایدار می‌باشد. موضوعی که در پژوهش‌های گذشته بیشتر با تمرکز بر مطالعه‌ی بخش عمومی صورت گرفته است و کمتر پژوهشی با بسط کارکردهای مؤثر حسابداری نسلی بر شرکت‌های بازار سرمایه، این موضوع را مورد بررسی قرار داده است. بر این اساس، این مطالعه می‌تواند به توسعه مفاهیم نظری در خصوص کارکردهای پایدار شرکت‌ها جهت حفاظت از منافع ذینفعان در آینده قلمداد شود.

ثانیاً نتایج این مطالعه می‌تواند به سیاست‌گذاران توصیه نماید تا با تغییر روش‌های تأمین مالی دولت و سیاست‌های مالی از طریق واگذاری دارایی‌های سرمایه‌ای (مانند نفت و گاز) به عنوان منابع طبیعی و سرمایه ملی، به تقویت زیرساخت‌های تولید در سطح شرکت‌های بازار سرمایه جهت کاهش منابع طبیعی و آلاینده‌گی‌های زیست‌محیطی متمرکز شوند تا از این طریق صنعت به عنوان اهرمی برای جلوگیری از افزایش بار هزینه‌های تحمیلی دولت‌ها از نسلی به نسل آینده اقدام نماید.

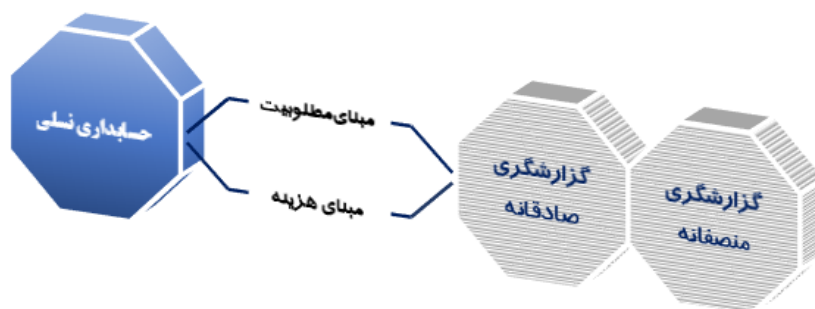
بنابراین این مطالعه از طریق اقدام پژوهی حسابداری نسلی به دنبال ارزیابی کاهش بار مالی دولت بر نسل‌های آینده می‌باشد. زیرا ماهیت حسابداری نسلی در کارکردهای شرکت‌های بازار سرمایه یک مفهوم نوظهور در توسعه پایدار تلقی می‌شود که تمرکز بر گونه‌شناسی شاخشی پیشران‌های مؤثر بر حسابداری نسلی در بازار سرمایه می‌تواند در ارتقاء سطح رفاه اجتماعی جوامع مؤثر باشد.

### مبانی نظری

حسابداری نسلی به عنوان یک مفهوم نوظهور، برای اولین بار توسط Kotlikoff (1984) مطرح گردید و هدف از آن ایجاد توازن بین بار تحمیلی هزینه‌ها و پرداخت‌های دولت بر نسل‌های فعلی و آینده بود

(Auerbach et al, 1991). در واقع حسابداری نسلی روشی نو و جامع است که هدف آن، ارزیابی خط‌مشی‌های فعلی و اندازه‌گیری بار مالی است که نسل‌های فعلی و آینده متحمل می‌شوند (جمشیدی‌نوید، ۱۳۹۷). Thomson et al (2018) نیز حسابداری نسلی را پاسخی به عدم توازن بدهی‌های دولت و انتقال بار آن به نسل‌های آیند از طریق پرداخت مالیات‌های بیشتر تعریف می‌نمایند. از طرف دیگر Carnegie (2022) فراتر از تعاریف صرف حسابداری نسلی در بخش عمومی، حسابداری نسلی را شیوه‌ای از مدیریت عملکردهای مالی در قالب حسابداری فردا در بخش بازار سرمایه عنوان می‌نماید و آن را ترکیبی از هزینه گزارشگری صادقانه و منصفانه بر مبنای مطلوبیت تلقی می‌نماید.

شکل (۱) مبنای حسابداری نسلی در بازار سرمایه



در بحث مبنای هزینه، حسابداری نسلی، با ارزیابی تفاوت بین ارزش فعلی خالص مالیات‌های پرداختی نسل فعلی با ارزش فعلی خالص مالیات‌های کل صنعت، مشخص می‌نماید که اولاً شرکت‌ها تاچه اندازه در کاهش هزینه‌هایی همچون محیط‌زیست توانسته‌اند صرفه‌جویی نمایند و ثانیاً بار مالی هزینه‌ای بازار سرمایه تاچه اندازه بر دوش نسل‌های آینده می‌باشد. اما در بحث مبنای مطلوبیت حسابداری نسلی، این شیوه از حسابداری، معمولاً براساس تکنیک‌های هوش مصنوعی پیش‌بینی می‌نماید، تاچه اندازه کارکردهای توسعه محور شرکت‌ها توانسته به پایداری بیشتر بازار سرمایه منجر شود. برای دستیابی به دو مبنای مطلوبیت و هزینه در حسابداری نسلی، شرکت‌ها می‌بایست براساس شیوه گزارشگری صادقانه و منصفانه، نسبت به اهداف و چشم اندازه‌های آیند بازار سرمایه متعهدانه عمل نمایند تا پایداری بیشتری جهت دستیابی به اهداف دولت در نظام اقتصادی حادث گردد. از طرف دیگر، De Groot (2016) حسابداری نسلی را به عنوان یک فرآیند اثربخش در توسعه‌ی پایدار نظام اقتصادی تلقی می‌نمایند و در قالب شکل (۲) نسبت به بیان کارکردهای آن اقدام می‌نمایند.

شکل (۲) کارکردهای حسابداری نسلی



طبق شکل (۲) حسابداری نسلی طی سه کارکرد اصلی، ۶ مبنای ارتقاء سطح برنامه ریزی مالی در نظام اقتصادی می‌تواند در بر داشته باشد. لایه اول که از آن به عنوان لایه عملیاتی نیز یاد می‌نمایند، حسابداری نسلی به ایجاد توازن بار مالیاتی کمک می‌نماید و سبب می‌شود تا با کاهش هزینه‌های دولت‌ها، تولید ناخالص داخلی افزایش یابد. زیرا در این بخش مالیات‌ها به عنوان بخشی از درآمدهای دولت، زمینه ساز کاهش هزینه‌هایی همچون یارانه‌های پرداختی دولت می‌گردد. در لایه دوم، حسابداری نسلی، به دلیل اینکه صنایع را به لحاظ بار مالیاتی تحت تأثیر قرار می‌دهد، شرکت‌ها طبق جهت‌گیری‌های استراتژیک به سمت سرمایه‌گذاری در زیرساخت‌های تولید هدایت می‌نماید تا از این طریق ضمن کاهش هزینه‌های تولید مثل هزینه‌های سربار و استهلاک ماشین‌آلات، امکان رقابتی‌تر شدن صنایع را نیز در بازار سرمایه ممکن می‌سازد. در نهایت در لایه سوم، پایداری نظام اقتصادی محمل‌ترین چشم‌اندازی است که می‌تواند ضمن کاهش آلاینده‌گی‌های زیست‌محیطی به افزایش حفاظت از منابع طبیعی برای آیندگان کمک نماید و اهداف حسابداری نسلی را در یک سیکل رفت و برگشتی، برآورده نماید (Fernández-Rocaa et al (2018). اهداف اصلی حسابداری نسلی را به دو مکانیزم سیاست‌گذاری و چشم‌اندازهای مالی توسعه و تقویت انگیزه‌های حفاظت از محیط‌زیست تفکیک نمودند.

شکل (۳) اهداف حسابداری نسلی





طبق این رویکرد، حسابداری نسلی از طریق مکانیزم‌های نهادی قابل ابلاغ به شرکت‌ها، تلاش می‌نماید تا بدهی‌های مالی خود را از طریق تشویق‌های مالیاتی برای حرکت به سمت حفاظت از محیط‌زیست، کاهش دهد و از این طریق امکان توسعه چشم‌اندازها و سیاست‌گذاری‌های بلندمدت را برای دستیابی به رفاه نسل فعلی از یک سو و جلوگیری از تحمیل بارهای دولت به نسل دیگر به واسطه پویایی صنعت در سطح بازارهای مالی و سرمایه، تسهیل نماید. از طرف دیگر (Benz and Fetzer (2006 نشان دادند، سیاستمداران بدون وجود رویکردهای سناریوپردازانه‌ی حسابداری نسلی، عملاً با چالش‌های بسیار زیادی در مسیر تدوین خط‌مشی‌های مالی پایدار روبرو هستند و این موضوع می‌تواند سبب کاهش ظرفیت‌های منابع طبیعی و احتمالاً انتقال بار مالی از نسلی به نسل دیگر گردد. لذا باتوجه به مباحث مطرح شده در خصوص مبانی نظری، در این بخش می‌بایست نسبت به تدوین سوال‌های پژوهش به ترتیب زیر اقدام نمود:

- ❖ سوال اول پژوهش) گزاره‌های زمینه‌ای حسابداری نسلی در بازار سرمایه کدامند؟
- ❖ سوال دوم پژوهش) گونه‌شناسی پیشران‌های مؤثر بر حسابداری نسلی در بازار سرمایه جهت کاهش بار مالی دولت کدامند؟

❖ مهمترین گونه‌ی مؤثر بر حسابداری نسلی در بازار سرمایه جهت کاهش بار مالی دولت کدامند؟  
باتوجه به اینکه هیچ مرجع مشخصی در خصوص وجود ابعاد توسعه حسابداری نسلی به عنوان یک چارچوب نظری وجود ندارد، در این مطالعه برای شناسایی گزاره‌های زمینه‌ای حسابداری نسلی در بازار سرمایه با پیروی از الگوی (Colaizzi (1978 از فرآیند اقدام پژوهی بهره برده می‌شود تا طی دو فرآیند روش کیفی و کمی از طریق تشکیل گروه کانونی اقدام به پاسخ به سوال‌های پژوهش گردد.

### روش شناسی

یکی از مهمترین لایه‌های روش شناسی در علوم اجتماعی، شیوه پردازش و تحلیل جنبه‌های کاربردی پدیده مورد بررسی در بستر انجام یک مطالعه می‌باشد (ماهر و ربانی، ۱۳۹۶). به این فرآیند روش شناختی، اقدام پژوهی گفته می‌شود که با پیوند بین جنبه‌های کیفی شناسایی گزاره‌های مرتبط با پدیده‌ی مورد بررسی، به دنبال دسته‌بندی شناختی آن جهت پیاده‌سازی می‌باشد. در این شیوه که نوع عملگرایی تحلیلی نیز نامیده می‌شود، محققان به منظور شناسایی گزاره‌ها، صرفاً به انجام مصاحبه و کدگذاری باز می‌پردازند تا در این بخش پیشران‌های مؤثر در جهت توسعه‌ی حسابداری نسلی برای کاهش بار مالی دولت بر نسل‌های آینده، پدیدار شناسی گردد. در بخش کمی به عنوان فرآیند طبقه‌بندی شناختی، پژوهش با تشکیل گروه کانونی، گزاره‌های شناسایی شده را بسترسازی و تفکیک می‌نمایند و مشخص می‌کنند که هر یک از گزاره‌ها در کدام دسته از مقوله‌ی مرتبط با پدیده‌ی حسابداری نسلی می‌تواند قرار گیرد. لذا برای طی مسیر تحلیل در این پژوهش، لازم است تا پرسشنامه‌های امتیازبندی شده‌ای ایجاد شود تا از طریق تکنیک وایرماکس، مشخص گردد، تجربه و دانش گروه کانونی، هر گزاره را در کدام دسته جایگذاری می‌کند. تشکیل جلسات گروه کانونی، طی سه مرحله‌ی مفهوم‌سازی، تبادل‌سازی و شناخت‌سازی محتوایی صورت

می‌گیرد تا امکان اختصاص امتیاز هر یک از مشارکت‌کنندگان به گزاره‌ها برای طبقه‌بندی مفهوم حسابداری نسلی ایجاد شود. لذا این مطالعه به لحاظ نتیجه، توسعه‌ای تلقی می‌شود و به لحاظ هدف براساس ماهیت انجام مصاحبه جهت شناسایی پیشران‌های مؤثر بر حسابداری نسلی به عنوان گزاره‌های پژوهش، اکتشافی تلقی می‌شود. از نظر ماهیت جمع‌آوری داده‌ها نیز همانطور که مطرح گردید، این مطالعه ترکیبی محسوب می‌شود به طوریکه در بخش کیفی جهت مفهوم‌سازی پدیده مورد بررسی از مصاحبه با خبرگان نسبت به جمع‌آوری داده‌ها اقدام می‌شود و در بخش کمی از طریق داده‌های امتیازی پرسشنامه کیو و تحلیل وایرماکس، مشخص می‌گردد گزاره‌ها در کدام دسته طبقه‌بندی می‌شوند تا در نهایت براساس فرآیند فازی، مهمترین گونه‌ی شناسایی شده از منظر کاهش بار مالیاتی تعیین شود. لذا به منظور پیاده‌سازی بهتر فرآیند مطالعه‌ی حاضر، طبق ساختار خلاصه‌ی زیر مراحل اجرای تحلیل مطابق با الگوی (Colaizzi 1978) توضیح داده می‌شود.

شکل (۴) مراحل پیاده‌سازی اقدام پژوهی



**گام اول،** پیاده‌سازی مصاحبه‌ها براساس فرآیند مطالعه‌ی متون صورت گرفته، انجام می‌شود و پژوهشگر قبل از شروع تجزیه و تحلیل، متن هر یک از مصاحبه‌های پیاده شده را چندین بار مطالعه می‌کند و در طول مصاحبه با انجام یادداشت‌برداری، امکان تقویت شناسایی مضامین معنادار را ممکن می‌سازد. سپس استخراج گزاره‌های معنی‌دار<sup>۱</sup> از طریق معانی نهفته در پروتکل اصلی (یعنی آنچه مصاحبه‌شونده بیان نموده است) کشف می‌شود. در **گام دوم،** یکپارچه‌کردن معنایی یا اصطلاحاً صورت‌بندی معانی<sup>۲</sup> برای گزاره‌های شناسایی شده انجام می‌شود تا

<sup>1</sup> Meaningful Statements

<sup>2</sup> Formulating Meaning

حرکت از آنچه در مصاحبه بیان شده با محتوای نظری از تناسب لازم برخوردار باشد که تا حد زیادی طبق نظر (2005) Spinelli به بینش خلاق پژوهشگر نیز وابسته می‌باشد. در واقع این مرحله به دنبال بیرون کشیدن معنای نهفته و ضمنی از مصاحبه‌ی صورت گرفته می‌باشد. در **گام سوم**، تشکیل گروه کانونی جهت درک محتوایی، تبادل نظر و بسط شناخت کاربردی طی چند جلسه ایجاد می‌شود. در **گام چهارم**، هدف، ادغام نتایج و ارائه چک‌لیست‌های امتیازی هر یک از گزاره‌ها به گروه کانونی صورت می‌گیرد تا از طریق مقیاس کیو، نسبت به قراردادن هر یک از گزاره‌ها در یک خانه امتیازی اقدام شود. در **گام پنجم**، گزاره‌ها براساس بالاترین توزیع فراوانی گروه کانونی، از طریق تحلیل ماتریس چرخش یافته یا اصطلاحاً وایرماکس، تفکیک می‌شوند تا در **گام ششم**، این ابعاد به لحاظ تفکیک شناختی در مقوله‌های مرتبط جایگزاری شوند.

### مشارکت کنندگان و نحوه تعیین

مشارکت کنندگان این مطالعه براساس ماهیت ترکیبی بودن جمع‌آوری داده‌ها، دو گروه می‌باشند، اولین گروه خبرگان حسابداری هستند که با انجام مصاحبه با آنان تلاش می‌شود تا پیشران‌های مؤثر بر پیاده‌سازی حسابداری نسلی در بازار سرمایه جهت کاهش بار مالی دولت‌ها شناسایی گردد. در این فرآیند دستیابی به کفایت خبرگی مصاحبه‌شوندگان، یکی از مهمترین بخش‌های جمع‌آوری داده‌های کیفی محسوب می‌شود، چراکه به دلیل گستردگی پدیده مورد بررسی با موضوعاتی همچون مالیه عمومی، لازم بود تا با طراحی پروتکل‌های مصاحبه، ابتدا زمینه‌سازی مفهومی و شناختی از ماهیت مطالعه ایجاد می‌شد تا در ادامه با انجام مصاحبه مشخص گردد، چه افرادی می‌تواند نقش متمرث‌تری را داشته باشند. برای این منظور از ماهیت کفایت خبرگی پژوهش (1992) Henwood & Pigeon بهره برده شد که بر معیارهایی همچون؛ اهمیت تناسب<sup>۱</sup>، قدرت افتراق<sup>۲</sup>، آگاهی از زمینه پژوهشی<sup>۳</sup> و به طور خاص تفسیر تشریحی<sup>۴</sup> تأکید نمود. برای رسیدن به این هدف، لازم بود، قبل از رسیدن به تعداد نفرات مصاحبه‌شونده، از طریق معیار اهمیت تناسب، تعداد بیشتری با توجه به تجربه‌های آموزش تخصصی در زمینه‌ی تئوری‌های حسابداری و مالیه عمومی و انجام پژوهش‌های مشابه انتخاب می‌شد که طی این فرآیند از ۲۳ نفر جهت انجام مصاحبه دعوت به عمل آمد. این افراد از نظر محققان از تناسب بهتری به لحاظ شناخت از خبرگان، برخوردار بودند. از مجموع ۲۳ نفر، ۱۷ نفر پاسخ مثبت دادند. در ادامه بر مبنای حساسیت به زمینه‌ی مورد مطالعه<sup>۵</sup>، ۱۷ نفر اولیه انتخاب شده، مجدداً غربال شدند و با ارسال بروشوری از اهداف و ماهیت مطالعه، تلاش شد تا واکنش آنان از طریق معیارهای قدرت افتراق؛ آگاهی از زمینه پژوهشی و تفسیر تشریحی در رابطه با موضوع، مورد بررسی قرار گیرد، تا در نهایت با توجه به جنبه‌هایی از زمان کافی برای مشارکت و دیدگاه‌های شناختی، ۱۴ نفر به عنوان مشارکت کنندگان بخش کمی انتخاب شدند که از سطح انگیزه و آگاهی لازم برای مشارکت در رابطه با پدیده‌ی مورد بررسی برخوردار

<sup>1</sup> The Importance of Fit Context goals

<sup>2</sup> Differentiating Power

<sup>3</sup> Knowledge of the Research Field

<sup>4</sup> Descriptive Interpretation

<sup>5</sup> Sensitivity to the Facts Under Study

بودند. از طرف دیگر باید بیان شود، تفاوت فرآیند مصاحبه در پدیدار شناسی با سایر شیوه‌های کیفی همچون گردند تئوری، در نقطه اتمام مصاحبه‌ها به عنوان معرف تعداد مصاحبه‌شوندگان می‌باشد. در واقع در این فرآیند، انتخاب تعداد مشارکت‌کنندگان، طبق نظر Colaizzi (1978) علیرغم طی کفایت نظری، به بینش پژوهشگر نیز مرتبط می‌باشد و حد مطلوب برای انتخاب بین ۸ تا ۱۶ نفر مشارکت‌کننده تعیین شده است (Beck, 2019).

در بخش کمی مطالعه‌ی حاضر از ۲۴ نفر از مدیران شرکت‌های کارگزاری و کارشناسان معاونت‌های بخش‌های مختلف بازار سرمایه خواسته شد تا از طریق چک‌لیست‌های تحلیل کیو که یک ابزار امتیازی لایه‌ای است، امتیازهای خود را پس از مفهوم‌سازی، تبادل‌سازی و شناخت‌سازی محتوایی به عنوان مبنای انجام مشارکت در قالب گروه کانونی، بسترسازی نمایند. در این روش پیاده‌سازی، لازم نیست نمونه آماری به شکل تصادفی از جامعه آماری انتخاب شود؛ بلکه افراد، به دلیل داشتن یک نظر خاص درباره موضوع پژوهش، به شکلی کاملاً آگاهانه از جانب محققان این پژوهش انتخاب می‌شوند تا در قالب گروه کانونی، نسبت به طبقه‌بندی شناختی پدیده مورد بررسی مشارکت نمایند. اندازه نمونه نیز در این شیوه تحلیل کوچک است و هدف، تجزیه و تحلیل عمیق دیدگاه‌های تجربی و دانشی است که به طبقه‌بندی مفهوم در بستر پدیده و مطالعه‌ی مورد نظر کمک می‌نماید. در واقع، مرحله انتخاب مجموعه مشارکت‌کنندگان در انجام روش امتیازبندی کیو، معادل انتخاب نمونه آماری در پژوهش‌های کمی است که این امر، به صورت هدفمند و غیر احتمالی صورت می‌گیرد (شاه‌حسینی و همکاران، ۱۳۹۴). همچنین این افراد، از طریق مقیاس زبانی فازی، نسبت به انتخاب بهترین گونه‌ی شناسایی شده از پیشران‌های مؤثر بر حسابداری نسلی مشارکت می‌نمایند.

### یافته‌های پژوهش

در این بخش همانطور که بیان گردید، ابتدا از طریق مصاحبه با خبرگان حسابداری، تلاش می‌شود تا در بخش کیفی، پیشران‌های مؤثر بر پیاده‌سازی حسابداری نسلی به منظور کاهش بار مالی دولت بر نسل‌های آینده، مشخص شوند تا در بخش کمی از طریق تشکیل گروه کانونی، اولاً نسبت به تفکیک و دسته‌بندی خوشه‌های این پدیده و ثانیاً ارزیابی گونه‌های شناسایی شده به منظور انتخاب بهترین مبنا برای کاهش بار مالی دولت بر نسل‌های آینده، اقدام شود.

### الف) یافته‌های بخش کیفی

در این بخش به طور خلاصه طبق الگوی Colaizzi (1978) که در روش شناسی به صورت طرح کلی<sup>۱</sup> مطرح شد، شناسایی گزاره‌های انجام می‌گیرد. همانطور که گفته شد، جهت پیاده‌سازی مصاحبه‌ها باهدف بسط پیشران‌های مؤثر بر پیاده‌سازی حسابداری نسلی، ۱۴ مصاحبه انجام شد و مجموعاً ۲۱۷ گزاره به صورت معنایی صورت‌بندی گردید. سپس ۲۱۷ گزاره شناسایی شده براساس مشابهت معنایی و تکرار یکپارچه شدند تا براساس گام‌های اول و دوم مشخص شود، تعداد نهایی ۲۲ گزاره‌ی حسابداری نسلی تعیین شد و ثانیاً از طریق انجام غربالگری

<sup>۱</sup> Outline

سیستماتیک مشخص گردید که کدام پژوهش بیشترین مشابهت با گزاره‌های شناسایی شده را دارند. همانطور که جدول (۱) مشخص شده است، گزاره‌ها براساس هر مصاحبه تفکیک شدند. لازم به ذکر است به هر مصاحبه کد «PR» داده شد تا مشخص شود، گزاره‌های نهایی در چه کد مصاحبه ای تکرار شده اند. در واقع هدف فراوانی گزاره‌های نهایی از نظر تکرار در مصاحبه‌هاست تا از این طریق اعتبار مفهومی مورد تأیید قرار گیرد.

جدول (۱) خلاصه‌ی گزاره‌های تفکیک شده از مرحله‌ی کدگذاری باز ۱۲ مصاحبه انجام شده

ردیف	کدمفهومی	تکرار در مصاحبه‌ها
۱	اطمینان بخشی کیفیت اطلاعات حسابداری جهت بازرسی قانونی	PR-03; PR-05; PR-06; PR-09; PR-10
۲	خالص درآمد دولت از صنایع	PR-01; PR-03; PR-05; PR-08; PR-10
۳	زمینه‌های عدم افشاء جزئیات ریسک	PR-03; PR-06; PR-08; PR-11; PR-12
۴	میزان خسارات بیمه‌های تأمین اجتماعی به صنایع	PR-01; PR-04; PR-06; PR-08; PR-09; PR-11
۵	ضمانت‌های اجرایی لازم جهت ارزیابی عملکرد حقوقی شرکت (موضوع فصل یازدهم حسابداری بخش عمومی)	PR-01; PR-03; PR-06; PR-09; PR-11; PR-12
۶	مالیات بر واردات	PR-02; PR-03; PR-05; PR-09; PR-11; PR-12
۷	زمینه‌های اجتناب مالیاتی شرکت‌ها	PR-01; PR-02; PR-05; PR-07; PR-09; PR-11; PR-14
۸	تشخیص مالیات بر ارزش افزوده	PR-03; PR-06; PR-07; PR-09; PR-11; PR-12
۹	مالیات بر دارایی‌های دیجیتال مثل رمز ارزها	PR-01; PR-04; PR-06; PR-08; PR-10; PR-11; PR-12; PR-14
۱۰	زمینه‌های مرتبط با هزینه‌های سیاسی افشاء اطلاعات	PR-01; PR-03; PR-06; PR-08; PR-12; PR-13
۱۱	نحوه‌ی ارائه‌ی صورت مقایسه‌های دوره‌ای اطلاعات حسابداری جهت بازرسی قانونی	PR-04; PR-06; PR-09; PR-10; PR-12; PR-13; PR-14
۱۲	مالیات بر دارایی‌های سرمایه‌ای	PR-03; PR-05; PR-08; PR-09; PR-10; PR-13
۱۳	برنامه‌ریزی‌ها و اجرای حسابرسی داخلی متناسب با ابعاد نظارت‌های حقوقی/مالی	PR-02; PR-04; PR-06; PR-07; PR-10; PR-11; PR-14
۱۴	میزان پرداخت‌های انتقالی دولت به صنایع	PR-05; PR-06; PR-08; PR-10; PR-12, PR-14
۱۵	رعایت الزامات مالی/قضایی شرکت‌ها مطابق با آیین‌نامه‌های بازرسی قانونی	PR-04; PR-06; PR-09; PR-10; PR-11
۱۶	میزان کمک‌های بلاعوض دولت به صنایع	PR-02; PR-03; PR-05; PR-09; PR-11; PR-12
۱۷	زمینه‌های اتلاف منابع و احتمال معامله با اشخاص وابسته	PR-02; PR-04; PR-08; PR-10; PR-11; PR-12
۱۸	تشخیص مالیات کالا و خدمات	PR-03; PR-04; PR-06; PR-08; PR-09; PR-14
۱۹	زمینه‌های رویدادهای مرتبط با عدم تقارن اطلاعاتی	PR-01; PR-02; PR-04; PR-05; PR-08; PR-10; PR-12
۲۰	تناسب رعایت استانداردهای افشاء در قابلیت اتکاء اطلاعات جهت بازرسی قانونی	PR-03; PR-05; PR-08; PR-11; PR-12; PR-14
۲۱	زمینه‌های فشار بازار سرمایه جهت فرصت‌طلبی شرکت‌ها	PR-02; PR-04; PR-06; PR-07; PR-09; PR-11; PR-13
۲۲	تخصیص بارانه‌های بخش دولت به صنایع	PR-01; PR-03; PR-05; PR-08; PR-10; PR-13

همانطور که مشاهده می‌شود، سطح پراکندگی گزاره‌های یکپارچه شده پس از حذف تکرارها، متوازن است و تفاوت زیادی بین تعداد فراوانی گزاره‌ها وجود ندارد. لذا براساس این فرآیند می‌بایست طبق جدول (۲) نتیجه‌ی گزارش ادغام گزاره‌های ایجاد شده به ترتیب زیر ارائه شود.

جدول (۲) توزیع فراوانی گزاره‌های نهایی شناسایی شده برحسب تکرار در کدگذاری بازار مصاحبه‌ها

ردیف	گزاره‌های یکپارچه شده	تکرار گزاره‌ها در مصاحبه‌ها	توزیع فراوانی تکرار گزاره‌ها
۱	اطمینان بخشی کیفیت اطلاعات حسابداری جهت بازرسی قانونی	۱۰	۰/۰۴۶
۲	خالص درآمد دولت از صنایع	۱۰	۰/۰۴۶

۰/۰۶۴	۱۴	زمینه‌های عدم افشاء جزئیات ریسک	۳
۰/۰۵۹	۱۳	میزان خسارات بیمه‌های تأمین اجتماعی به صنایع	۴
۰/۰۳۲	۷	ضمانت‌های اجرایی لازم جهت ارزیابی عملکرد حقوقی شرکت (موضوع فصل یازدهم حسابداری بخش عمومی)	۵
۰/۰۵۰	۱۱	مالیات بر واردات	۶
۰/۰۴۶	۱۰	زمینه‌های اجتناب مالیاتی شرکت‌ها	۷
۰/۰۴۶	۱۰	تشخیص مالیات بر ارزش افزوده	۸
۰/۰۴۱	۹	مالیات بر دارایی‌های دیجیتال مثل رمز ارزها	۹
۰/۰۴۱	۹	زمینه‌های مرتبط با هزینه‌های سیاسی افشاء اطلاعات	۱۰
۰/۰۳۶	۸	نمونه‌ی ارائه‌ی صورت مقایسه‌های دوره‌ای اطلاعات حسابداری جهت بازرسی قانونی	۱۱
۰/۰۴۱	۹	مالیات بر دارایی‌های سرمایه‌ای	۱۲
۰/۰۵۰	۱۱	برنامه‌ریزی‌ها و اجرای حسابرسی داخلی متناسب با ابعاد نظارت‌های حقوقی/مالی	۱۳
۰/۰۳۲	۷	میزان پرداخت‌های انتقالی دولت به صنایع	۱۴
۰/۰۴۱	۹	رعایت الزامات مالی/قضایی شرکت‌ها مطابق با آیین‌نامه‌های بازرسی قانونی	۱۵
۰/۰۳۲	۷	میزان کمک‌های بلاعوض دولت به صنایع	۱۶
۰/۰۵۰	۱۱	زمینه‌های ائتلاف منابع و احتمال معامله با اشخاص وابسته	۱۷
۰/۰۵۵	۱۲	تشخیص مالیات کالا و خدمات	۱۸
۰/۰۴۶	۱۰	زمینه‌های رویدادهای مرتبط با عدم تقارن اطلاعاتی	۱۹
۰/۰۴۱	۹	تناسب رعایت استانداردهای افشاء در قابلیت انکاء اطلاعات جهت بازرسی قانونی	۲۰
۰/۰۵۵	۱۲	زمینه‌های فشار بازار سرمایه جهت فرصت‌طلبی شرکت‌ها	۲۱
۰/۰۴۱۴	۹	تخصیص یارانه‌های بخش دولت به صنایع	۲۲
۱۰۰/۰۰	۲۱۷	<b>جمع کلیه گزاره‌ها</b>	

براساس این جدول می‌توان دریافت از مجموع ۲۱۷ کدباز ناشی از ۱۴ مصاحبه انجام شده، مجموعاً ۲۲ پیشران مؤثر در پیاده‌سازی حسابداری نسلی ایجاد شده اند که برحسب تکرار هر گزاره در مصاحبه‌ها، نسبت به درصد توزیع فراوانی اقدام شد. در ادامه همسو با یکپارچه کردن معنایی با پژوهش‌های مشابه به لحاظ روایی در گام دوم الگوی پیاده‌سازی (Colaizzi, 1978)، از طریق غربالگری محتوایی پژوهش‌ها، نسبت به ارجاع هر گزاره در پژوهش‌های انتخاب شده اقدام می‌شود. برای این منظور در بازه زمانی ده سال پژوهش‌هایی با زمینه‌ی الگوسازی حسابداری نسلی طبق جدول (۳) از طریق ارزیابی انتقادی مورد بررسی قرار گرفتند.

جدول (۳) غربالگری محتوایی پژوهش‌های مرتبط با پیشران‌های مؤثر بر حسابداری نسلی

ردیف	هدف	۱	۲	۳	۴	۵	۶	۷	۸	۹	۱۰	۱۱
۱	پژوهش‌های تاییدشده	Heerden & Schieman (2023)	Westerhout (2022)	Pinheiro (2021)	Wojcik (2020)	Gokhale (2018)	Thomson et al (2018)	De Groot (2016)	Saliti (2015)	Drapier et al (2014)	بحرینی‌نسب و زولنازاد (۱۳۹۷)	گلی و حاجیبا (۱۳۹۵)
۲	روش	۴	۴	۴	۲	۲	۴	۲	۲	۲	۴	۴

طرح	۳	۳	۲	۴	۵	۴	۱	۳	۵	۵
نمونه‌گیری	۴	۴	۴	۴	۴	۳	۱	۴	۴	۴
جمع‌آوری	۴	۳	۳	۲	۳	۲	۱	۴	۴	۳
تعمیم	۵	۳	۳	۳	۳	۳	۴	۴	۳	۳
اخلاقی	۴	۴	۲	۳	۴	۴	۳	۳	۳	۳
تحلیل	۳	۳	۳	۱	۳	۳	۱	۴	۴	۳
تئوریک	۳	۳	۳	۲	۴	۳	۴	۴	۳	۳
ارزش	۴	۳	۴	۳	۴	۳	۲	۳	۳	۳
جمع	۳۵	۳۳	۳۳	۲۶	۳۷	۳۳	۲۲	۳۴	۳۶	۳۴

همانطور که فرآیند طی شده در جدول (۳) نشان داد، از طریق ده معیار ارزیابی انتقادی، پژوهش‌هایی که بیشترین مشابهت را جهت شناسایی پیشران‌های مؤثر حسابداری نسلی داشتند، تعیین شدند تا براساس آن مشخص شود، روایی هر گزاره در متون پژوهش مورد تأیید است یا خیر. لذا طبق دستورالعمل امتیازی ۱۰-۵۰ فرآیند ارزیابی انتقادی، با توجه به حد کفایت تأیید در امتیاز ۳۰، مشخص شد، ۲ پژوهش حذف شدند. در ادامه با ارجاع هر گزاره به لحاظ مشابهت محتوایی با مفاهیم شناسایی شده از مصاحبه‌ها تلاش می‌شود تا یکپارچه‌کردن معنایی با پژوهش‌های مشابه به لحاظ روایی توسعه یابد.

جدول (۴) یکپارچه‌کردن معنایی با پژوهش‌های مشابه به لحاظ روایی

ردیف	گزاره‌ها	ارجاعات محتوایی	ردیف	گزاره‌ها	ارجاعات محتوایی
۱	اطمینان بخشی کیفیت اطلاعات حسابداری جهت بازرسی قانونی	Pinheiro (2021)	۱۲	مالیات بر دارایی‌های سرمایه‌ای	Heerden & Schieman (2023)
۲	خالص درآمد دولت از صنایع	Heerden & Schieman (2023) Pinheiro (2021)	۱۳	برنامه‌ریزی‌ها و اجرای حسابرسی داخلی متناسب با ابعاد نظارت‌های حقوقی/مالی	Westerhout Thomson et al (2022) et al (2018)
۳	زمینه‌های عدم افشاء جزئیات ریسک	Gokhale (2018) گلی و حاجیها (۱۳۹۵)	۱۴	میزان پرداخت‌های انتقالی دولت به صنایع	بخردی‌نسب و ژولانزاد (۱۳۹۷)
۴	میزان خسارات بیمه‌های تأمین اجتماعی به صنایع	Thomson et al (2018)	۱۵	رعایت الزامات مالی/قضایی شرکت‌ها مطابق با آیین‌نامه‌های بازرسی قانونی	Draper et al (2014)
۵	ضمانت‌های اجرایی لازم جهت ارزیابی عملکرد حقوقی شرکت	Heerden & Schieman (2023) Draper et al (2014)	۱۶	میزان کمک‌های بلاعوض دولت به صنایع	De Groot (2016) گلی و حاجیها (۱۳۹۵)
۶	مالیات بر واردات	De Groot (2016)	۱۷	زمینه‌های اتلاف منابع و احتمال معامله با اشخاص وابسته	Pinheiro (2021) Gokhale (2018)
۷	زمینه‌های اجتناب مالیاتی شرکت‌ها	Pinheiro (2021)	۱۸	تشخیص مالیات کالا و خدمات	De Groot (2016)
۸	تشخیص مالیات بر ارزش افزوده	Heerden & Schieman (2023) بخردی‌نسب و ژولانزاد (۱۳۹۷)	۱۹	زمینه‌های رویدادهای مرتبط با عدم تقارن اطلاعاتی	Thomson et al De (2016) (2018) Groot
۹	مالیات بر دارایی‌های دیجیتال مثل رمز ارزها	De Groot (2016)	۲۰	تناسب رعایت استانداردهای افشاء در قابلیت اتکاء اطلاعات جهت بازرسی قانونی	Draper et al (2014)
۱۰	زمینه‌های مرتبط با هزینه‌های سیاسی افشاء اطلاعات	Gokhale (2018) Draper et al (2014)	۲۱	زمینه‌های فشار بازار سرمایه جهت فرصت‌طلبی شرکت‌ها	Westerhout (2022)

Pinheiro (2021) گلی و حاجیها (۱۳۹۵)	تخصیص یارانه‌های بخش دولت به صنایع	۲۲	Westerhout (2022)	نحوه‌ی ارائه‌ی صورت مقایسه‌های دوره‌ای اطلاعات حسابداری جهت بازرسی قانونی	۱۱
--	------------------------------------	----	-------------------	---	----

لذا با تأیید تعداد تکرار هر گزاره حداقل در یکی از ارجاع‌های تأیید شده از مرحله‌ی ارزیابی انتقادی، مطالعه وارد گام سوم جهت تشکیل گروه کانونی باهدف مفهوم‌سازی؛ تبادل‌سازی و بسط شناخت کاربردی می‌شود. این مرحله که بخش مهمی از پیاده‌سازی تحلیل در بخش کمی جهت جمع‌آوری داده‌ها تلقی می‌شود، با تشکیل جلسات گروه کانونی و مباحثه در مورد پیشران‌های شناسایی شده، تلاش می‌شود تا سطحی از مفهوم‌سازی شناختی در مورد موضوع مورد بررسی صورت گیرد. لازم بود این مرحله با آگاهی اجرا شود، چراکه ماهیت روش شناسی اقدام پژوهی، نیازمند مشارکت حداکثری براساس مفهوم‌سازی؛ تبادل‌سازی و بسط شناخت کاربردی در بستر واقعیت‌های عملکردی شرکت‌های بازار سرمایه بود. نکته حائز اهمیت این است که در جلسه سوم، در مورد فرآیند امتیازدهی طبق پرسشنامه امتیازبندی گزاره‌های کیو توضیح لازم داده شد. نمونه‌ی چک‌لیست امتیازبندی گزاره‌های کیو در جدول (۵) ارائه شده است.

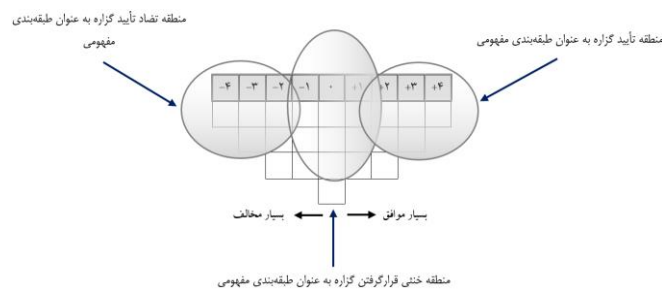
جدول (۵) پرسشنامه امتیازبندی گزاره‌های کیو (Q)

-۴	-۳	-۲	-۱	۰	+۱	+۲	+۳	+۴

← بسیار مخالف      بسیار موافق →

برای این منظور از مشارکت‌کنندگان در این بخش از تحلیل خواسته شد تا هر یک از ۲۲ پیشران مؤثر تأیید شده در پیاده‌سازی حسابداری نسلی به عنوان گزاره‌های کاهش بار مالی دولت از مرحله‌ی سوم الگوی (1978) Colaizzi، را براساس چک‌لیست امتیازبندی ارزیابی کیو، مورد بررسی قرار دهند. پس از این مرحله می‌بایست با در نظر گرفتن بالاترین امتیاز توزیع فراوانی و شاخص مد، در چک‌لیست امتیازبندی، هر یک از گزاره‌هایی که در سمت مثبت قرار گرفتند را به عنوان پیشران‌های مؤثر بر حسابداری نسلی در بازار سرمایه به عنوان یک گونه مؤثر در کاهش بار مالی دولت در نظر گرفت که شکل آن در زیر مشخص شده است.

شکل (۳) نحوه‌ی تفکیک چک‌لیست امتیازبندی از نظر تأثیرگذاری گزاره‌ها در طبقه‌بندی مفهومی





لذا پس از انجام تفکیک هریک از امتیازها، مجموعه گزاره‌های منطقه مثبت؛ منفی و خنثی می‌بایست براساس تحلیل عاملی مورد آزمون قرار گیرد. برای این منظور از روش وایرماکس یا ماتریس چرخش یافته استفاده می‌شود. در واقع این روش به منظور تشخیص ساختار ساده متغیرها برای تحلیل عاملی استفاده می‌شود از قابلیت پایایی بسیار مطلوبی برخوردار است (شهبازی و همکاران، ۱۳۹۵). در روش شناسی کیو مشارکت کنندگانی که میزان موافقت یا مخالفت آن‌ها در اولویت‌بندی گزاره‌های کیو به هم نزدیک تر باشد، دارای ذهنیت مشابهی خواهند بود. در نتیجه در این روش با توجه به نزدیکی ذهنیت افراد دسته‌بندی و تحلیل‌های آماری صورت می‌گیرد. به منظور مشخص نمودن الگوهای ذهنی ابتدا لازم است بر اساس دو معیار مقدار ویژه<sup>۱</sup> و پراکندگی<sup>۲</sup>، خروجی‌های تحلیل عاملی مشخص گردند.

جدول (۶) بارعاملی هریک از تفاسیر ایجاد شده‌ی مربوط به گزاره‌های پژوهش

الگوی تفسیری	مقادیر خاص آغازین			مجموع مجذور بارهای استخراجی			مجموع مجذور بارهای چرخش یافته نهایی		
	مقدار ویژه	درصد واریانس	درصد واریانس تجمعی	مقدار ویژه	درصد واریانس	درصد واریانس تجمعی	مقدار ویژه	درصد واریانس	درصد واریانس تجمعی
۱	۲/۴۴۳	۲۶/۰۲۷	۲۶/۰۲۷	۲/۴۴۳	۲۶/۰۲۷	۲۶/۰۲۷	۲/۲۱۴	۲۹/۶۲۳	۲۹/۶۲۳
۲	۲/۲۲۹	۲۳/۱۱۸	۴۹/۱۴۵	۲/۲۲۹	۲۳/۱۱۸	۴۹/۱۴۵	۲/۰۰۲	۲۴/۹۹۶	۵۴/۶۱۹
۳	۱/۹۶۵	۱۹/۸۵۹	۶۹/۰۰۴	۱/۹۶۵	۱۹/۸۵۹	۶۹/۰۰۴	۱/۵۵۵	۲۰/۵۴۳	۷۵/۱۶۲
۴	۱/۱۶۸	۱۳/۴۳۰	۸۲/۴۳۴	۱/۱۶۸	۱۳/۴۳۰	۸۲/۴۳۴	۱/۰۵۴	۱۴/۲۱۴	۸۹/۳۷۶
۵	۰/۹۱۵	۹/۱۰۶	۹۱/۵۴۰						
۶	۰/۷۷۷	۵/۰۰۵	۹۶/۵۴۵						
۷	۰/۵۳۲	۲/۹۱۶	۹۹/۴۶۱						
۸	۰/۲۱۸	۰/۵۳۹	۱۰۰/۰۰						

براساس نتیجه بار عاملی در جدول (۶)، مشخص شد، از مجموع ۸ ذهنیت تفسیری مشارکت کنندگان در خصوص پیشران‌های مؤثر پیاده‌سازی حسابداری نسلی، ۴ نوع تفکر یا طبقه‌بندی می‌توان برای این پدیده در بستر مطالعه ایجاد نمود. فرآیند این تحلیل زمانی طبقه‌بندی قرار گرفتن گزاره‌ها را نشان می‌دهد که مقادیر ویژه یک و از یک بالاتر باشند. لذا همانطور که مشاهده می‌شود، در سطر چهارم، مقدار ویژه برابر است با ۱/۱۶۸ و در سطر بعدی عدد ۰/۹۱۵ کسب شده است. لذا سطح اول تا چهارم مبنای گونه‌شناسی پیشران‌های پیاده‌سازی حسابداری نسلی شرکت‌های بازار سرمایه تلقی می‌شود. لذا با توجه به اینکه طبقه اول مقدار ویژه ۲/۴۴۳ و درصد واریانس تجمعی ۲۶/۰۲۷؛ طبقه دوم از مقدار ویژه ۲/۲۲۹ و درصد واریانس تجمعی ۴۹/۱۴۵؛ طبقه سوم نیز از مقدار ویژه ۱/۹۶۵ و درصد واریانس تجمعی ۶۹/۰۰۴ و در نهایت طبقه چهارم از مقدار ویژه ۱/۱۶۸ و درصد واریانس تجمعی ۸۲/۴۳۴ برخوردار بوده است، در ادامه می‌بایست نسبت به تعیین معناداری بارعاملی اقدام شود تا مشخص گردد هر کدام از ۲۴ شرکت کننده در کدام گونه‌ی پیاده‌سازی حسابداری نسلی در سطح شرکت‌های بازار سرمایه قرار می‌گیرند. به منظور مشخص نمودن معناداری بارعاملی هریک از تفاسیر مشارکت کنندگان می‌بایست از قدر مطلق  $\left| \frac{1/96}{\sqrt{n}} \right|$  استفاده نمود. در واقع  $\sqrt{n}$  اشاره به پیشران‌های شناسایی شده دارد. بر این اساس محاسبه زیر انجام می‌شود:

<sup>1</sup> Eigenvalue

<sup>2</sup> Communalilty

$$\text{Sign} = \frac{|1/96|}{\sqrt{22}} = 0/417$$

باتوجه به اینکه سطح معنی داری بارعاملی محاسبه شده یا حد نسبی تعیین گونه‌شناسی پیشران‌ها، براساس تعداد گزاره‌های کیو ۰/۴۱۷ بدست آمده است، لذا می‌بایست جهت تعیین قرارگرفتن مشارکت‌کنندگان در هریک از الگوهای تفسیری، بارعاملی آن‌ها بیشتر از ۰/۴۱۷ باشد.

جدول (۷) ماتریس چرخش یافته الگوهای ذهنی

نفرات	ط-اول	ط-دوم	ط-سوم	ط-چهارم	نفرات	ط-اول	ط-دوم	ط-سوم	ط-چهارم
ن-اول	۰/۴۶۵	۰/۱۱۱	۰/۲۸۳	۰/۰۴۹	ن-سیزدهم	۰/۳۳۲	۰/۳۶۱	۰/۴۹۹	۰/۰۸۳
ن-دوم	۰/۱۹۲	۰/۲۴۹	۰/۴۱۸	۰/۱۳۹	ن-چهاردهم	۰/۴۱۵	۰/۵۰۵	۰/۴۰۶	۰/۰۵۲
ن-سوم	۰/۳۲۸	۰/۴۳۲	۰/۱۴۳	۰/۰۹۷	ن-پانزدهم	۰/۲۲۳	۰/۲۲۹	۰/۵۱۱	۰/۳۳۷
ن-چهارم	۰/۴۰۱	۰/۱۷۳	۰/۱۱۴	۰/۴۵۵	ن-شانزدهم	۰/۳۶۸	۰/۴۴۴	۰/۳۳۴	۰/۴۱۴
ن-پنجم	۰/۴۴۴	۰/۱۹۶	۰/۱۸۸	۰/۲۴۶	ن-هفدهم	۰/۴۳۹	۰/۲۱۳	۰/۲۱۵	۰/۴۰۸
ن-ششم	۰/۲۱۹	۰/۲۶۴	۰/۴۲۹	۰/۱۹۸	ن-هجدهم	۰/۴۰۱	۰/۱۵۸	۰/۰۹۵	۰/۴۲۹
ن-هفتم	۰/۱۸۳	۰/۲۵۳	۰/۲۰۹	۰/۵۲۸	ن-نوزدهم	۰/۴۱۶	۰/۴۱۹	۰/۱۷۴	۰/۳۲۸
ن-هشتم	۰/۵۰۴	۰/۱۵۴	۰/۲۶۳	۰/۲۰۵	ن-بیستم	۰/۳۹۵	۰/۱۳۵	۰/۴۱۲	۰/۴۸۱
ن-نهم	۰/۳۰۱	۰/۳۵۹	۰/۵۷۱	۰/۱۵۴	ن-بیست و یکم	۰/۲۱۶	۰/۴۰۱	۰/۳۷۳	۰/۵۲۸
ن-دهم	۰/۲۴۳	۰/۴۸۷	۰/۲۵۸	۰/۳۲۳	ن-بیست و دوم	۰/۴۵۱	۰/۴۱۰	۰/۲۴۶	۰/۴۱۶
ن-یازدهم	۰/۵۱۳	۰/۳۳۳	۰/۳۴۳	۰/۲۷۶	ن-بیست و سوم	۰/۲۴۰	۰/۲۲۴	۰/۴۲۷	۰/۳۱۲
ن-دوازدهم	۰/۱۱۵	۰/۵۲۶	۰/۳۲۹	۰/۲۸۴	ن-بیست و چهارم	۰/۱۷۵	۰/۵۱۹	۰/۳۰۹	۰/۱۵۲

طبق رنگ‌بندی‌های ارائه شده جهت تفکیک هریک از مشارکت‌کنندگان در گونه‌شناسی پیشران‌های پیاده‌سازی حسابداری نسلی جهت کاهش بار مالی دولت، رویکردهای افراد مشارکت‌کننده به عنوان ۴ طبقه ایجاد شده از مرحله وایرماکس، طبق جدول (۸) مشخص شده است.

جدول (۸) قرار گرفتن مشارکت‌کنندگان در گونه‌شناسی پیشران‌های حسابداری نسلی

شماره مشارکت‌کنندگان	نوع طبقه تفکیک شده
مشارکت‌کننده اول؛ پنجم؛ هشتم؛ یازدهم؛ هفدهم و بیست و دوم	طبقه اول
مشارکت‌کننده سوم؛ دهم؛ دوازدهم؛ چهاردهم؛ شانزدهم؛ نوزدهم و بیست و چهارم	طبقه دوم
مشارکت‌کننده دوم؛ ششم؛ نهم؛ سیزدهم؛ پانزدهم و بیست و سوم	طبقه سوم
مشارکت‌کننده چهارم؛ هفتم؛ هجدهم؛ بیستم و بیست و یکم	طبقه چهارم

### ارائه گونه‌شناسانه‌ی پیشران‌های مؤثر در پیاده‌سازی حسابداری نسلی

باتوجه به شناسایی چهار گونه از پیشران‌های مؤثر بر پیاده‌سازی حسابداری نسلی شرکت‌های بازار سرمایه جهت کاهش بار مالی دولت برای نسل‌های آینده، می‌بایست نسبت به مشخص نمودن، هریک از گزاره‌ها در طبقه‌های مرتبط با این پدیده اقدام نمود. لازم به توضیح است که هریک از ۲۲ گزاره تأیید شده، برای شناخت بهتر در قالب  $E_1$  تا  $E_{22}$  کدگذاری شدند تا نتایج به طور دقیق‌تر تعیین شود.

جدول (۹) کدگذاری پیشران‌های مؤثر در پیاده‌سازی حسابداری نسلی

کد	پیشران‌های مؤثر	کد	ردیف	پیشران‌های مؤثر	کد	ردیف
$E_{12}$	مالیات بر دارایی‌های سرمایه‌ای	$E_1$	۱۲	اطمینان بخشی کیفیت اطلاعات حسابداری جهت بازرسی قانونی		۱

E <sub>13</sub>	برنامه‌ریزی‌ها و اجرای حسابرسی داخلی متناسب با ابعاد نظارت‌های حقوقی/مالی	۱۳	E <sub>2</sub>	خالص درآمد دولت از صنایع	۲
E <sub>14</sub>	میزان پرداخت‌های انتقالی دولت به صنایع	۱۴	E <sub>3</sub>	زمینه‌های عدم افشاء جزئیات ریسک	۳
E <sub>15</sub>	رعایت الزامات مالی/قضایی شرکت‌ها مطابق با آیین‌نامه‌های بازرسی قانونی	۱۵	E <sub>4</sub>	میزان خسارات بیمه‌های تأمین اجتماعی به صنایع	۴
E <sub>16</sub>	میزان کمک‌های بلاعوض دولت به صنایع	۱۶	E <sub>5</sub>	ضمانت‌های اجرایی لازم جهت ارزیابی عملکرد حقوقی شرکت	۵
E <sub>17</sub>	زمینه‌های اتلاف منابع و احتمال معامله با اشخاص وابسته	۱۷	E <sub>6</sub>	مالیات بر واردات	۶
E <sub>18</sub>	تشخیصی مالیات کالا و خدمات	۱۸	E <sub>7</sub>	زمینه‌های اجتناب مالیاتی شرکت‌ها	۷
E <sub>19</sub>	زمینه‌های رویدادهای مرتبط با عدم تقارن اطلاعاتی	۱۹	E <sub>8</sub>	تشخیص‌های مالیات بر ارزش افزوده	۸
E <sub>20</sub>	تناسب رعایت استانداردهای افشاء در قابلیت اتکاء اطلاعات جهت بازرسی قانونی	۲۰	E <sub>9</sub>	مالیات بر دارایی‌های دیجیتال مثل رمز ارزها	۹
E <sub>21</sub>	زمینه‌های فشار بازار سرمایه جهت فرصت‌طلبی شرکت‌ها	۲۱	E <sub>10</sub>	زمینه‌های مرتبط با هزینه‌های سیاسی افشاء اطلاعات	۱۰
E <sub>22</sub>	تخصیص پارانه‌های بخش دولت به صنایع	۲۲	E <sub>11</sub>	نحوه‌ی ارائه‌ی صورت مقایسه‌های دوره‌ای اطلاعات حسابداری جهت بازرسی قانونی	۱۱

### ❖ گونه‌ی اول شناسایی شده پیشران‌های مؤثر بر حسابداری نسلی

برای بررسی امتیازهای عاملی طبقه اول پیشران‌های مؤثر بر حسابداری نسلی، براساس تحلیل اطلاعات جداول کیو و جدول مربوط به بار عاملی، نسبت به محاسبه امتیازهای عاملی و رتبه‌بندی هریک از مضامین پژوهش براساس نحوه‌ی چیدن کارت‌ها توسط مشارکت‌کنندگان در این بخش اقدام می‌گردد. لذا همانطور که مشاهده می‌شود، براساس جدول (۱۰) هریک از گزاره‌های عاملی گونه‌ی تفسیری اول تعیین گردید.

جدول (۱۰) تفکیک پیشران‌های مؤثر بر حسابداری نسلی در گونه اول

-۴	-۳	-۲	-۱	۰	+۱	+۲	+۳	+۴
E16	E14	E12	E8	E5	E1	E3	E7	E10
	E22	E4	E9	E15	E13	E21	E19	
		E2	E18	E11	E20	E17		
				E6				

پیشران‌های گونه اول حسابداری نسلی

براساس نتیجه‌ی کسب شده‌ی ماتریس چرخش یافته، مشارکت‌کننده اول؛ پنجم؛ هشتم؛ یازدهم؛ هفدهم و بیست و دوم که در گونه‌ی اول شناسایی شده پیشران‌های مؤثر بر حسابداری نسلی دارای امتیازهای مشترک بودند، طبق جدول (۱۱) مشخص شدند. نکته قابل توجه این است که به منظور یکپارچگی بیشتر پیشران‌های قرار گرفته در گونه اول، از پیشوند «شناسایی» برای معرفی هریک از آن‌ها استفاده می‌شود.

جدول (۱۱) پیشران‌های مؤثر در پیاده‌سازی حسابداری نسلی در گونه اول

کد اختصاص یافته	گزاره‌های طبقه اول	مقوله نهایی شناسایی شده
E10	شناسایی زمینه‌های مرتبط با هزینه‌های سیاسی افشاء اطلاعات	پیشران‌های مالی مؤثر در پیاده‌سازی
E7	شناسایی زمینه‌های اجتناب مالیاتی شرکت‌ها	حسابداری نسلی

E19	شناسایی زمینه‌های رویدادهای مرتبط با عدم تقارن اطلاعاتی
E3	شناسایی زمینه‌های عدم افشاء جزئیات ریسک
E21	شناسایی زمینه‌های فشار بازار سرمایه جهت فرصت‌طلبی شرکت‌ها
E17	شناسایی زمینه‌های اتلاف منابع و احتمال معامله با اشخاص وابسته

بنابراین براساس قرار گرفتن ۶ پیشران مؤثر در طبقه اول پیاده‌سازی حسابداری نسلی، می‌توان نسبت به انتخاب مقوله‌ای با عنوان «پیشران‌های مالی مؤثر در پیاده‌سازی حسابداری نسلی» اقدام نمود که ماهیت شناختی این مفهوم به عنوان یک اقدام پژوهی در بستر شرکت‌های بازار سرمایه را نشان می‌دهد.

### ❖ گونه‌ی دوم شناسایی شده پیشران‌های مؤثر بر حسابداری نسلی

طبق فرآیند توضیح داده شده در گونه اول طبقه بندی شده، براساس جدول (۱۲) هریک از پیشران‌های مؤثر در پیاده‌سازی حسابداری نسلی در گونه دوم به ترتیب زیر تفکیک می‌شوند.

جدول (۱۲) تفکیک پیشران‌های مؤثر بر حسابداری نسلی در گونه دوم

-۴	-۳	-۲	-۱	۰	+۱	+۲	+۳	+۴
E4	E14	E18	E8	E17	E3	E13	E5	E1
	E16	E2	E9	E21	E7	E15	E11	
		E22	E12	E19	E10	E20		
				E6				

پیشران‌های گونه دوم حسابداری

براساس نتیجه‌ی کسب شده‌ی ماتریس چرخش یافته، مشارکت‌کننده سوم؛ دهم؛ دوازدهم؛ چهاردهم؛ شانزدهم؛ نوزدهم و بیست و چهارم که در گونه‌ی دوم شناسایی شده پیشران‌های مؤثر بر حسابداری نسلی دارای امتیازهای مشترک بودند، طبق جدول (۱۳) مشخص شدند. نکته قابل توجه این است که به منظور یکپارچگی بیشتر پیشران‌های قرار گرفته در گونه اول، از پیشوند «ارزیابی» برای معرفی هریک از آنها استفاده می‌شود.

جدول (۱۳) پیشران‌های مؤثر در پیاده‌سازی حسابداری نسلی در گونه اول

مقوله نهایی شناسایی شده	گزاره‌های طبقه دوم	کد اختصاص یافته
پیشران‌های نهادی مؤثر در پیاده‌سازی حسابداری نسلی	ارزیابی اطمینان بخشی کیفیت اطلاعات حسابداری جهت بازرسی قانونی	E1
	ارزیابی تناسب رعایت استانداردهای افشاء در قابلیت اتکاء اطلاعات جهت بازرسی قانونی	E5
	ارزیابی نحوه‌ی ارائه‌ی صورت مقایسه‌های دوره‌ای اطلاعات حسابداری جهت بازرسی قانونی	E11
	ارزیابی برنامه‌ریزی‌ها و اجرای حسابرسی داخلی متناسب با ابعاد نظارت‌های حقوقی/مالی	E13
	ارزیابی رعایت الزامات مالی/قضایی شرکت‌ها مطابق با آیین‌نامه‌های بازرسی قانونی	E15
	ارزیابی ضمانت‌های اجرایی لازم جهت ارزیابی عملکرد حقوقی شرکت	E20

بنابراین براساس قرار گرفتن ۶ پیشران مؤثر در طبقه دوم پیاده‌سازی حسابداری نسلی، می‌توان نسبت به انتخاب مقوله‌ای با عنوان «پیشران‌های نهادی مؤثر در پیاده‌سازی حسابداری نسلی» اقدام نمود که ماهیت شناختی این مفهوم به عنوان یک اقدام پژوهی در بستر شرکت‌های بازار سرمایه را نشان می‌دهد.

### ❖ گونه‌ی سوم شناسایی شده پیشران‌های مؤثر بر حسابداری نسلی

طبق فرآیند توضیح داده شده در گونه دوم طبقه‌بندی شده، براساس جدول (۱۴) هریک از پیشران‌های مؤثر در پیاده‌سازی حسابداری نسلی در گونه سوم به ترتیب زیر تفکیک می‌شوند.

جدول (۱۴) تفکیک پیشران‌های مؤثر بر حسابداری نسلی در گونه سوم

-۴	-۳	-۲	-۱	۰	+۱	+۲	+۳	+۴
E7	E21	E3	E14	E15	E5	E9	E18	E8
	E10	E17	E4	E20	E11	E_12	E6	
		E19	E16	E22	E13	E1		
				E2				

پیشران‌های گونه سوم حسابداری نسلی

براساس نتیجه‌ی کسب شده‌ی ماتریس چرخش یافته، مشارکت‌کننده دوم؛ ششم؛ نهم؛ سیزدهم؛ پانزدهم و بیست و سوم که در گونه‌ی سوم شناسایی شده پیشران‌های مؤثر بر حسابداری نسلی دارای امتیازهای مشترک بودند، طبق جدول (۱۵) مشخص شدند. نکته قابل توجه این است که به منظور یکپارچگی بیشتر پیشران‌های قرار گرفته در گونه اول، از پیشوند «بهینه‌سازی» برای معرفی هریک از آن‌ها استفاده می‌شود.

جدول (۱۵) پیشران‌های مؤثر در پیاده‌سازی حسابداری نسلی در گونه سوم

کد اختصاص یافته	گزاره‌های طبقه دوم	مقوله نهایی شناسایی شده
E8	بهینه‌سازی تشخیص مالیات بر ارزش افزوده	پیشران‌های مالیاتی مؤثر در پیاده‌سازی حسابداری نسلی
E18	بهینه‌سازی تشخیص مالیات کالا و خدمات	
E6	بهینه‌سازی مالیات بر واردات	
E9	بهینه‌سازی مالیات بر دارایی‌های دیجیتال مثل رمز ارزها	
E12	بهینه‌سازی مالیات بر دارایی‌های سرمایه‌ای	

بنابراین براساس قرار گرفتن ۵ پیشران مؤثر در طبقه سوم پیاده‌سازی حسابداری نسلی، می‌توان نسبت به انتخاب مقوله‌ای با عنوان «پیشران‌های مالیاتی مؤثر در پیاده‌سازی حسابداری نسلی» اقدام نمود که ماهیت شناختی این مفهوم به عنوان یک اقدام پژوهی در بستر شرکت‌های بازار سرمایه را نشان می‌دهد.

### ❖ گونه‌ی چهارم شناسایی شده پیشران‌های مؤثر بر حسابداری نسلی

طبق فرآیند توضیح داده شده در گونه سوم طبقه‌بندی شده، براساس جدول (۱۶) هریک از پیشران‌های مؤثر در پیاده‌سازی حسابداری نسلی در گونه چهارم به ترتیب زیر تفکیک می‌شوند.

جدول (۱۶) تفکیک پیشران‌های مؤثر بر حسابداری نسلی در گونه چهارم

-۴	-۳	-۲	-۱	۰	+۱	+۲	+۳	+۴
E21	E17	E1	E13	E12	E18	E4	E22	E2
	E19	E7	E15	E3	E6	E14	E16	
		E10	E20	E5	E9	E8		
				E11				

براساس نتیجه‌ی کسب شده‌ی ماتریس چرخش یافته، م مشارکت‌کننده چهارم؛ هفتم؛ هجدهم؛ بیستم و بیست و یکم که در گونه‌ی چهارم شناسایی شده پیشران‌های مؤثر بر حسابداری نسلی دارای امتیازهای مشترک بودند، طبق جدول (۱۷) مشخص شدند. نکته قابل توجه این است که به منظور یکپارچگی بیشتر پیشران‌های قرار گرفته در گونه اول، از پیشوند «تعیین» برای معرفی هر یک از آن‌ها استفاده می‌شود.

جدول (۱۷) پیشران‌های مؤثر در پیاده‌سازی حسابداری نسلی در گونه چهارم

کد اختصاص یافته	گزاره‌های طبقه دوم	مقوله نهایی شناسایی شده
E2	تعیین خالص درآمد دولت از صنایع	پیشران‌های پرداخت انتقالی مؤثر در پیاده‌سازی حسابداری نسلی
E22	تعیین تخصیص یارانه‌های بخش دولت به صنایع	
E16	تعیین میزان کمک‌های بلاعوض دولت به صنایع	
E4	تعیین میزان خسارات بیمه‌های تأمین اجتماعی به صنایع	
E14	تعیین میزان پرداخت‌های انتقالی دولت به صنایع	

بنابراین براساس قرار گرفتن ۵ پیشران مؤثر در طبقه چهارم پیاده‌سازی حسابداری نسلی، می‌توان نسبت به انتخاب مقوله‌ای با عنوان «پیشران‌های پرداخت انتقالی مؤثر در پیاده‌سازی حسابداری نسلی» اقدام نمود که ماهیت شناختی این مفهوم به عنوان یک اقدام پژوهی در بستر شرکت‌های بازار سرمایه را نشان می‌دهد. در ادامه و باهدف تعیین مهمترین مقوله‌ی مرتبط با پیشران‌های مؤثر بر پیاده‌سازی حسابداری نسلی، از فرآیند تحلیل فازی بهره برده می‌شود. در این بخش، هر یک از مقوله‌های تعیین شده از بخش گونه‌شناسی پیشران‌های مؤثر بر حسابداری نسلی در بازار سرمایه، باهدف کاهش بار مالی دولت برای نسل‌های آینده اولویت‌بندی می‌شوند. لذا از مشارکت‌کنندگان بخش کمی خواسته شد، تا براساس مقایسه‌ی زوجی، اقدام به امتیازدهی هر یک از مقوله‌ها براساس جدول (۱۸) نمایند.

جدول (۱۸) مقیاس‌های زبانی براساس روابط زوجی

مقادیر فازی	متغیرهای زبانی
(۸،۹،۹)	تأثیر خیلی بالا
(۶،۷،۸)	تأثیر بالا
(۴،۵،۶)	تأثیر پایین
(۲،۳،۴)	تأثیر خیلی پایین
(۱،۱،۱)	بدون تأثیر

طبق مقیاس‌های متغیر زبانی فازی، برای هر یک از مقوله‌های پیاده‌سازی حسابداری نسلی، طیف پنج‌تایی «تأثیر خیلی بالا»؛ تا «بدون تأثیر» در پرسشنامه استفاده شده است و برای هر کدام از آن‌ها مجموعه‌های فازی با توابع

عضویت فازی تعریف شد. دلیل این انتخاب آن است که این اعداد اغلب در کاربردهای کنترلرهای فازی همچون تصمیم‌گیری جهت انتخاب بهترین راه‌حل مورد استفاده قرار می‌گیرند. این فرآیند به عنوان یکی از فرآیندهای فازی تصمیم‌گیری چندمعیاره جدید محسوب می‌شود که با ترکیب اوزان از طریق تکنیک دیمتل تشکیل می‌شوند.

جدول (۱۹) استنتاج فازی توذیم در تعیین اهمیت معیارهای اولیه

$E'_4$	$E'_3$	$E'_2$	$E'_1$	
$W_4$	$W_3$	$W_2$	$W_1$	$W_p$
$P'_{41}$	$P'_{31}$	$P'_{21}$	$P'_{11}$	$E'_1$
$P'_{42}$	$P'_{32}$	$P'_{22}$	$P'_{12}$	$E'_2$
$P'_{43}$	$P'_{33}$	$P'_{23}$	$P'_{13}$	$E'_3$
$P'_{44}$	$P'_{34}$	$P'_{24}$	$P'_{14}$	$E'_4$

در این ماتریس  $m$  معیار شامل  $(E'_4, \dots, E'_1)$  و  $W$  اوزان هر یک از معیارها  $(P'_{44}, \dots, P'_{11})$  است که براساس سطر « $i$ » و ستون « $j$ » اقدام به مقایسه زوجی و تعیین اوزان برای هر یک از معیارها (مقوله‌های گونه‌شناسی شده) می‌نماید. لذا براساس مقوله‌های پیاده‌سازی حسابداری نسلی وزن‌دهی برای تعیین مهمترین بعد ایجاد شده، صورت می‌پذیرد. با توجه به توضیح‌های داده شده ابتدا می‌بایست به منظور مقایسه معیارها با یکدیگر از ۵ تعداد عبارت کلامی جدول (۱۸) نسبت به تشکیل ماتریس فازی اقدام نمود. همانطور که مشاهده می‌شود ماتریس مقایسه زوجی فازی هر یک از مقوله‌های پیاده‌سازی حسابداری نسلی طبق جدول (۲۰) تعیین شدند که در ادامه می‌بایست براساس الگوریتم دیمتل فازی، ابتدا نسبت به تعیین تفاضل نسبی سطر و ستون برای تعیین بهینه‌سازی مطلوبیت هر یک از ابعاد شناسایی شده اقدام نمود. در این ماتریس،  $\tilde{x}_{ij} = (l_{ij}, m_{ij}, u_{ij})$  اعداد فازی مثلثی می‌باشند و  $(i = 1, 2, 3, \dots, n)$  به صورت عدد فازی  $(0, 0, 0)$  در نظر گرفته می‌شوند. برای در نظر گرفتن همه خبرگان طبق رابطه (۱) از آن‌ها میانگین حسابی می‌گیریم.

$$\tilde{z} = \frac{\tilde{x}^1 \oplus \tilde{x}^2 \oplus \tilde{x}^3 \oplus \dots \oplus \tilde{x}^p}{p} \quad \text{رابطه (۱)}$$

در این فرمول  $p$  تعداد خبرگان و  $\tilde{x}^1, \tilde{x}^2, \dots, \tilde{x}^p$  به ترتیب ماتریس مقایسه زوجی هر یک از مشارکت‌کنندگان پژوهش است و  $\tilde{z}$  عدد فازی مثلثی به صورت  $(l'_{ij}, m'_{ij}, u'_{ij}) = \tilde{z}_{ij}$  است. جدول (۲۰) میانگین مقایسات زوجی را نشان می‌دهد:

جدول (۲۰) ماتریس مستقیم فازی بین ابعاد

	$E'_1$			$E'_2$			$E'_3$			$E'_4$		
	$l$	$m$	$u$	$l$	$m$	$u$	$l$	$m$	$u$	$l$	$m$	$u$
$E'_1$	۰/۶۹	۰/۶۳	۰/۵۵	۰/۷۷	۰/۵۱	۰/۳۲	۰/۸۹	۰/۸۳	۰/۶۲	۰/۷۹	۰/۷۳	۰/۵۸
$E'_2$	۰/۷۳	۰/۵۱	۰/۳۵	۰/۷۶	۰/۶۴	۰/۴۷	۰/۷۷	۰/۶۶	۰/۴۹	۰/۹۵	۰/۸۲	۰/۷۱
$E'_3$	۰/۷۹	۰/۵۹	۰/۳۹	۰/۸۰	۰/۶۹	۰/۵۱	۰/۷۹	۰/۶۸	۰/۵۱	۰/۹۶	۰/۸۴	۰/۷۳
$E'_4$	۰/۸۲	۰/۶۴	۰/۴۱	۰/۸۵	۰/۸۲	۰/۵۳	۰/۸۷	۰/۸۳	۰/۵۵	۱/۰۰	۰/۹۵	۰/۶۸

برای نرمالیزه کردن ماتریس به دست آمده از رابطه‌های (۲) و (۳) استفاده می‌شود

$$\tilde{H}_{ij} = \frac{\tilde{z}_{ij}}{r} = \left( \frac{l'_{ij}}{r}, \frac{m'_{ij}}{r}, \frac{u'_{ij}}{r} \right) = (l''_{ij}, m''_{ij}, u''_{ij}) \quad \text{رابطه (۲)}$$

که  $r$  از رابطه زیر به دست می آید:

$$r = \max_{1 \leq i \leq n} (\sum_{j=1}^n u_{ij}) \quad \text{رابطه (۳)}$$

در گام بعدی به دست آوردن مجموع سطرها و ستون‌های ماتریس  $\bar{T}$  است. مجموع سطرها و ستون‌ها با توجه به روابط (۴) و (۵) محاسبه می شود.

$$\bar{D} = (\bar{D}_i)_{n \times 1} = [\sum_{j=1}^n \bar{T}_{ij}]_{n \times 1} \quad \text{رابطه (۴)}$$

$$\bar{R} = (\bar{R}_i)_{1 \times n} = [\sum_{i=1}^n \bar{T}_{ij}]_{1 \times n} \quad \text{رابطه (۵)}$$

که  $\bar{D}$  و  $\bar{R}$  به ترتیب ماتریس  $n \times 1$  و  $1 \times n$  هستند. مرحله بعدی میزان اهمیت ابعاد  $(\bar{D}_i + \bar{R}_i)$  و رابطه بین معیارها  $(\bar{D}_i - \bar{R}_i)$  مشخص می گردد. اگر  $\bar{D}_i - \bar{R}_i > 0$  باشد معیار مربوطه اثرگذار و اگر  $\bar{D}_i - \bar{R}_i < 0$  باشد معیار مربوطه اثرپذیر است. جدول (۲۱)  $\bar{D}_i + \bar{R}_i$  و  $\bar{D}_i - \bar{R}_i$  را نشان می دهد.

جدول (۲۱) اهمیت و تأثیرگذاری ابعاد

	$E'$	$\bar{D}$	$\bar{R}$	$\bar{D} + \bar{R}$	$\bar{D} - \bar{R}$	
مقوله‌های گونه‌شناسی شده	پیشران‌های مالی مؤثر در پیاده‌سازی حسابداری نسلی	$E'_1$	۶/۴۲۸	۶/۸۷۹	۱۳/۳۰۷	-۰/۴۵۱
	پیشران‌های نهادی مؤثر در پیاده‌سازی حسابداری نسلی	$E'_2$	۶/۵۸۴	۶/۱۹۹	۱۲/۷۸۳	۰/۳۸۵
	پیشران‌های مالیاتی مؤثر در پیاده‌سازی حسابداری نسلی	$E'_3$	۷/۰۱۵	۶/۰۱۹	۱۳/۰۳۴	۰/۹۹۶
	پیشران‌های پرداخت انتقالی مؤثر در پیاده‌سازی حسابداری نسلی	$E'_4$	۷/۲۱۱	۵/۹۸۵	۱۳/۱۹۶	۱/۲۲۶

طبق جدول (۲۱) همانطور که مشخص گردید،  $\bar{D} + \bar{R}$  برابر با حاصل جمع تأثیرهایی که یک عامل از عوامل دیگر می پذیرد با تأثیرهایی است که آن عامل بر عوامل دیگر میگذارد، در واقع  $\bar{D} + \bar{R}$  حاصل جمع تأثیرپذیری و تأثیرگذاری هر عامل از عوامل دیگر است.  $\bar{D} - \bar{R}$  برابر است با اختلاف تأثیرهایی که یک عامل بر عوامل دیگر می گذارد با تأثیرهایی است که آن عامل از عوامل دیگر می پذیرد، در واقع  $\bar{D} - \bar{R}$  خالص اثرگذاری یک عامل بر عوامل دیگر است. اگر خالص اثرگذاری یک عامل مثبت باشد، آن عامل اثرگذار است و اگر منفی باشد، یعنی آن عامل اثرپذیر است. هرچه یک عامل  $\bar{D} + \bar{R}$  بیشتری داشته باشد، مهمتر قلمداد می گردد. براساس نتیجه کسب شده، پیشران‌های پرداخت انتقالی مؤثر در پیاده‌سازی حسابداری نسلی مهمترین بُعد از میان مقوله‌های گونه‌شناسی شده می‌باشند بر پیشران‌های شناسایی شده می‌باشد که می‌تواند در کاهش بار مالی دولت‌ها بر نسل‌های آینده مؤثر عمل نماید.

### بحث و نتیجه‌گیری

هدف این پژوهش ارزیابی کاهش بار مالی دولت از طریق گونه‌شناسی پیشران‌های مؤثر بر حسابداری نسلی در بازار سرمایه بود. همانطور که طی فرآیند انجام پژوهش مشخص شد، ابتدا از طریق مصاحبه و فرآیند کدگذاری باز، شناسایی گزاره‌های حسابداری نسلی صورت پذیرفت. سپس باهدف دستیابی به روایی، تطبیق بین پژوهش‌های مشابه صورت گرفت تا امکان ورود گزاره‌های شناسایی شده در الگوی تحلیل کیو برای طبقه‌بندی شناختی این پدیده در بستر شرکت‌های بازار سرمایه مهیا شود. در ادامه با تشکیل گروه کانونی جهت تعیین طبقه‌های شناختی مفهوم مورد بررسی، طی چهار جلسه و با ایجاد یک چک‌لیست ارزیابی کیو از +۴ تا -۴ طی ۲۲ خانه متناسب با گزاره‌های



شناسایی شده اقدام لازم صورت گرفت و با درک مسئله از آنان خواسته شد تا نسبت به قرارداد هر گزاره در یکی از ۲۲ خانه چک لیست ارزیابی کیو اقدام نمایند. سپس از طریق ماتریس ویرمکس نسبت به تعیین طبقه‌های شناختی در خصوص تفکیک پیشران‌های مؤثر بر پیاده‌سازی حسابداری نسلی اقدام شد و نتایج از وجود ۴ طبقه‌ی شناختی حکایت داشت که می‌تواند در کاهش بار مالی دولت‌ها بر نسل‌های آینده مؤثر باشد. لذا طبق یافته‌های ارزیابی، می‌توان ماتریس حسابداری نسلی را به ترتیب زیر ارائه نمود.

شکل (۴) گونه‌شناسی پیشران‌های مؤثر بر پیاده‌سازی حسابداری نسلی



ماتریس نهایی گونه‌شناسی پیشران‌های حسابداری نسلی همانطور که مطرح شد در ۴ گونه تفکیک می‌شود که در ادامه نسبت به تحلیل آن اقدام می‌شود. اولین گونه در پایین ماتریس، مربوط به «پیشران‌های مالی پیاده‌سازی حسابداری نسلی» می‌باشد. در تحلیل پیشران‌های این گونه از پیاده‌سازی حسابداری نسلی می‌بایست به این موضوع اشاره نمود که در این فرآیند، لازم است تا شرکت‌ها با تقویت سطح شفافیت‌های افشاء اطلاعات خود بتوانند، هزینه‌های ناشی از عدم تقارن اطلاعاتی را بین خود با ارکان بازار کاهش دهند. به عنوان مثال هزینه‌های سیاسی ناشی از عملکردهای مالی شرکت‌ها به منظور جلوگیری از تحریک بازار برای کنترل ریسک‌های سرمایه‌گذاری در بازار می‌بایست در افشاء اطلاعات تقلیل یابد. یا سطح معاملات با اشخاص وابسته نیز به گونه‌ای مدیریت گردد تا باعث ایجاد شک و شبه نگردد تا جرائم مالی و حقوقی گریبان‌گیر شرکت‌ها نشود. از طرف دیگر، مقوله‌ی تفکیک شده‌ی دوم تحت عنوان «پیشران‌های نهادی پیاده‌سازی حسابداری نسلی» اشاره به این موضوع دارد که وظیفه ناظران و بازرسان قانونی و قضایی، توازن بخشیدن به منابع مالی و توسعه‌ی زیرساخت‌های صنعتی صنایع می‌باشد تا از این

طریق فشار و بار مالی از نسلی به نسل دیگر تعمیم داده نشود و سطح رفاه مبتنی بر آینده‌نگری در کارکردهای صنایع به طور عادلانه و برابر به نسل‌های آینده تعمیم یابد. در واقع پیشران‌های مرتبط با کارکردهای قضایی و نظارتی در سطح عملکردهای مالی شرکت‌های بازار سرمایه، براساس تفکیک هر صنعت می‌بایست به گونه‌ای مورد نظارت و بازرسی قرار گیرد که ظرفیت‌های ارزیابی اطمینان بخش صورت‌های مالی شرکت‌ها توسعه یابد و متناسب بودن عملکردهای مالی به لحاظ حقوقی و قضایی معیارهای ارزیابی نهادی مورد تأیید قرار گیرد. همچنین، توسعه این سطح از نظارت‌های قضایی، ضمن اینکه به تقویت ضمانت‌های اجرایی عملکردهای مالی شرکت‌ها مطابق استانداردهای بخش عمومی به ویژه فصل یازدهم می‌تواند منجر شود، در عین حال امکان مقایسه‌پذیری صورت‌های مالی دوره‌ای را برای ذینفعان مقدور می‌نماید. در تحلیل مقوله‌ی سوم تحت عنوان «پیشران‌های مالیاتی پیاده‌سازی حسابداری نسلی» می‌بایست بیان گردد که دولت‌ها با تعیین خالص مالیات بازار سرمایه بر شیوه‌هایی از اجرای عدالت مالیاتی متمرکز می‌شوند تا بتوانند هم به پایداری درآمدهای دولت از صنایع کمک نمایند و هم امکان توسعه صنعت منطبق با استراتژی‌های اقتصادی دولت‌ها را پیش ببرند. براین اساس مالیات به عنوان یکی از راه‌های درآمدی دولت‌ها می‌تواند هم از طریق ارزش افزوده و هم به شیوه‌ی مالیات بر کالا و خدمات؛ واردات و مالیات بر دارایی‌ها اخذ شود، اما مهم این است که برحسب شرایط اقتصادی حاکم بر صنایع، سطحی از راهبردهای منعطف در این حوزه را به کار گیرد تا صنایع ضمن اینکه امکان توسعه صنعتی شدن را بدست آورند، در عین حال امکان برآورده ساختن اهداف دولت در نظام اقتصادی و مالی عمومی را داشته باشند. در نهایت آخرین مقوله‌ی شناسایی شده تحت عنوان «پیشران‌های انتقالی پیاده‌سازی حسابداری نسلی» به مسئله‌ی تعیین خالص پرداخت‌های انتقالی به بخش بازار بر می‌گردد که براساس آن، دولت‌ها در تلاش برای کمک به صنایع با تخصیص یارانه‌هایی به شرکت‌های فعال در این بستر، امکان درونی‌سازی اقتصاد را ممکن می‌سازند. از طرف دیگر، در شرایط بحرانی مثل حوادث طبیعی و یا جنگ، کارکردهای حسابداری نسلی به شکل کمک‌های بلاعوض است که می‌تواند باعث شود تا صنایع به کار خود ادامه دهند. یا از طریق جبران خسارت توسط بیمه‌های تأمین اجتماعی، شرایط را برای توسعه‌ی نظام اقتصادی از طریق حفظ زیرساخت‌های صنعتی ممکن می‌سازند.

در بخش دوم یافته‌های پژوهش کمی، نیز مشخص شد، از مجموع ۴ مقوله‌ی شناسایی شده، پیشران‌های پرداخت انتقالی مؤثر در پیاده‌سازی حسابداری نسلی مهمترین بعد از میان مقوله‌های گونه‌شناسی شده می‌باشد که می‌تواند در کاهش بار مالی دولت‌ها بر نسل‌های آینده مؤثر عمل نماید. در تحلیل نتیجه کسب شده می‌بایست بیان گردد، تمرکز بر خالص پرداخت انتقالی در شرایط تحریمی صنایع کشور، می‌تواند نوعی حکمرانی اقتضایی تلقی شود که باهدف توازن جریان مالی در نظام اقتصادی کشور، از وابستگی زیاد صنایع به اقتصادهای توسعه یافته به لحاظ تأمین منابع یا دانش تکنولوژیک، جلوگیری می‌کند و به ایجاد توازن نسبی بار مالی دولت در صرفه‌جویی منابع کمک می‌نماید. زیرا ناکارآمدی زیرساخت‌های اقتصادی نظام بازار سرمایه، امکان تخصیص بهینه‌ی منابع به صنایع را ندارد و دولت برای جلوگیری از رشد منفی اقتصادی و تأثیرپذیری سایر فاکتورهای کلان اقتصادی مثل

تورم، چاره ای جزء تخصیص منابع از طریق پرداخت‌های انتقالی نمی‌بیند. اگرچه می‌توان پیامد چسبندگی اقتصادی بدلیل ریل‌گذاری‌های سیاسی را در سایه پرداخت‌های انتقالی استنباط نمود، اما صنایع به دلیل عدم تبادل تجاری و بکارگیری راهبردهای استراتژیک با شرکت‌های مشابه خارجی، چاره ای جز پذیرش نقش دولت در دریافت منابع انتقالی ندارند. ذکر این نکته نیز حائز اهمیت است که فقدان پژوهش مشابه با ماهیت تحلیلی این مطالعه، امکان تطبیق نتایج با دیگر پژوهش وجود ندارد. اما صرفاً به لحاظ محتوایی به دلیل تعیین مقوله‌ی پرداخت‌های انتقالی، نتیجه کسب شده را با پژوهش‌هایی همچون (Heerden & Schieman (2023)؛ (Pinheiro (2021)؛ (De Groot و گلی و حاجیها (۱۳۹۵) تا حدی همسان تلقی نمود. زیرا این پژوهش‌ها نیز به اهمیت پرداخت‌های انتقالی دولت در پیاده‌سازی حسابداری نسلی اشاره نموده بودند.

باتوجه به اهمیت مطالعه‌ی حاضر و باتوجه به بروز بحران‌های اقتصادی در سراسر دنیا و تحریم‌های اعمال شده بر صنایع ایران، که به ایجاد رکود اقتصادی و به تبع آن برخی فرصت‌ها و موقعیت‌های مالی بدل شده است، به سیاستگذاران توصیه می‌شود تا از طریق تقویت سیستم حسابداری نسلی ضمن توجه بیشتر به سرمایه‌گذاری‌های مالی عمومی بلندمدت به شکل پرداخت‌های انتقالی، از بروز کسری بودجه تا حد زیادی جلوگیری نمایند و با به چرخش درآوردن جریان‌های نقدی در صنایع، امکان تقویت تولید ناخالص داخلی را ممکن سازند. همچنین پیشنهاد می‌شود، از طریق بودجه‌ریزی عملیاتی، دولت کمک نماید تا از طریق تفکیک صنایع سودآور و زیان‌ده، به طور هدفمند نسبت به پرداخت‌های انتقالی اقدام کند تا از این طریق بتواند ضمن صرفه‌جویی‌های اقتصادی، امکان اولویت‌بندی طرح‌های توسعه پایدار در صنایع را به حرکت درآورد و به تعادل نسلی توسعه در زمان حال و آینده کمک نماید.

## منابع

بخردی‌نسب، وحید، ژولانزاد، فاطمه. (۱۳۹۷). تأثیر تامین مالی دولت بر حسابداری نسلی، نشریه حسابداری سلامت، ۷(۱):

doi: 10.30476/jha.2018.40598. ۵۶-۳۲

جمشیدی‌نوید، بابک. (۱۳۹۷). مطالعه وضعیت تعادل نسلی در نظام بودجه‌ریزی دولتی ایران با استفاده از مدل بومی حسابداری

نسلی، دوفصلنامه علمی حسابداری دولتی، ۵(۱): ۲۱-۳۸. doi: 10.30473/gaa.2019.41644.1223

شاه‌حسینی، محمدعلی، نارنجی‌ثانی، فاطمه، فلاح کریمی، صفورا. (۱۳۹۴). شناسایی و دسته‌بندی موانع و چالش‌های پیاده‌سازی برنامه راهبردی منابع انسانی در شرکت برق منطقه‌ای خراسان به روش کیو، فصلنامه علمی-پژوهشی مدیریت دولتی،

doi: 10.22059/jipa.2015.52514.۱۰۹-۸۹. (۱)۷

شهبازی، رحیم، فهیم‌نیا، فاطمه، حکیم‌زاده، رضوان. (۱۳۹۵). تحلیل عاملی اکتشافی پرسشنامه تدوین مدل شایستگی آموزش علم اطلاعات و دانش‌شناسی مبتنی بر فناوری اطلاعات براساس تحلیل سرفصل‌ها و نیازهای بازار کار، پژوهشنامه

پردازش و مدیریت دانش اطلاعات، ۲(۴): ۴۸۳-۵۱۱. doi: 10.35050/JIPM010.2016.043

ماهر، زهرا، ربانی، علی. (۱۳۹۶). اقدام پژوهی مشارکتی: زمینه‌ساز کنش ارتباطی در حوزه‌های عمومی، پژوهش‌های

جامعه‌شناسی معاصر، ۶(۱۰): ۲۹-۶۰. doi: 10.22084/csr.2017.10966.1148

گلی، عباس، حاجیها، زهره. (۱۳۹۵). مدل مفهومی حسابداری نسلی، مطالعات حسابداری و حسابرسی، ۵(۱۹): ۵۶-۶۵.

[https://www.iaaaas.com/article\\_98659.html](https://www.iaaaas.com/article_98659.html)

- Auerbach, A., Gokhale, J. & Kotlikoff. (1991). Generational Accounts: A Meaningful Alternative to Deficit Accounting, *Tax Policy and the Economy*, 5(2): 55-110. <https://doi.org/10.1086/tpe.5.20061801>
- Beck, C. T. (2019). *Introduction to phenomenology: Focus on methodology*. Sage Publications
- Benz, U. and S. Fetzter (2006). Indicators for Measuring Fiscal sustainability: A Comparison of the OECD Method and Generational Accounting, *FinanzArchiv*, 62(3): 367-391. <https://doi.org/10.1628/001522106X153428>
- Carnegie, G. D. (2022). Accounting 101: redefining accounting for tomorrow, *Accounting Education*, 31(6): 615-628. <https://doi.org/10.1080/09639284.2021.2014915>
- Chojnicki, X. (2013). The Fiscal Impact of Immigration in France: A Generational Accounting Approach, *The World Economy*, 36(8): 1065-1090. <https://doi.org/10.1111/twec.12057>
- Colaizzi, P.F. (1978). Psychological research as a phenomenologist views it. In: Valle, R.S. and King, M., Eds., *Existential-Phenomenological Alternatives for Psychology*, Oxford University Press, New York, 48-71. [https://doi.org/10.1007/978-1-4615-6989-3\\_3](https://doi.org/10.1007/978-1-4615-6989-3_3)
- De Groot, O. J. (2014). Generational Accounting in Latvia: Time for Action, *Baltic Journal of Economics*, 7(1): 35-51. <https://doi.org/10.1080/1406099X.2007.10840440>
- Draper, N., Van Ewijk, C., Lever, M., Mehlkopf, R. (2014). Stochastic Generational Accounting Applied to Reforms of Dutch Occupational Pensions, *De Economist*, 162(1): 287-307. <https://doi.org/10.1007/s10645-014-9232-x>
- Fernández, W. D. (2004). The grounded theory method and case study data in IS research: issues and design. In *Information Systems Foundations Workshop: Constructing and Criticizing*, 1(1): 43-59. <https://doi.org/10.1108/MEDAR-11-2023-2229>
- Fernández-Rocaa, F. J., López-Manjónb, J. D., Gutiérrez-Hidalgob, F. (2018). Accounting information as a facilitator of inter-generational transfer in family businesses: The case of an Andalusian business family, *Investigaciones de Historia Económica - Economic History Research*, 14(1): 23-30. <https://doi.org/10.1016/j.ihe.2016.07.016>
- Gokhale, J. (2018). Generational Accounting, *The New Palgrave Dictionary of Economics*, 5211-5215. [https://doi.org/10.1057/978-1-349-95189-5\\_2091](https://doi.org/10.1057/978-1-349-95189-5_2091)
- Heerden, J. H. V., Schieman, N. J. (2023). Generational Accounting: A Comparison Between Various Taxes' Incidence on the Young and Old in South Africa, *Studies in Economics and Econometrics*, 24(2): 35-51. <https://doi.org/10.1080/03796205.2000.12129269>
- Henwood, K. L. & Pigeon, N. R. (1992). Qualitative research and psychological theorizing. *British Journal of Psychology*, 83(1): 97-112. <https://doi.org/10.1111/j.2044-8295.1992.tb02426.x>
- Huang, Y., Liu, S. and Liang, Y. (2022). Government policies for e-commerce supply chain with fairness concerns towards sustainable remanufacturing, *Kybernetes*, <https://doi.org/10.1108/K-08-2021-0755>
- Kalubanga, M. and Mbekeka, W. (2023). Compliance with government and firm's own policy, reverse logistics practices and firm environmental performance, *International Journal of Productivity and Performance Management*, <https://doi.org/10.1108/IJPPM-09-2022-0463>
- Klumpes, P. (2001). Generational accountability of public sector management - A case study of the State Authorities Superannuation Board of New South Wales, *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 14(2): 166-189. <https://doi.org/10.1108/09513570110389305>
- Kotlikoff, L. J. (1984). Taxation and Savings: A Neoclassical Perspective, *Journal of Economic Literature*, 1576-162. <https://ssrn.com/abstract=227154>
- Pinheiro, J. (2021). Generational Accounting in Portugal, *Portuguese Economic Journal*, 20(1): 181-221. <https://doi.org/10.1007/s10258-020-00180-6>
- Salti, N. (2015). Income inequality and the composition of public debt, *Journal of Economic Studies*, 42(5): 821-837. <https://doi.org/10.1108/JES-01-2014-0015>
- Santagata, R., Viglia, S., Fiorention, G., Liu, G., Ripa, M. (2019). Power generation from slaughterhouse waste materials. An emergy accounting assessment, *Journal of Cleaner Production*, 223(20): 536-552. <https://doi.org/10.1016/j.jclepro.2019.03.148>

- Ter Rele, H., Labanca, C. (2012). Lifetime Generational Accounts for the Netherlands, *Fiscal StudierL The Journal of Applied Public Economics*, 33(3): 399-427. <https://doi.org/10.1111/j.1475-5890.2012.00166.x>
- Thomson, I., Grubnic, S., Georgakopolous, G. (2018). Time machines, ethics and sustainable development: accounting for inter-generational equity in public sector organizations, *Public Money & Management*, 38(5): 379-388. <https://doi.org/10.1080/09540962.2018.1477677>
- Thomson, I., Grubnic, S., Georgakopolous, G. (2018). Time machines, ethics and sustainable development: accounting for inter-generational equity in public sector organizations, *Public Money & Management*, 38(5): 379-388. <https://doi.org/10.1080/09540962.2018.1477677>
- Tom Liou, K. and Wu, J. (2010). Government-business relations in china's economic development, *International Journal of Organization Theory & Behavior*, 13(3): 354-377. <https://doi.org/10.1108/IJOTB-13-03-2010-B003>
- Westerhout, Ed, (2022). 30 Years of Generational Accounting : A Critical Review, Other publications TiSEM 252a02fe-7374-499e-97c5-0, Tilburg University, School of Economics and Management. [RePEc:tiu:tiucen:252a02fe-7374-499e-97c5-0fdd0a9d1af4](https://doi.org/10.21203/3.252a02fe-7374-499e-97c5-0fdd0a9d1af4)
- Wójcik, E. (2020). Generational Values and Generational Confrontations: Ethical Challenges in the Light of Contemporary Economic and Social Trends, *Exploring Business Language and Culture*, 73-92. [https://doi.org/10.1007/978-3-030-58551-8\\_5](https://doi.org/10.1007/978-3-030-58551-8_5)

### References [In Persian]

- Bekhradi Nasab, V., & Zholanezahad, F. (2018). The Effect of Government Financing on Generational Accounting. *Journal of Health Accounting*, 7(1): 32-56. [In Persian] <https://doi.org/10.30476/jha.2018.40598>
- Goli, A., & Hajiha, Z. (2016). The Relationship between Information Asymmetry and Earnings Management in Mutual Funds: An overview of generational accounting, what and why (The conceptual model of generational accounting). *Accounting and Auditing Studies*, 5(19): 56-65. [In Persian] [https://www.iaaaaas.com/article\\_98659.html](https://www.iaaaaas.com/article_98659.html)
- Jamshidinavid, B. (2019). Studying the state of equilibrium in the state budgeting system of Iran Using the Native Generation Accounting Model. *Governmental Accounting*, 5(1): 21-38. [In Persian] <https://doi.org/10.30473/gaa.2019.41644.1223>
- Maher, Z., & Rebbani khorasghani, A. (2017). Participatory action research: As the provider of communication action in public spheres. *Two Quarterly Journal of Contemporary Sociological Research*, 6(10), 29-60. [In Persian] <https://doi.org/10.22084/csr.2017.10966.1148>
- Shahbazi, R., Fahimnia, F., & Hakimzadeh, R. (2016). Confirmatory Factor Analysis of IT-based Competency Questionnaire in Information Science & Knowledge Studies, Based on Job Market Analysis. *Iranian Journal of Information Processing and Management*, 31(2): 483-511. [In Persian] <https://doi.org/10.35050/JIPM010.2016.043>
- Shahhoseini, M. A., Narenji Sani, F., & Fallah Karimi, S. (2015). Recognizing and categorizing challenges for implementing human resources strategy in Khorasan Regional Electric Company. *Journal of Public Administration*, 7(1): 89-109. [In Persian] <https://doi.org/10.22059/jipa.2015.52514>