

Evaluating the Framework of the Generational Accounting Consequences: Protecting of Future Generations Rights¹

Mehdi Dasti², Mohammad Firouzian Nezhad³, Ali Mahmoudi⁴

Received: 2023/08/21

Accepted: 2023/10/03

Research Paper

Abstract

Objective: Generational accounting was formed in order to protect the interests of future generations so that it is possible to achieve the sustainability of resources for future generations. The purpose of this study is to identify and present the framework of generational accounting dimensions to evaluate the consequences of this phenomenon through interpretive ranking.

Methods: The type of research methodology is mixed and based on the result, it is placed in the category of developmental research. In this research, interviews were used to collect data in the qualitative part, and matrix checklists were used for pairwise comparison in the quantitative part. The target population in the qualitative section was 14 university specialists who were considered experts both scientifically and experimentally. Sampling in the qualitative methodology section was theoretical sampling and how to determine the snowball sample. However, the target population in the quantitative section was 21 managers of brokerage companies and experts of vice-chairs of various capital market sectors, who were selected based on work experience and level of technical and specialized knowledge through homogeneous sampling.

Results: The results of the research in the qualitative part of the existence of 3 categories; There were 8 components and 38 conceptual themes that were obtained during three stages of coding in grounded theory. Also, the results in the quantitative section showed that the impact percentage of the consequence of the development of judicial accounting and institutional supervision was higher than the other dimensions of the consequences of generational accounting.

Conclusion: The obtained result is an expression of this fact, the development of judicial functions and institutional supervision with the aim of aggregating the tax burden of companies active in the capital market can facilitate the protection of their interests while creating an obstacle to destroy the resources of future generations so that in this way the most important goal of accounting for the generation that Creating a stable balance in the government's tax burden for future generations is to happen.

Keywords: Generational Accounting, Forensic Accounting; Tax Burden.

JEL Classification: M19, G40.

1. doi: 10.22051/jaasci.2023.44756.1798

2. Ph.D. Student, Department of Accounting, Ahvaz Branch, Islamic Azad University, Ahvaz, Iran. Corresponding Author. (Mdasti1360@yahoo.com).

3. Assistant, Department of Accounting, Ramhormoz Branch, Islamic Azad University, Ramhormoz, Iran. (m.firouziancpa@yahoo.com).

4. Assistant, Department of Accounting, Ahvaz Branch, Islamic Azad University, Ahvaz, Iran. (mahmoodi60@yahoo.com).



ارزیابی چارچوب پیامدهای حسابداری نسلی: حفظ حقوق نسل‌های آینده^۱

مهدی دستی^۲، محمد فیروزیان نژاد^۳، علی محمودی^۴

تاریخ دریافت: ۱۴۰۲/۰۵/۳۰

تاریخ پذیرش: ۱۴۰۲/۰۷/۱۱

مقاله پژوهشی

چکیده

هدف: حسابداری نسلی در پی حفاظت از منافع نسل‌های آینده شکل گرفت تا امکان دستیابی به پایداری منابع برای آیندگان ممکن شود. هدف این مطالعه شناسایی و ارائه چارچوب ابعاد حسابداری نسلی جهت ارزیابی پیامدهای این پدیده از طریق رتبه‌بندی تفسیری می‌باشد.

روش: نوع روش شناسی پژوهش، ترکیبی است و بر مبنای نتیجه در دسته پژوهش‌های توسعه‌ای قرار می‌گیرد. در این پژوهش جهت جمع‌آوری داده‌ها در بخش کیفی از مصاحبه استفاده شد و در بخش کمی چک لیست‌های ماتریسی جهت مقایسه زوجی مورد توجه بود. جامعه هدف در بخش کیفی ۱۴ نفر از متخصصان دانشگاهی بودند که چه به لحاظ علمی و چه به لحاظ تجربی، خبره تلقی می‌شدند. نمونه‌گیری در بخش روش شناسی کیفی، نمونه‌گیری نظری و نحوه تعیین نمونه گلوله برفی بود. اما جامعه هدف در بخش کمی ۲۱ نفر از مدیران شرکت‌های کارگزاری و کارشناسان معاونت‌های بخش‌های مختلف بازار سرمایه بودند، که بر اساس تجربه‌های کاری و سطح دانش فنی و تخصصی از طریق نمونه‌گیری همگن انتخاب شدند.

یافته‌ها: نتایج پژوهش در بخش کیفی از وجود ۳ مقوله؛ ۸ مولفه و ۳۸ مضمون مفهومی حکایت داشت که طی سه مرحله کدگذاری در تحلیل نظری داده بنیاد کسب گردید. همچنین نتایج در بخش کمی نشان داد، درصد تاثیرگذاری پیامد توسعه حسابداری قضایی و نظارت‌های نهادی نسبت به بقیه ابعاد پیامدهای حسابداری نسلی بالاتر بود.

نتیجه‌گیری: نتیجه کسب‌شده گویای این واقعیت است، که توسعه کارکردهای قضایی و نظارت نهادی باهدف تجمیع بار مالیاتی شرکت‌های فعال در بازار سرمایه می‌تواند ضمن ایجاد مانع جهت از بین بردن منابع نسل‌های آتی، حفاظت از منافع آنان را تسهیل نماید تا از این طریق مهمترین هدف حسابداری نسلی که ایجاد توازن پایدار در بار مالیاتی دولت‌ها به نسل‌های آینده می‌باشد، حادث شود.

واژه‌های کلیدی: حسابداری نسلی؛ توسعه حسابداری قضایی؛ بار مالیاتی.

طبقه‌بندی موضوعی: M19, G40

10.22051/jaasci.2023.44756.1798 : doi .۱

۲. دانشجوی دکتری، گروه حسابداری، واحد اهواز، دانشگاه آزاد اسلامی، اهواز، ایران. نویسنده مسئول. (Mdasti1360@yahoo.com).

۳. استادیار، گروه حسابداری، واحد رامهرمز، دانشگاه آزاد اسلامی، رامهرمز، ایران. (m.firouziancpa@yahoo.com).

۴. استادیار، گروه حسابداری، واحد اهواز، دانشگاه آزاد اسلامی، اهواز، ایران. (mahmoodi60@yahoo.com).

مقدمه

نظام اقتصادی در هر جامعه‌ای جهت دهنده‌ی مسیر حرکت بازارهای مالی برای دستیابی به پویایی و کنترل محرک‌های منفی همچون تورم؛ تغییرات ارزش پول ملی و یا نرخ بهره تلقی می‌شود که با به چرخش در آوردن جریان‌های نقدینگی در سطح بنگاه‌های تجاری، بازار سرمایه را به یکی از مهمترین مکانیزم‌های پویایی در این نظام تبدیل نموده است (تان و محمدشریف^۱، ۲۰۲۱: ۱۰۴). یکی از نوظهورترین مفاهیم نظام اقتصادی مرتبط با بازار سرمایه، حسابداری نسلی می‌باشد که مفهوم آن ایجاد تعادل در پرداخت مالیات‌های نسل آینده جهت رفاه نسل فعلی می‌باشد. به عبارت دیگر، حسابداری نسلی، بر ایجاد توازن بین بار تحمیلی هزینه‌ها و پرداخت‌های دولت به نسل‌های فعلی و آینده، متمرکز می‌باشد. در واقع لزوم نظارت‌های دقیق‌تر بر ارزیابی توانایی تحمل سیاست‌های مالی دولت توسط گروه‌های سنتی متفاوت، شکافی است که به دلیل عدم آینده‌نگری در نظام‌های اقتصادی جوامع منجر به هدر رفتن میزان زیادی از منابع طبیعی گردیده است (هردن و چیمان^۲، ۲۰۲۲: ۳۷).

لذا حسابداری نسلی در چشم‌اندازهای توسعه بازار سرمایه نقش متوازن کننده بین بارهای مالی تحمیلی از نسل‌های فعلی به نسل‌های آینده تلقی می‌شود (بخردی‌نسب و ژولانژاد، ۱۳۹۷: ۳۵). 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 تنوری‌های اقتصادی، روش سنتی حسابداری امکان پاسخگویی به چنین بحران‌هایی را ندارد، چراکه دولت‌ها برای کاهش کسری بودجه، توان پرداخت به موقع مالیات‌های خود را ندارند و برای تصفیه آن در سال‌های آتی، می‌بایست بهره بیشتری را پرداخت نمایند و این موضوع فشار بیشتری را بر نسل‌های آینده برای دریافت مالیات بیشتر از طریق کاهش سطح رفاه وارد می‌آورد (سانتاگاتا و همکاران^۳، ۲۰۱۹: ۵۴۰). 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

1. Tan & Mohamad Shafi
2. Heerden & Schieman
3. Santagata et al

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 (ترریلی و لابلانکا^۱، ۲۰۱۲: ۴۰۳). 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 سویی دیگر به دولت به منظور پوشش کسری بودجه از طریق کاهش هزینه‌های مالی کمک نمایند (چوچنیک^۲، ۲۰۱۳: ۱۰۶۷). 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: ۵۹). 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 آینده پژوهی، 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

1. Ter Rele & Labanca,

2. Chojnicki

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. براین 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 به دنبال ترسیم چشم‌اندازهای آینده بازار سرمایه از طریق ارزیابی ابعاد توسعه حسابداری نسلی می‌باشد. زیرا ماهیت حسابداری نسلی در کارکردهای شرکت‌های بازار سرمایه یک مفهوم نوظهور در توسعه پایدار تلقی می‌شود که تمرکز بر فرآیندهای سناریوپردازی در این حوزه، می‌تواند به ارتقاء شناخت آینده شرکت‌های بازار سرمایه از نظر صرفه‌جویی در منابع طبیعی و کاهش آلاینده‌گی‌های زیست‌محیطی منجر شود. به عبارت دیگر این مطالعه به دنبال کنکاش آینده‌پژوهانه در مورد ابعاد حسابداری نسلی می‌باشد و تلاش دارد تا سناریوهای مرتبط با این موضوع را از طریق توابع ریاضی مورد بررسی قرار دهد تا در نهایت مشخص نماید، مطلوب‌ترین کارکرد حسابداری نسلی در سطح شرکت‌های بازار سرمایه کدام است.

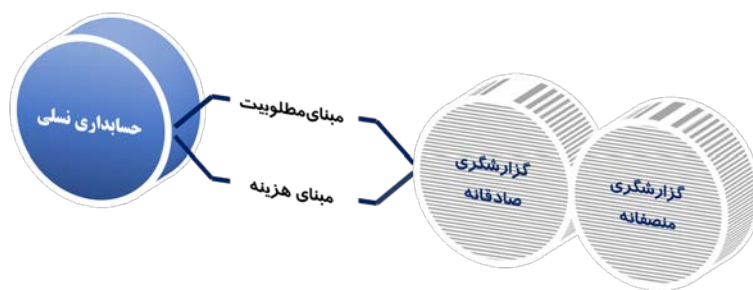
مبانی نظری

حسابداری نسلی به عنوان یک مفهوم نوظهور، برای اولین بار توسط کوتلیکف^۱ (۱۹۸۴) مطرح گردید و هدف از آن ایجاد توازن بین بار تحمیلی هزینه‌ها و پرداخت‌های دولت بر نسل‌های فعلی و آینده بود (اورباخ و همکاران^۲، ۱۹۹۱: ۵۸). در واقع حسابداری نسلی روشی نو و جامع است که هدف

1. Kotlikoff

2. Auerbach et al

آن، ارزیابی بیان خط‌مشی‌های فعلی و اندازه‌گیری بار مالی است که نسل‌های فعلی و آینده متحمل می‌شوند (جمشیدی‌نوید، ۱۳۹۷: ۴۳). از طرف دیگر، تامسون و همکاران^۱ (۲۰۱۸) 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 کارنیجی^۲ (۲۰۲۲) 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 (صفرزاده‌بندری و جودکی‌چگنی، ۱۴۰۱).



شکل ۱. مبنای حسابداری نسلی در بازار سرمایه (منبع: کارنیجی، ۲۰۲۲)

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

1. Thomson et al

2. Carnegie

می‌نماید، تاچه اندازه کارکردهای توسعه محور شرکت‌ها توانسته به پایداری بیشتر بازار سرمایه منجر شود (عرفی‌زاده و همکاران^۱، ۲۰۲۳: ۱۰۱). برای دستیابی به دو مبنای مطلوبیت و هزینه در حسابداری نسلی، شرکت‌ها می‌بایست براساس شیوه گزارشگری صادقانه و منصفانه، نسبت به اهداف و چشم‌اندازهای آینده بازار سرمایه متعهدانه عمل نمایند تا پایداری بیشتری جهت دستیابی به اهداف دولت در نظام اقتصادی حادث گردد (هافمیستر^۲، ۲۰۱۱: ۳). از طرف دیگر، دی‌گروت^۳ (۲۰۱۴) حسابداری نسلی را به عنوان یک فرآیند اثربخش در توسعه‌ی پایدار نظام اقتصادی تلقی می‌نماید و در قالب شکل (۲) نسبت به بیان کارکردهای آن اقدام می‌نماید.



شکل ۲. کارکردهای حسابداری نسلی (منبع: دی‌گروت، ۲۰۱۴)

طبق شکل (۲) حسابداری نسلی طی سه کارکرد اصلی، ۶ مبنا برای 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، افزایش تولید ناخالص داخلی افزایش یابد. زیرا در این بخش مالیات‌ها به عنوان بخشی از درآمدهای دولت، زمینه‌ساز کاهش هزینه‌هایی همچون یارانه‌های پرداختی دولت می‌گردد (اسپیس-)

1. Orfizadeh et al
2. Hofmeister
3. De Groot

بوچر و استیبنگ^۱، ۲۰۱۹: ۱۴۱۱). 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 آلاینده‌های زیست‌محیطی به افزایش حفاظت از منابع طبیعی برای آیندگان کمک نماید و سر مقصد هدف حسابداری نسلی را در یک سیکل رفت و برگشتی به وجود بیاورد (مقدسی و همکاران، ۲۰۱۴: ۴). فرناندز-روکا و همکاران^۲ (۲۰۱۸) 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 (منبع: فرناندز-روکا و همکاران، ۲۰۱۸)

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

1. Spies-Butcher & Stebbing

2. Fernández-Rocaa et al

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 بنز و فیتزر^۱ (۲۰۰۶) 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) ابعاد توسعه حسابداری نسلی در سطح بازار سرمایه ایران کدامند؟
- سوال دوم پژوهش) سناریوهای آینده نگرانه توسعه حسابداری نسلی در سطح بازار سرمایه ایران 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 ابعاد توسعه این مفهوم ابتدا از طریق تحلیل داده بنیاد نسبت به شناسایی ابعاد این پدیده در مطالعه‌ی حاضر اقدام می‌شود و سپس از طریق فرآیند آینده پژوهی، نسبت به شناسایی سناریوهای محتمل در توسعه حسابداری نسلی اقدام می‌گردد.

روش شناسی پژوهش

به منظور ارائه مدل، همواره فرآیندی از نظر شیوه اجرا می‌بایست مدنظر قرار گیرد، که پدیده مورد بررسی از نظر محتوایی از چارچوب یکپارچه و هماهنگی حداقل در سطح جامعه هدف مدنظر پژوهش برخوردار نباشد (مجیدی‌یزدی و همکاران، ۱۴۰۳). لذا از آنجاییکه مفهوم حسابداری نسلی باتوجه به مباحث مطرح شده در مبانی نظری و مقدمه، از انسجام نظری لازم در سطح شرکت‌های بازار سرمایه برخوردار نمی‌باشد، لذا این پژوهش را از نظر نتیجه، می‌بایست در دسته پژوهش‌های توسعه‌ای قرار داد. از نظر هدف، این پژوهش با اتکاء به یک مطالعه‌ی اکتشافی و ماتریس رتبه‌بندی تفسیری به دنبال اولویت‌بندی مولفه‌های پژوهش در سطح شرکت‌های بازار سرمایه از نظر اثربخشی

می‌باشد. رویکرد پژوهشی مطالعه‌ی حاضر، به‌لحاظ منطق گردآوری داده‌ها نیز، از نوع ترکیبی است؛ زیرا به بررسی پدیده‌ای می‌پردازد که چارچوب جامع درباره آن در حیطه‌های نظری حسابداری در سطح کارکردهای بازار سرمایه وجود ندارد و یا مورد اجماع نیست. لذا ابتدا از طریق تحلیل بخش کیفی و با اتکاء به روش نظریه داده بنیاد تلاش می‌شود تا ابعاد مدل حسابداری نسلی در قالب یک مدل چندبُعدی ارائه شود. برای این منظور از رویکرد نوحاسته یا ظاهرشونده گلنزر^۱ (۱۹۹۲) استفاده می‌شود تا با استفاده از مصاحبه با خبرگان، طی سه مرحله کدگذاری، مدل حسابداری نسلی تدوین شود. در این رویکرد، نظریه از درون داده‌ها ظهور می‌یابد و محققان از ابتدا پیش فرضی در مورد ارتباط بین داده‌ها ندارد. همچنین، براساس راهبرد نظریه‌پردازی داده بنیاد ظاهر شونده، تحلیل داده‌ها همزمان با مصاحبه‌ها آغاز می‌شود. پس از ارائه مدل و سنجش پایایی ابعاد آن از طریق تحلیل دلفی، در تحلیل کمی از طریق رتبه‌بندی ماتریسی پژوهش به دنبال اولویت‌بندی مولفه‌های حسابداری نسلی در سطح شرکت‌های بازار سرمایه می‌باشد.

جامعه و نمونه آماری

جامعه آماری در بخش کیفی شامل خبرگان دانشگاهی و اساتید حسابداری صاحب‌نظر و دارای تجربه حرفه‌ای در حوزه حسابداری می‌باشند. نمونه‌گیری نیز به‌صورت ترکیبی از روش‌های نمونه‌گیری هدفمند و گلوله برفی صورت گرفته است که معیار رسیدن به پایان جمع‌آوری داده‌ها، نقطه اشباع نظری است. منظور از نقطه اشباع نظری، جایی است که دیگر ارتباط بین مفاهیم و طبقه جدید ظهور نکنند. مطابق با صاحب‌نظران نظریه داده بنیاد همچون فرناندز^۲ (۲۰۰۴)؛ گلنزر و هالتون^۳ (۲۰۰۷) و چارمز^۴ (۲۰۱۱) نمونه‌گیری نظری تا زمانی که مقوله‌ها به کفایت نظر برسند، ادامه می‌یابد. برای این منظور در گام نخست سه نفر از بین اعضای جامعه آماری که براساس مقاله‌های منتشره در زمینه‌های مرتبط با موضوع پژوهش و یا سوابق علمی و اجرایی در حوزه حسابداری، به‌عنوان صاحب‌نظر شناخته می‌شدند، به صورت هدفمند انتخاب گردیدند. در گام دوم افرادی از جامعه آماری

1. Glaser
2. Fernández
3. Glaser & Holton
4. Charmaz

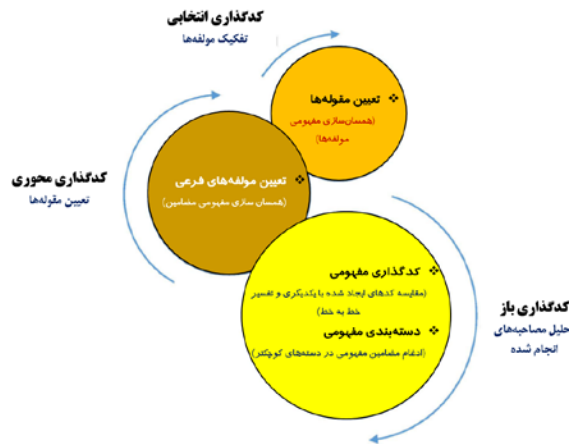
که براساس روش گلوله برفی توسط مصاحبه‌شوندگان به پژوهشگر معرفی شدند و امکان مصاحبه داشتند، به نمونه آماری اضافه شدند که در نهایت، تعداد ۱۴ نفر باتوجه به نقطه اشباع تئوریک به عنوان اتمام مصاحبه‌ها در این پژوهش مشارکت داشتند.

در بخش کمی پس از طراحی مدل از طریق انتخاب جامعه‌هدف در بین مدیران شرکت‌های کارگزاری و کارشناسان معاونت‌های بخش‌های مختلف بازار سرمایه براساس تجربه‌های کاری و سطح دانش فنی و تخصصی، تعداد ۲۱ نفر به عنوان جامعه هدف در بخش کمی براساس نمونه‌گیری در دسترس و همگن انتخاب شدند. اندازه جامعه در تحلیل‌های ماتریسی و به دلیل ماهیت تحلیلی و جلوگیری از انحراف و تجمیع داده‌های پژوهش معمولاً در مطلوب‌ترین حالت بین ۱۰ تا ۲۵ نفر می‌باشد، که با اتکا به این موضوع تعداد ۲۰ نفر به عنوان اعضای جامعه هدف در بخش تحلیل رتبه‌بندی تفسیری، مشارکت داشتند.

گردآوری و تجزیه و تحلیل

براساس ماهیت روش شناسی پژوهش که از نوع ترکیبی بود، جهت گردآوری داده‌ها در بخش تحلیل کیفی ابتدا از مصاحبه‌های عمیق و بدون ساختار (طرح مصاحبه به صورت باز) با زمان متوسط یک ساعت استفاده گردید. ذکر این نکته حائز اهمیت است که دلیل استفاده از مصاحبه‌های عمیق و بدون ساختار این بود که مفهوم حسابداری نسلی از انسجام مفهومی متناسبی به دلیل فقدان چارچوب نظری، برخوردار نبود و براساس طی فرآیندهای مصاحبه تلاش گردید تا نسبت به ایجاد انسجام در محتوا و ماهیت مفهوم مورد بررسی در حرفه حسابداری اقدام شود. پس از ظاهر شدن مضامین اولیه، برای تفکیک مولفه‌ها در قالب ایجاد مقوله‌های کلی، مصاحبه‌ها به صورت نیمه ساختاریافته و ساختاریافته ادامه یافت تا در انتها به شکل‌گیری نقطه‌ی اشباع نظری کمک نماید. در طول انجام مصاحبه، سوالات به طور مداوم مورد اعمال تعدیل‌های مقتضی براساس شرایط مصاحبه و اطلاعات مصاحبه‌شوندگان، قرار می‌گرفت تا مسیر مصاحبه از جریان اصلی ماهیت پدیده مورد بررسی خارج نشود. یکی از مهمترین بخش‌های تحلیل داده بنیاد، اتمام مصاحبه‌ها می‌باشد، که رسیدن به نقطه اشباع به عنوان یک فرآیند و استراتژی در این تحلیل بسیار حائز اهمیت بود (ابوالقاسمی و همکاران، ۱۴۰۰: ۸۹). محققان پس از هر مصاحبه، شروع به کدگذاری باز و تا حدی

کدگذاری انتخابی می‌نمودند تا مفاهیم و اشتراکات‌شان مشخص گردد و بر این اساس در هر مرحله کدهای ایجادشده از مرحله‌ی کدگذاری انتخابی باهم مورد مقایسه قرار می‌گرفتند. لذا با تلفیق روش‌های گردآوری داده به شکل مصاحبه‌های بدون ساختار و نیمه ساختار یافته، تلاش می‌شد تا یادداشت‌برداری نظری در حین مصاحبه و سریعاً پس از اتمام مصاحبه صورت گیرد تا مضامین قابل استنادتری به دلیل آمادگی ذهنی مصاحبه‌کنندگان از جلسه برگزار شده، بدست آید و از سوگیری‌های احتمالی در کدگذاری جلوگیری شود. لذا با تمرکز بر این فرآیند، روند انجام مصاحبه‌ها از مصاحبه اول تا مصاحبه ۵ تقریباً ابعاد چارچوب نظری مشخص شد و از مصاحبه ششم تا مصاحبه آخر، محققان برای مطمئن شدن از رسیدن به نقطه اشباع، مصاحبه‌ها را ادامه دادند. سپس در بخش کمی، با توجه به ارائه‌ی چارچوب نظری پژوهش، ابعاد مدل حسابداری نسلی براساس تحلیل دلفی به منظور سنجش پایایی مولفه‌های پژوهش در راستای مقوله‌های شناسایی شده، مورد بررسی قرار می‌گیرد تا با توجه به دو معیار میانگین و ضریب توافق مولفه‌ها مورد سنجش قرار گیرند. در نهایت مولفه‌های پژوهش براساس تحلیل رتبه‌بندی تفسیری (IRP) برای رسیدن به اثربخش‌ترین مولفه‌ی حسابداری نسلی در سطح شرکت‌های بازار سرمایه مورد ارزیابی قرار می‌گیرند. با توجه به توضیح‌های ارائه شده، نمودار روش شناسی پژوهش به ترتیب زیر ارائه می‌شود:



شکل ۴. مراحل تحلیل در گزند تئوری (منبع: ابوالقاسمی و همکاران، ۱۴۰۰)

فرآیند اعتباریابی جمع‌آوری داده‌ها

در این بخش باهدف سنجش اعتبار کدگذاری‌های صورت گرفته، از طریق روش مثلث‌سازی^۱ در پژوهش‌های کیفی استفاده می‌شود. مثلث‌سازی در واقع با الهام از علم هندسه، سنجش اعتبار در پژوهش‌های کیفی را از طریق حداقل سه منبع مورد سنجش قرار می‌دهد تا مشخص شود، کدهای ایجاد شده از اعتبار و اعتماد کافی برخوردار است و مطالعه اصطلاحاً «سوگیری ذاتی^۲» دچار نشده است (جانسون و جان^۳، ۲۰۰۹: ۱۲۹). لذا در این مطالعه برای محقق‌شدن این امر، در ۴ بعد نسبت به مرور نظرات خبرگان پس از پایان کدگذاری اقدام به اعتبارسنجی در بخش کیفی شد.

جدول ۱. اعتبارسنجی مثلث‌سازی ابعاد شناسایی شده (منبع: یافته‌های پژوهش)

ابعاد مثلث‌سازی	تشریح
مثلث‌سازی منابع داده‌ها ^۴	در این بعد هدف ارزیابی تناسب تنوریک یا همراستایی مفهومی مقوله‌ها با منابع علمی در پژوهش‌های گذشته می‌باشد. لذا با توجه به اینکه در این مطالعه براساس ماهیت تحلیل، مقوله‌ها متناسب با رویکردهای محتوایی پژوهش‌های قبلی استخراج می‌شوند، اعتبار داده‌ای کدهای شناسایی شده مورد تأیید می‌باشد. زیرا همراستایی مقوله‌ها با مفاهیم شناسایی شده در پژوهش‌های گذشته صورت گرفته است.
مثلث‌سازی همکاران محقق ^۵	در این بعد هدف ارزیابی فرآیند جمع‌آوری داده‌ها در مصاحبه و کدگذاری بود. در واقع تفاسیر ذهنی مشارکت‌کننده در کدگذاری و طراحی سوالات در جریان مصاحبه مبنای اعتبارسنجی می‌باشد. در این مطالعه با توجه به مشارکت چندین محقق در کنار هم، ضمن نزدیک نمودن تفاسیر ناشی از کدها، هرگونه انحراف در مسیر مصاحبه‌ها و کدها مورد بحث قرار می‌گرفت.

1. Validation Triangulation
2. Intrinsic Bias
3. Jonsen and Jehn
4. Data Source Triangulation
5. Investigator Triangulation

ابعاد مثلث‌سازی	تشریح
مثلث‌سازی روش ^۱	<p>در این بعد هدف روش جمع‌آوری داده‌ها در مطالعه کیفی می‌باشد. به عنوان مثال نحوه‌ی رسیدن به نقطه اشباع تئوریک از دل مصاحبه‌ها مورد توجه می‌باشد. لذا براساس اینکه در جریان مصاحبه از مصاحبه باز (عمیق) و نیمه باز برای رسیدن به نقطه اشباع تئوریک بهره برده شد، لذا می‌توان بیان نمود روش جمع‌آوری داده‌ها از تک بعدی بودن خارج و براساس مجموع شیوه‌های مصاحبه و کدگذاری اولیه در محل مصاحبه نسبت به اعتبار مطالعه کمک نموده است.</p>
مثلث‌سازی نظریه ^۲	<p>در این بعد که دارای مرز خاکستری به لحاظ اجرا با مثلث‌سازی منابع می‌باشد، هدف لینک نمودن مولفه‌ها و مقوله‌ها از مرحله کدگذاری محوری و انتخابی می‌باشد. لذا با توجه به اینکه فرآیند تعیین اسامی تئوریک برای مولفه‌ها و مقوله‌ها براساس تئوری‌های وابسته در سایر دانش بین رشته ایی همچون مدیریت صورت گرفت، لذا از منظر مثلث‌سازی نظریه نیز کدهای شناسایی شده مورد تأیید می‌باشد.</p>

یافته‌های پژوهش

در این بخش ابتدا یافته‌های تحلیل نظری داده بنیاد در بخش کیفی جهت طراحی مدل ارائه می‌شود و سپس تحلیل ماتریسی و سناریوپردازی نیز جهت پیشبرد اهداف بخش کمی ارائه می‌گردد.

یافته‌های تحلیل نظری داده بنیاد

این پژوهش با طی نمودن سه گام اصلی در تحلیل نظری داده بنیاد شامل کدگذاری باز؛ کدگذاری انتخابی و کدگذاری محوری تلاش دارد تا به مفهوم توسعه حسابداری نسلی را براساس یک چارچوب نظری مورد بررسی قرار دهد. لذا براساس عدم مشخص بودن ابعاد منسجم در خصوص توسعه حسابداری نسلی، در این بخش تلاش می‌گردد تا حوزه‌های شفاف‌تری از مفهوم پژوهش را ایجاد نماید. لذا براساس مصاحبه‌های انجام شده، جدول (۲) که نشان دهنده‌ی فرآیند سه مرحله‌ای کدگذاری می‌باشد، به ترتیب زیر ارائه می‌شود:

1. Method Triangulation
2. Theory Triangulation

جدول ۲. پیامدهای حسابداری نسلی (منبع: یافته‌های پژوهش)

کد گذاری اصلی		کد گذاری اصلی	
کد گذاری	کد گذاری	کد گذاری	کد گذاری
توری	انتخابی	محوری	باز
طبقه‌بندی اصلی	مقوله‌ها	مولفه‌های اصلی	مضامین مفهومی
توسعه حسابداری نسلی	کارکردهای رقابتی حسابداری نسلی	شفافیت اطلاعات مالی	کاهش هزینه‌های سیاسی افشاء اطلاعات
			کاهش اجتناب مالیاتی شرکت‌ها
			کاهش عدم تقارن اطلاعاتی
			کاهش فشار بازار سرمایه جهت فرصت‌طلبی شرکت‌ها
			کاهش ائتلاف منابع و احتمال معامله با اشخاص وابسته
			نهادی‌گرایی نظارت پایدار
			استاندارد‌گرایی پایدار
			اجتماعی‌گرایی پایدار
			آموزش و دانش‌گرایی پایدار
			کنترل داخلی‌گرایی پایدار
			ارتقاء ارزیابی اطمینان بخشی کیفیت اطلاعات حسابداری
			جهت‌بازرسی قانونی
			ارتقاء ارزیابی تناسب رعایت استانداردهای افشاء در قابلیت
			اتکاء اطلاعات جهت‌بازرسی قانونی
			ارتقاء ارائه صورت مقایسه‌های دوره‌ای اطلاعات حسابداری جهت‌بازرسی قانونی
ارتقاء ضمانت‌های اجرایی لازم جهت ارزیابی عملکرد حقوقی شرکت (موضوع فصل یازدهم حسابداری بخش عمومی)			
توسعه زیرساخت‌های تولید	کارکردهای نهادی حسابداری نسلی	توسعه سطح کارکردهای قضائی و نظارتی	افزایش سرمایه‌گذاری در بخش بازیافت ضایعات
			افزایش سرمایه‌گذاری در تکنولوژی و ماشین‌آلات
			افزایش سرمایه‌گذاری در تحقیق و توسعه
			افزایش سرمایه‌گذاری در سیستم اطلاعاتی
کارکردهای	ی	توسعه مشروعیت شرکتی	تمرکز بر افشاء ابعاد مسئولیت اجتماعی جهت تقویت کارکردهای حسابداری نسلی

کد گذاری اصلی		کد گذاری	کد گذاری
کد گذاری	کد گذاری	کد گذاری محوری	کد گذاری باز
تنوری	انتخابی		
طبقه بندی اصلی	مقوله ها	مولفه های اصلی	مضامین مفهومی
			امکان تشکیل حسابداری صنفی جهت الزام به پاسخگویی واحدهای حسابداری
			تشکیل کمیته‌ی رعایت حقوق سهامداران در جلوگیری از تبعیض حسابداری
			یکپارچگی رعایت الزامات مالی/قضایی شرکت‌ها مطابق با آیین نامه‌های بازرسی قانونی
			ارتقاء سطح اعتماد عمومی ذینفعان بدلیل کاربردی نمودن حسابداری نسلی
			ارتقاء قابلیت مقایسه پذیری صورت‌های مالی شرکت براساس رویه‌های قانونی و قضایی
			پایبندی به منشور اخلاق تجاری در تدوین راهبردهای افشاء اطلاعات
			پایبندی به رعایت حقوق کلیه ذینفعان از طریق افشاء جزئیات ریسک
		توسعه اعتماد اجتماعی	پایبندی به افشاء عملکردهای زیست محیطی شرکت
			پایبندی توسعه حسابداری کربن
			پایبندی به بهبود نظارت قانونی به دلیل افشای جزئیات ریسک مطابق با الزامات حسابداری
			افزایش مالیات بر ارزش افزوده
			توازن مالیات کالا و خدمات
			توازن مالیات بر واردات
			توازن مالیات بر دارایی‌ها
			تعیین خالص درآمد دولت از صنایع
			تعیین تخصیص بارانه‌های بخش دولت به صنایع
			تعیین میزان کمک‌های بلاعوض دولت به صنایع
			تعیین میزان خسارات بیمه‌های تأمین اجتماعی به صنایع
			تعیین میزان پرداخت‌های انتقالی دولت به صنایع

کارکردهای مالیاتی حسابداری نسلی

تعیین خالص مالیات بازار سرمایه

تعیین خالص پرداخت‌های انتقالی به بخش بازار

باتوجه به مشخص شدن فرآیندهای کدگذاری طبق رویکرد گلیرز در تحلیل داده بنیاد، در ادامه نسبت به مفاهیم و طبقه‌بندی فرعی ایجاد شده طبق مصاحبه‌های صورت گرفته، هریک از مولفه‌های اصلی در قالب کدهای مفهومی مورد بحث و استدلال قرار می‌گیرند و سپس در سایه تحقیقات انجام شده نسبت به پیدایش و توسعه مولفه‌های تشکیل دهنده هر کدام از طبقه‌بندی‌های مفهومی توضیح‌های لازم داده می‌شود. در گام بعدی، به منظور تعیین اجماع نظر خبرگان برای متناسب بودن مولفه‌های پژوهش با مقوله‌های توسعه حسابداری نسلی، از تحلیل دلفی براساس دو معیار میانگین و ضریب توافق استفاده می‌شود. لذا برای انجام این بخش باتوجه به مقیاس ۷ گزینه‌ای ارزیابی، طبق جدول (۳) نتایج تحلیل دلفی ارائه شده است.

جدول ۳. فرآیند تحلیل دلفی برای تعیین اجماع نظر خبرگان (منبع: یافته‌های پژوهش)

	نماد	دور اول دلفی		دور دوم دلفی		نتیجه
		ضریب توافق	میانگین	ضریب توافق	میانگین	
شفافیت اطلاعات مالی	V1	۰/۷۵	۵/۵۵	۰/۸۵	۶/۱۰	تأیید
پایداری گزارشگری مالی	V2	۰/۷۰	۵/۵۰	۰/۸۵	۶/۱۰	تأیید
توسعه سطح کارکردهای قضائی و نظارتی	V3	۰/۵۵	۵/۰۰	۵/۲۰	۰/۶۲	تأیید
توسعه زیرساخت‌های تولید	V4	۰/۶۰	۵/۱۰	۰/۷۵	۵/۵۵	تأیید
توسعه مشروعیت شرکتی	V5	۰/۸۰	۶/۰۰	۰/۹۰	۶/۲۰	تأیید
توسعه اعتماد اجتماعی	V6	۰/۷۰	۵/۵۰	۰/۸۵	۶/۱۰	تأیید
تعیین خالص مالیات بازار سرمایه	V7	۰/۸۵	۶/۱۰	۰/۹۰	۶/۵۰	تأیید
تعیین خالص پرداخت‌های انتقالی به بخش بازار	V8	۰/۶۵	۵/۳۰	۰/۷۰	۵/۵۰	تأیید

نتایج پس از دو دور تحلیل در گام دلفی نشان داد، تمامی مولفه‌های پژوهش براساس ضریب توافق و میانگین مورد تأیید قرار گرفتند. لذا مجموعاً ۸ مولفه به عنوان معیارهای ارزیابی پیامدهای حسابداری نسلی شناسایی شدند که در ادامه برای ارزیابی رتبه‌بندی ماتریسی، وارد فرآیند مقایسه زوجی می‌شوند. در واقع هدف از انجام چنین فرآیند ماتریسی، تعیین اثرگذارترین مولفه‌ی مربوط به پیامدهای حسابداری نسلی می‌باشد. بنابراین جهت مقایسه زوجی مولفه‌های پژوهش از فرآیند ارزیابی تاثیرگذاری سطر «L» بر ستون «Z» و یا برعکس و یا متقابل، استفاده می‌شود (کردی و

همکاران، ۱۴۰۱: ۲۵۵). لذا به منظور ایجاد ماتریس‌های تعاملی ابتدا می‌بایست سطح ارتباط مستقیم، متقارن و یا غیرمستقیم را همسو با توضیح‌ها مورد توجه قرار داد. برای تعیین نوع روابط پیشنهاد شده است که از نظر خیرگان براساس نمادهای مندرج در جدول (۴) استفاده می‌شود:

جدول ۴. روابط مفهومی در تشکیل ماتریس خود تعاملی ساختاری (منبع: کردی و همکاران، ۱۴۰۱)

اختصارات تعریف شده				
O	X	A	V	
$i \leftrightarrow j$	$i \leftrightarrow j$	$i \leftarrow j$	$i \Rightarrow j$	تشریح ریاضی
عدم وجود اثر سطر و ستون	اثر متقابل سطر و ستون	اثر مستقیم ستون بر سطر	اثر مستقیم سطر بر ستون	تشریح تفسیری

با عنایت به اختصارات این تحلیل، در ادامه نسبت به تشکیل ماتریس خود تعاملی ساختاری (SSIM) اقدام می‌شود.

جدول ۵. ماتریس خود تعاملی مولفه‌های حسابداری نسلی (منبع: یافته‌های پژوهش)

		V	V1	V2	V3	V4	V5	V6	V7	V8	
مولفه‌های مستقر سطر «i»	شفافیت اطلاعات مالی	V1	-	V	A	O	V	V	V	V	
	پایداری گزارشگری مالی	V2		-	A	O	A	V	A	A	
	توسعه سطح کارکردهای قضائی و نظارتی	V3			-	O	V	V	V	V	
	توسعه زیرساخت‌های تولید	V4				-	A	O	O	O	
	توسعه مشروعیت شرکی	V5					-	X	A	A	
	توسعه اعتماد اجتماعی	V6						-	A	A	
	تعیین خالص مالیات بازار سرمایه	V7							-	X	
	تعیین خالص پرداخت‌های انتقالی به بخش بازار	V8								-	
		مولفه‌های مستقر ستون «j»									

در این بخش می‌بایست نسبت به تعیین ماتریس تفسیری براساس مقایسه سطر «i» و ستون «j» و شاخص مد به ترتیب زیر اقدام شود.

جدول ۶. تحلیل تفسیری ماتریس متقابل مولفه‌های حسابداری نسلی (منبع: یافته‌های پژوهش)

V8	V7	V6	V5	V4	V3	V2	V1	V
								V1
								V2
						توسعه کارکردهای توسعه کارکردهای قضائی مبنای تقویت پایداری گزارشگری مالی در پیامدهای حسابداری نسلی	توسعه کارکردهای قضائی مبنای تقویت شفافیت اطلاعات مالی در پیامدهای حسابداری نسلی	V3
								V4
		توسعه مشروعیت شرکتی مبنای توسعه اعتماد اجتماعی در پیامدهای حسابداری نسلی		توسعه مشروعیت شرکتی مبنای توسعه زیرساخت‌های تولید در پیامدهای حسابداری نسلی		توسعه مشروعیت شرکتی مبنای تقویت پایداری گزارشگری مالی در پیامدهای حسابداری نسلی		V5
			توسعه اعتماد اجتماعی مبنای توسعه مشروعیت شرکتی در پیامدهای حسابداری نسلی					V6
تعیین خالص مالیات بازار سرمایه مبنای تعیین خالص پرداختی‌های انتقالی به بخش بازار در پیامدهای حسابداری نسلی		تعیین خالص مالیات بازار سرمایه مبنای توسعه اعتماد اجتماعی در پیامدهای حسابداری نسلی	تعیین خالص مالیات بازار سرمایه مبنای توسعه مشروعیت شرکتی در پیامدهای حسابداری نسلی			تعیین خالص مالیات بازار سرمایه مبنای تقویت پایداری گزارشگری مالی در پیامدهای حسابداری نسلی		V7

مولفه‌های سبتر سطر (۱)

V8	V7	V6	V5	V4	V3	V2	V1	V
تعیین خالص پرداخت‌ها ی انتقالی به بخش بازار مبنای تعیین خالص مالیات بازار سرمایه در پیامدهای حسابداری نسلی	تعیین خالص پرداخت‌های انتقالی به بخش بازار مبنای توسعه اعتماد اجتماعی در پیامدهای حسابداری نسلی	تعیین خالص پرداخت‌های انتقالی به بخش بازار مبنای توسعه مشروعت شرکی در پیامدهای حسابداری نسلی	تعیین خالص پرداخت‌های انتقالی به بخش بازار مبنای توسعه مشروعت شرکی در پیامدهای حسابداری نسلی			تعیین خالص پرداخت‌های انتقالی به بخش بازار مبنای تقویت پایداری گزارشگری مالی در پیامدهای حسابداری نسلی		V8
مولفه‌های مستقر ستون «آ»								

در این بخش می‌بایست براساس فرآیند تبدیل اختصارهای تعریف شده در جدول (۴)، نحوه‌ی تبدیل نمادهای اختصاری ارائه شده در جدول (۷) توسط خبرگان پژوهش را مدنظر قرار داد.

جدول ۷. فرآیند تبدیل نمادهای اختصاری به ۰ و ۱ (منبع: کردی و همکاران، ۱۴۰۱)

تبدیل نمادهای مفهومی به اعداد کمی		
خانهای مربوط به این زوج در ماتریس دستیابی عدد ۱ و خانهای قرینه‌ی آن عدد ۰ قرار می‌گیرد.	V	تبدیل نمادهای مفهومی به اعداد کمی
خانهای مربوط به این زوج در ماتریس دستیابی عدد ۰ و خانهای قرینه‌ی آن عدد ۱ قرار می‌گیرد.	A	
خانهای مربوط به این زوج در ماتریس دستیابی عدد ۱ و خانهای قرینه‌ی آن عدد ۱ قرار می‌گیرد.	X	
خانهای مربوط به این زوج در ماتریس دستیابی عدد ۰ و خانهای قرینه‌ی آن عدد ۰ قرار می‌گیرد.	O	

در این بخش براساس این مفاهیم، اقدام به تشکیل ماتریس دستیابی جهت تعیین مقایسه سطر « \bar{A} » و ستون « \bar{A} » براساس ۰ و ۱ می‌شود.

ماتریس متقابل V4...V8								
V8 - V4	V4 - V8	V7 - V4	V4 - V7	V6 - V4	V4 - V6	V5 - V4	V4 - V5	V4
						<input checked="" type="checkbox"/>		
ماتریس متقابل V5-V8								
V8 - V5	V5 - V8	V7 - V5	V5 - V7	V6 - V5	V5 - V6			V5
<input checked="" type="checkbox"/>		<input checked="" type="checkbox"/>		<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>			
ماتریس متقابل V6-V8								
V8 - V6	V6 - V8	V7 - V6	V6 - V7					V6
<input checked="" type="checkbox"/>		<input checked="" type="checkbox"/>						
V7-V8								
V8 - V7	V7 - V8							V7
<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>							

براساس، ماتریس مقایسه زوجی، در این بخش اقدام به تدوین ماتریس دستیابی نهایی براساس ارتباط غیرمستقیم مولفه‌های پژوهش می‌شود. در واقع در این بخش اگر مولفه‌ی V1 با مولفه‌ی V2 بدون ارتباط تفسیر شده باشد، اما ارتباط بین V2 با V3 به صورت مستقیم تعریف شده است، براساس اجرای دستور بولین پروداکت در نرم‌افزار متلب می‌توان ارتباط V1 با V3 به صورت متقارن و در قالب « 1^* » تعیین شود. لذا نتایج این بخش در جدول (۱۰) به ترتیب زیر ارائه شده است.

جدول ۱۰. ماتریس دستیابی نهایی پیامدهای حسابداری نسلی (منبع: یافته‌های پژوهش)

	V	V1	V2	V3	V4	V5	V6	V7	V8
مولفه‌های مستقر سطر ۱	شفافیت اطلاعات مالی	V1	۱	۱	۰	۰	۱	۱	۱
	پایداری گزارشگری مالی	V2	۰	۱	۰	۰	۱ ^۰	۱	۱ ^۰
	توسعه سطح کارکردهای قضائی و نظارتی	V3	۱	۱	۱	۱ ^۰	۱	۱	۱
	توسعه زیرساخت‌های تولید	V4	۰	۰	۰	۱	۱ ^۰	۰	۱ ^۰
	توسعه مشروعیت شرکتهای	V5	۰	۱	۰	۱	۱	۱	۱ ^۰

	V	V1	V2	V3	V4	V5	V6	V7	V8
توسعه اعتماد اجتماعی	V6	۰	۰	۰	۰	۱	۱	۱ ^۰	۰
تعیین خالص مالیات بازار سرمایه	V7	۰	۱	۰	۰	۱	۱	۱	۱
تعیین خالص پرداخت‌های انتقالی	V8	۰	۱	۰	۰	۱	۱	۱	۱
مولفه‌های مستقر ستون «j»									

باتوجه به مشخص شدن، سطح تاثیرگذاری مستقیم و انتقالی مولفه‌های حسابداری نسلی، در گام بعد اقدام به تعیین درصدهای امتیاز مجموع سطح تاثیرگذاری‌ها می‌شود که این نتایج در قالب جدول (۱۱) ارائه شده است.

جدول ۱۱. درصد امتیازهای سطح تاثیرگذاری مولفه‌های حسابداری نسلی (منبع: یافته‌های پژوهش)

		تاثیر گذاری مستقیم	تاثیر گذاری انتقال پذیر	تاثیر گذاری تفسیری	تاثیر گذاری کلی	درصد تاثیر گذاری جامع	Rank
مولفه حسابداری نسلی	V1	۶	۰	۰	۶	۱۱/۳۲	4 th
	V2	۲	۲	۰	۴	۷/۵۴	5 th
	V3	۷	۱	۲	۱۰	۱۸/۸۶	1 th
	V4	۱	۲	۰	۳	۵/۶۶	6 th
	V5	۴	۱	۳	۸	۱۵/۰۹	3 th
	V6	۲	۱	۱	۴	۷/۵۴	5 th
	V7	۵	۰	۴	۹	۱۶/۹۸	2 th
	V8	۵	۰	۴	۹	۱۶/۹۸	2 th
مجموع		۳۲	۷	۱۴	۵۳		
درصد		۶۰/۳۷	۱۳/۲۰	۲۶/۴۱			

براساس مجموعه نتایج ماتریسی می‌بایست بیان نمود، ۶۰/۳۷ درصد ارتباط بین پیامدهای حسابداری نسلی، مستقیم و تنها ۱۳/۲۰ درصد دارای تاثیرگذاری انتقالی هستند. از مجموع تاثیرگذاری کلی مبتنی بر مقیاسه زوجی بین پیامدهای حسابداری نسلی مشخص شد، درصد

تأثیرگذاری پیامد، توسعه سطح کارکردهای قضائی و نظارتی نسبت به بقیه پیامدهای حسابداری نسلی بیشتر است، که به معنای آن است که باتوسعه حسابداری نسلی در سطح شرکت‌های بازار سرمایه، مهمترین پیامد قابل اکتساب، توسعه کارکردهای قضایی و نظارت‌های نهادی به منظور جلوگیری از انتقال بارمالیاتی به نسل‌های آینده می‌باشد. همچنین مشخص شد کم‌اثرترین پیامد حسابداری نسلی در سطح شرکت‌های بازار سرمایه نسبت به سایر معیارهای این پژوهش، مربوط به توسعه زیرساخت‌های تولید است.

بحث و نتیجه‌گیری

هدف این مطالعه ارزیابی ابعاد اکتشافی پیامدهای حسابداری نسلی در سطح شرکت‌های بازار سرمایه بود. در این مطالعه باتوجه به فقدان یک چارچوب نظری منسجم در خصوص حسابداری نسلی و نقش کارکردهای آن در بازار سرمایه، از تحلیل نظریه داده بنیاد استفاده شد. لذا طی ۱۴ مصاحبه انجام شده، طی سه مرحله کدگذاری باز؛ محوری و انتخابی، مجموعاً سه مقوله؛ هشت مولفه و ۳۸ مضمون مفهومی شناسایی شدند که پس از انجام تحلیل دلفی مشخص گردید، ابعاد شناسایی شده، دارای پایایی می‌باشند. سپس باهدف ارزیابی ابعاد اکتشافی در خصوص پیامدهای حسابداری نسلی، از فرآیند رتبه‌بندی تفسیری بهره برده شد. نتیجه در این بخش از تعیین توسعه سطح کارکردهای قضائی و نظارت نهادی به عنوان مهمترین پیامد توسعه حسابداری نسلی در سطح شرکت‌های بازار سرمایه حکایت دارد.

در تحلیل نتیجه کسب شده باید بیان شود، توسعه‌ی کارکردهای قضایی و نظارت نهادی باهدف تجمع بار مالیاتی شرکت‌های فعال در بازار سرمایه می‌تواند ضمن ایجاد مانع جهت از بین بردن منابع نسل‌های آتی، حفاظت از منافع آنان را تسهیل نماید تا از این طریق مهمترین هدف حسابداری نسلی که ایجاد توازن پایدار در بار مالیاتی دولت‌ها به نسل‌های آینده می‌باشد، حادث شود. زیرا توسعه کارکردهای قضایی در حسابداری شرکت‌ها به دلیل ترکیب بین کارکردهای مالی و بار حقوقی باعث می‌گردد تا نظارت‌های دقیق بر افشاء اطلاعات امکان حفاظت از حقوق ذینفعان را ممکن سازد. زیرا بسیاری از شرکت‌ها در گذشته و چه در زمان حال، با اولویت دادن به منافع خود، میزان زیادی از منابع را صرف منفعت‌طلبی ساختاری و استراتژیک خود نمودند که این موضوع باعث افزایش بار

مالیاتی به نسل‌های آینده گردیده است. به علاوه تقویت نظارت‌های نهادی و بازرسی‌های قانونی، با تصویب آیین‌نامه‌های نظارتی قادر هستند تا راه‌های فرار مالیاتی شرکت‌ها و کاهش نرخ مؤثر مالیاتی را بهتر تشخیص دهند و شرکت‌های متخلف در عرصه‌ی بازار سرمایه را جریمه و محکوم به پرداخت هزینه‌های انتقالی به ذینفعان و دولت‌ها نمایند. بنابراین می‌توان انتظار داشت ایجاد بستری از کارکردهای حسابداری نسلی در سطح شرکت‌های بازار سرمایه، می‌تواند پیامد توسعه قضایی و نظارت‌های نهادی را در عملکرد شرکت‌های بازار سرمایه ممکن سازد. از طرف دیگر مشخص گردید، دو معیار تخصصی تعیین خالص مالیات بازار سرمایه و تعیین خالص پرداخت‌های انتقالی به بخش بازار در کنار نظارت‌های قضایی، پیامدهای بعدی حسابداری نسلی محسوب می‌شوند. در واقع تعیین خالص مالیات بازار سرمایه، به این دلیل مهم است که تقویت پیاده‌سازی حسابداری نسلی می‌تواند امکان افزایش حمایت‌های دولت از بخش صنعت را از طریق پرداخت‌های انتقالی تقویت نماید. زیرا دولت تلاش می‌کند تا با حمایت از صنعت، تأثیر تحریم‌های بین‌المللی بر صنعت را تقلیل دهد و از این طریق چرخه‌ی تجاری، نقدینگی را در عرصه‌ی اقتصادی تقویت نماید و مانع از رکود صنعت شود و به افزایش تولید ناخالص داخلی کمک نماید. از طرف دیگر، دولت با سیاستگذاری از طریق پرداخت‌های انتقالی می‌بایست تلاش نماید، مسیرهای سیاست‌های اقتصادی از جمله تدوین چابک‌تر بودجه سالیانه را به نحوی تعیین نماید که در فعالیت و سودآوری صنایع حتی در صورت وجود تحریم‌های بین‌المللی خللی وارد نشود تا از این طریق ضمن تقویت اشتغال نسبت به ارتقاء تولید ناخالص داخلی نیز اقدام نماید. لذا دولت با تصویب مصوبه‌هایی همچون شماره ۵۴۲۹۳/۵۰۵۴۷ که در مورخ ۱۳۹۳/۵/۱۹ به منظور اجرای اصل یکصد و بیست و سوم (۱۲۳) قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران صورت پذیرفت، تلاش دارد تا از طریق پرداخت‌های انتقالی نسبت به قانون رفع موانع تولید رقابت‌پذیر و ارتقای نظام مالی کشور اقدام نماید. این دست از حمایت‌های دولت معمولاً به صورت سوبسید کمک می‌کند تا بار بدهی‌های مالی دولت کاهش یابد و نظام اقتصادی از طریق به چرخه در آوردن جریان‌های ناشی از وجه نقد عملیاتی و سرمایه‌گذاری، مانع از رکود در صنعت گردد، موضوعی که باعث می‌شود تا توازن بین سطح رفاه نسل‌های فعلی با نسل‌های آینده ایجاد شود. لذا دولت‌ها با تمرکز بر سیاست‌های تقویت خالص پرداخت‌های انتقالی به بخش بازار ضمن

اینکه به تقویت نظام اقتصادی کمک می‌نمایند، در عین حال شکل منسجم‌تری از نظارت‌های نهادی را برای تفکیک صنایع دارای سودآوری و صنایع زیان‌ده را به وجود می‌آورد تا از طریق تخصیص منابع به صنایع کمک نماید تا توازن و پایداری کارکردهای مالی دولت مانع از تضييع حقوق نسل‌های آینده گردد و از طریق وابستگی صرف دولت به منابع طبیعی تاحد زیادی کاهش یابد.

باتوجه به نتیجه کسب شده مبنی بر انتخاب کارکردهای قضائی و نظارتی به عنوان یکی از مهمترین پیامدهای حسابداری نسلی، 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 نماید تا از این طریق بتواند ضمن صرفه‌جویی‌های اقتصادی، امکان اولویت‌بندی طرح‌های توسعه پایدار در صنایع را به حرکت در آورد و به تعادل نسلی توسعه در زمان حال و آینده کمک نماید. از طرف دیگر باتوجه به انتخاب تعیین خالص مالیات بازار سرمایه و تعیین خالص پرداخت‌های انتقالی به عنوان اولویت‌های دوم حسابداری نسلی به نظام حاکمیتی بازار سرمایه توصیه می‌شود تا ضمن توجه به بروز بحران‌های اقتصادی در سراسر دنیا و تحریم‌های اعمال شده بر صنایع ایران، به ایجاد رکود اقتصادی و به تبع آن برخی فرصت‌ها و موقعیت‌های مالی بدل شده است، تا از طریق تقویت سیستم حسابداری نسلی، سطح مالیات‌های واقع بینانه‌تری را تعیین کنند تا از این طریق بتوان به توسعه‌ی سرمایه‌گذاری‌های مالی عمومی بلندمدت به شکل پرداخت‌های انتقالی اقدام نمود و 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 باتوجه به اهمیت مسئله‌ی مورد نظر در این مطالعه، لذا پیشنهادهای آتی به ترتیب زیر ارائه می‌شود:

۱. بازنمایی سیستمی کارکردهای حسابداری نسلی در کاهش آلاینده‌گی‌های زیست

محیطی

۲. ارزیابی نگاهت فازی زمینه‌های مؤثر بر توسعه‌ی حسابداری نسلی

منابع

- ابوالقاسمی، محمود؛ عبدلی، محمدرضا؛ ولیان، حسن؛ دهدار، فرهاد. (۱۴۰۰). طراحی مدل علل زمینه‌ای ایجاد کننده بلوغ حرفه‌ای حسابرسان مبتنی بر رویکرد نظریه داده بنیاد، پژوهش‌های تجربی حسابداری، ۱۱(۱): ۸۱-۱۰۰.
- مجیدی‌یزدی، مصطفی؛ ولیان، حسن؛ شهری، مریم؛ عبدلی، محمدرضا. (۱۴۰۳). اقدام پژوهی حسابداری سایه به منظور گونه شناسی رعایت ارزش‌های اجتماعی شرکت‌های بازار سرمایه، حسابداری و منافع اجتماعی، ۱۴(۱): ۲۳۷-۲۷۰.
- صفرزاده‌بندری، محمدحسین؛ جودکی‌چگنی، زهرا. (۱۴۰۰). حسابداری منافع اجتماعی در بخش عمومی، حسابداری و منافع اجتماعی، ۱۱(۲): ۱۰۳-۱۲۵.
- بخردی‌نسب، وحید؛ ژولانژاد، فاطمه. (۱۳۹۷). تاثیر تامین مالی دولت بر حسابداری نسلی، نشریه حسابداری سلامت، ۱۷(۱): ۳۲-۵۶.
- 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.
- کردی، احسان؛ عبدلی، محمدرضا؛ ولیان، حسن. (۱۴۰۱). ارزیابی بلوغ سرمایه فکری بر اساس مضامین پیوند یادگیری دوجانبه در شرکت‌های دانش‌بنیان حوزه نفت و گاز، پژوهش‌های مدیریت منابع انسانی، ۱۴(۲): ۲۲۷-۲۷۰.
- گلی، عباس؛ حاجیها، زهره. (۱۳۹۵). مدل مفهومی حسابداری نسلی، مطالعات حسابداری و حسابرسی، ۵(۱۹): ۵۶-۶۵.
- مقدسی، محدثه؛ پورفرج، علیرضا؛ جعفری‌صمیمی، احمد؛ فلاحی، محمدعلی. (۱۴۰۲). تأثیر زیان بین نسلی کسری تراز عملیاتی بودجه جاری بر رشد اقتصادی ایران، فصلنامه علمی نظریه‌های کاربردی اقتصاد، ۱۰(۲): ۱-۳۰.

References

- Abolghasemi, M; abdoli, M; Valiyan, H; & Dehdar, F. (2021). Designing Auditor's Professional Maturity Model by Grounded Theory Approach. *Empirical Research in Accounting*, 11(1): 81-100. (In Persian)
- Auerbach, A; Gokhale, J. & Kotlikoff. (1991). Generational Accounts: A Meaningful Alternative to Deficit Accounting, *Tax Policy and the Economy*, 5(2): 55-110.
- Bekhradi Nasab, V; & Zholanezahad, F. (2018). The Effect of Government Financing on Generational Accounting. *Journal of Health Accounting*, 7(1): 32-56. (In Persian)
- Benz, U. and S. Fetzer (2006). Indicators for Measuring Fiscal sustainability: A Comparison of the OECD Method and Generational Accounting, *FinanzArchiv*, 62(3): 367-391.
- Carnegie, G, D. (2022). Accounting 101: redefining accounting for tomorrow, *Accounting Education*, 31(6): 615-628. <https://doi.org/10.1080/09639284.2021.2014915>
- Charmaz, K. (2011). Grounded theory methods in social justice research. *The Sage handbook of qualitative research*, 4(3): 359-380.

- 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>
- 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>
- 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.
- 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>
- Glaser, B. G. (1992). *Theoretical Sensitivity: Advances in the methodology of grounded theory*. Mill Valley, Calif.: Sociology Press.
- Glaser, B. G.; & Holton, J. (2007). Remodeling grounded theory, *Historical Social Research/Historische Sozialforschung. Supplement*, 19(32): 47-68.
- 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)
- Heerden, J. H. V.; Schieman, N. J. (2022). 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>
- Hofmeister, R. (2011). *Measuring the Value of Research: A Generational Accounting Approach*, Working Paper Series of the Department of Economics, University of Konstanz, Department of Economics, University of Konstanz.
- Jamshidinaid, 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)
- Jonsen, K. and Jehn, K.A. (2009). Using triangulation to validate themes in qualitative studies, *Qualitative Research in Organizations and Management*, 4(2): 123-150. <https://doi.org/10.1108/17465640910978391>
- Kordi, E.; Abdoli, M.; & Valiyan, H. (2022). Intellectual Capital Maturity Evaluation based on Themes of Ambidextrous Learning Link in Oil and Gas Knowledge-based Companies. *Journal of Research in Human Resources Management*, 14(2): 227-270. (In Persian)
- Kotlikoff, L. J. (1984). Taxation and Savings—A Neoclassical Perspective, *Journal of Economic Literature*, 1576-162

- Majidi Yazdi, M; Valiyan, H; Shahri, M; & Abdoli, M. (2024). Action Research of Shadow Accounting to Typology of Compliance with Capital Market Companies Social Values. *Journal of Accounting and Social Interests*, 14(1): 237-270. (In Persian)
- Moghadas, M; Pourfaraj, A; Jafari Samimi, A; & Falahi, M. A. (2023). The Impact of Intergenerational Loss of Current Budget Operating Balance Deficit on Iran's Economic Growth. *Quarterly Journal of Applied Theories of Economics*, 10(2): 1-30. (In Persian)
- Northcutt, N; McCoy, D. (2004). *Interactive Qualitative Analysis: A Systems Method for Qualitative Research*, US: Sage.
- Orfizadeh, S; safari gerayli, M; Abdoli, M; & Valiyan, H. (2023). The Impact of Generational Accounting on Environmental Interactive Strategies of Capital Market Companies. *Iranian Journal of Accounting, Auditing and Finance*, 2(2): 98-119.
- Plant, K; K. Barac, and H. De Jager. (2017). Developing early career professional auditors at work: what are the Determinants of success? *Meditari Accountancy Research*, <https://doi.org/10.1108/MEDAR-03-2017-0119>
- Safarzadeh, M. H; & Joudaki Chegeni, Z. (2021). Accounting for Social Benefits in the Public Sector. *Journal of Accounting and Social Interests*, 11(2): 103-125. (In Persian)
- Santagata, R; Viglia, S; Fiorentin, 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>
- Spies-Butcher, B. & Stebbing, A. (2019). Mobilising alternative futures: Generational accounting and the fiscal politics of ageing in Australia. *Ageing & Society*, 39(7): 1409-1435. <https://doi.org/10.1017/S0144686X18000028>
- Tan, Y.-L; Mohamad Shafi, R. (2021). Capital market and economic growth in Malaysia: the role of *shukūk* and other sub-components, *ISRA International Journal of Islamic Finance*, 13(1): 102-117. <https://doi.org/10.1108/IJIF-04-2019-0066>
- 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>

COPYRIGHTS



This is an open access article under the CC-BY 4.0 license.