



## تبیین روابط استراتژی‌های بودجه‌ای و عدالت اجتماعی با تاکید بر حسابداری نسلی

بهزاد جعفری<sup>۱</sup>

فرشید خیراللهی<sup>۲</sup>✉

تاریخ پذیرش: ۱۴۰۲/۱۱/۱۵

تاریخ دریافت: ۱۴۰۲/۰۹/۲۳

### چکیده

امروزه ارزش استفاده از حسابداری نسلی در کشورهای دنیا رو به گسترش است. به منظور دستیابی به عدالت اجتماعی و بین نسلی، استفاده از حسابداری نسلی و به روز کردن خط‌مشی‌های بودجه‌ای و مالیاتی مهم بر شمرده می‌شود. هدف از این پژوهش تبیین رابطه استراتژی‌های بودجه‌ای و عدالت اجتماعی با در نظر گرفتن حسابداری نسلی در ایران می‌باشد. در مرحله اول، مقالات انگلیسی و فارسی مربوطه با استفاده از برنامه مهارت‌های ارزیابی حیاتی CASP انتخاب شدند. سپس با استفاده از آنها به شناسایی متغیرهای اصلی یعنی حسابداری نسلی به عنوان متغیر مستقل، عدالت بین نسلی به عنوان متغیر وابسته و خط‌مشی‌های بودجه‌ای به عنوان متغیر میانجی و مولفه‌های آنها پرداخته شد. در ادامه این متغیرها و مولفه‌های مربوط به آنها از طریق پرسشنامه دلفی فازی در اختیار ۱۵ نفر از خبرگان قرار گرفتند تا پایایی آنها مسجل شود. سپس به منظور اعتبارسنجی مدل نهایی پژوهش، پرسشنامه ۵ گزینه‌ای به همراه مولفه‌های تایید شده، طراحی و از طریق سایت پرسا بین ۲۳۵ نفر از کارشناسان، حسابداران و خبرگان توزیع گردید و ضریب همبستگی و رگرسیون فرضیه‌ها با استفاده از نرم افزار spss مورد تجزیه و تحلیل قرار گرفت. یافته‌ها نشان داد که بین حسابداری نسلی، تعهدات و خط‌مشی‌های بودجه‌ای، استراتژی‌های بودجه و عدالت بین نسلی با عدالت اجتماعی رابطه مثبت و معناداری وجود دارد. لذا با توجه به اهمیت استراتژی‌های بودجه‌ای برای نسل‌های آینده و تاثیر آن بر عدالت اجتماعی و نسلی لازم است کشورمان آنها را مد نظر قرار دهد.

**واژه‌های کلیدی:** استراتژی‌های بودجه‌ای، حسابداری نسلی، خط‌مشی‌های بودجه‌ای، عدالت نسلی.

۱- گروه حسابداری، واحد کرمانشاه، دانشگاه آزاد اسلامی، کرمانشاه، ایران. behzad12662@gmail.com

۲- گروه حسابداری، دانشکده اقتصاد و کارآفرینی، دانشگاه رازی، کرمانشاه، ایران. (نویسنده مسئول) farshid3081362@gmail.com



## ۱- مقدمه

در ادبیات توسعه اقتصادی مقوله عدالت اجتماعی اهمیت زیادی داشته و داستان سازگاری و نیز ناهمخوانی آن با توسعه اقتصادی، بخش قابل توجهی از ادبیات توسعه را به خود اختصاص داده است. ابتدا توسعه، رشد و پیشرفت اقتصادی توأم با رعایت عدالت ناممکن به نظر میرسید. بعد از مدتی نزاع تمام نشدنی بین طرفداران رشد اقتصادی و عدالت توزیعی، تعدادی از اقتصاددانان، به ویژه در کشورهای در حال توسعه، راهبردهای رشد محور را بیشتر مد نظر قرار داده و به فکر جایگزین ساختن آنها با روشهای جدید دیگر نیفتادهاوند و راهبرد توجه به نیازهای اساسی و در ادامه آن، تأکید بر شاخصهای توسعه اقتصادی، را از رویکردهای مهم دانسته و کمتر طیف توجه خود را به عدالت نسلی و نسلهای آینده معطوف کرده‌اند (اسچروتز، ۲۰۱۷).

عملکردهای توأم با عدالت نسلی که در مجموع عدالت اجتماعی را رقم میزنند، جو اخلاقی افراد را تحت تأثیر قرار میدهد و الگوی اخلاق عدالتمداری را به مرور در جامعه رشد میدهد و از استانداردهای اخلاقی حاکم بر جامعه فرهنگ سازی میشود و جو اخلاقی سازمان با تقویت رفتار اخلاقی بهبود یافته و میتواند بر رفتار افراد (چه اخلاقی و چه غیراخلاقی) اثرگذار باشد (محمملو و حاجیها، ۱۳۹۹).

اقلیت اقتصاددانان که اهم آنها در کشورهای توسعه یافته‌هاوند راهبردهای اساسی توسعه اقتصادی را در کنار رشد و شکوفایی فرهنگی و اخلاقی و توجه به شاخصهای آموزش عمومی و عدالت نسلی و اجتماعی را مورد توجه قرار داده‌اند و در صدد تحقق نمودارهای عدالت در جامعه برخواستند. در پی آن، شاخصهای توسعه انسانی تعدیل شده و بعدها دیگران عدالت را نظیر عدالت توزیعی و عدالت جنسیتی را رصد کرده‌اند، اما همچنان این بحثها در درون یک نسل و برای یک نسل مطرح بود. گام بعدی این تحول، قرار گرفتن عدالت بین نسلی در کانون بحثهای مربوط به توسعه بود که به رواج این اعتقاد انجامید که ((موهبت های طبیعی، به همه نسل ها تعلق دارند)) و نسل حاضر را در تصمیم گیری درباره چگونگی بهره برداری از منابع محتاط ساخت. وارد شدن این عوامل در توسعه، مطرح شدن توسعه پایدار را به همراه داشت. در تعریفهای گوناگون ارائه شده برای توسعه پایدار، به مسئله عدالت بین نسلی توجه فراوان شده است و هدف اصلی آن را دستیابی به عدالت در محدوده زیست بوم در طولانی مدت میدانند (اسچروتز، ۲۰۱۷).

در برخی از تعریفها، بر حقوق نسلهای بعد، به قدری توجه شده که گفته‌اند: هر نسل باید منابع، آب و هوا و خاک را خالص و بدون آلودگی، همانند زمانی که این منابع بر روی کره زمین خلق شده‌اند، حفظ کرده و برای نسل بعد باقی بگذارد (فراهانی فرد، ۱۳۹۵). بنابراین دیدگاه، شرایط محیطی نمیتوانند رفتارهای گوناگون نسل حاضر را توجیه کند و باید منافع نسلهای آینده، در تصمیم گیری ها و خطمشیگذاریهای امروز، مد نظر قرار گیرند. به طور کلی، شکل معمول نظریه عدالت بین نسلی که در اغلب تعریفهای توسعه پایدار نیز وجود دارد، این است که نسل حاضر باید چه میزان از منابع طبیعی جهانی (منابع تجدید ناپذیر) را مصرف کند و چه مقدار از این منابع را باید برای نسل های آینده (نسل هایی که به هیچ وجه در تصمیم گیری های فعلی نقشی ندارند) باقی گذارد (تیبی اتال، ۲۰۲۲).

از جمله ضرورت‌های مهم که در این مقاله به آن پرداخته شده‌است این است که مسائل مهم عدالت اجتماعی و نسلی که ریشه در استراتژی‌های بودجه‌ای دارد باید افشا و کارهای انجام شده در مورد حسابداری نسلی در اختیار عموم مردم قرار گیرد. لذا برای افشای درست این موارد به یک سامانه بودجه‌ای با مدیریت مناسب و با بهره‌گیری از روش‌های نوین نیاز میباشد تا بتوان با پیاده سازی استراتژی‌های بودجه‌ای مناسب و کارآمد، عملکرد عدالت اجتماعی و بیننسلی را برقرار نمود.

نظارت و کنترل بودجه بخش عمومی به‌عنوان شاهرگ حیاتی و قلب تپنده برنامه‌ریزی‌های آتی دولت است. نظارت یکی از اجزای اصلی مدیریت مالی بخش عمومی و در ذات آن نهفته است. مهم‌ترین هدف نظام بودجه‌ریزی بر مبنای عملکرد، اصلاح نظام مدیریت بخش عمومی و افزایش اثربخشی مخارج این بخش است. نظارت اقدامی مستمر است که از داده‌های سیستماتیک گردآوری شده بر اساس شاخص‌های خاص عملکردی استفاده میکند تا اطلاعات مستمر در مورد دستیابی به اهداف و پیشرفت فعالیت‌ها را به مدیریت و ذینفعان کلیدی ارائه کند و این نظارت باید در ارزیابی برنامه مورد استفاده قرار گیرد که این نمونه بارز از عدالت اجتماعی است) حافظ امرایی، و عادل آذر، ۱۴۰۰).

هدف از این پژوهش تبیین رابطه استراتژی‌های بودجه‌ای و عدالت اجتماعی با در نظر گرفتن حسابداری نسلی میباشد. از آنجا که استراتژی‌های بودجه‌ای و مالیاتی از مهمترین ابزار کنترل عدالت نسلی و توجه به نسل‌های آینده میباشد لذا تدوین مولفه‌های مهم و اثبات رابطه آنها با عدالت اجتماعی و بیننسلی از دغدغه‌های مهم برای رسیدن به عدالت اجتماعی است که هدف اصلی این مقاله فراهم نمودن راهی برای کاهش این دغدغه میباشد. از اهداف مهم دیگر میتوان به موارد زیر اشاره کرد:

- ✓ تاکید بر بودجه کشور به عنوان عامل اصلی عدالت اجتماعی و نسلی.
- ✓ تسهیم شفاهی از مخارج دولت به گروه‌های سنی مختلف.
- ✓ ایجاد عدالت بین نسل‌های مختلف از طریق توجه به استراتژی‌های بودجه‌ای.
- ✓ ایجاد ارتباط بین بار مالیاتی و سیاست‌های رفاهی قابل ارائه به مردم.
- ✓ ایجاد باز توزیع درآمد بین نسل‌ها به منظور حصول تعادل بین نسلی.

## ۲- چهارچوب نظری

صنعتی شدن در سراسر جهان سبب ایجاد مسئولیت‌های اجتماعی مهمی شده است که خواه ناخواه اثرهای مالی و غیرمالی خاص خود را بر عملکرد عدالت اجتماعی میگذارد. در اثر جهانی شدن، شرکتها به منظور پذیرش در بازارهای جهانی، باید مسئولیت‌های اجتماعی انجام گرفته خود را به نمایش بگذارند. همچنین شرکتها باید بدانند که گروه‌های مختلف جامعه و به خصوص سرمایه‌گذاران، متقاضی اطلاعات اجتماعی جهت بهره‌برداری آیندگان هستند و این اطلاعات در چشمانداز و تصمیم‌گیری‌های آنها نقش مهمی دارند (منگ و ژانگ، ۲۰۲۲).

عدالت، همواره در حوزه‌های گوناگون معارف بشری به صورت مسئله‌های اساسی مورد توجه بوده است. امروزه به واسطه نگرانی‌های زیستمحیطی، اهمیت عدالت و به ویژه عدالت بین‌نسلی و ضرورت توجه و تفکر درباره علایق نسل‌های آتی، نسبت به گذشته، فزونی یافته است (دویال و ملیین، ۲۰۱۵).

حسابداری نسلی در اصل، ترکیبی از محاسبه هزینه‌هایی مانند هزینه برنامه‌های رفاهی، هزینه گزارشگری صادقانه و منصفانه و ... بر مبنای مطلوبیت است. در حقیقت استفاده از حسابداری نسلی برای انجام محاسبات بر مبنای هزینه و مطلوبیت می‌باشد. در بحث هزینه محور بودن حساب‌های نسلی، ارزش فعلی خالص مالیات‌های پرداختی نسل فعلی با ارزش فعلی خالص حساب‌های دولت مقایسه شده و مابه التفاوت این دو را نشان دهنده بار مالی تحمیلی نسل حاضر بر دوش نسل آینده قلمداد می‌کنند. اما در بحث مطلوبیت محور، حسابداری نسلی اقدام به شبیه سازی مناسب در خصوص تعلق واقعی مالیات نسلی با رویکرد سیاست‌های رفاهی مینماید در حالیکه همزمان دارای کمترین تغییرات در مشوق‌های مالیاتی است. البته نرخ بهره در مطلوبیت محور بودن حسابداری نسلی نقش بسزایی دارد که در این مقاله مجالی برای پرداختن به این مطلب وجود ندارد، ولی چنانچه بخواهیم به یک اصل کلی و منطقی دست یابیم باید بگوییم که معیار اساسی سیاست‌های رفاهی ایجاد تعادل بین نسل‌هاست که بازتوزیع بین نسلی نیز بخشی از آن می‌باشد، در واقع تعادل بین نسلی نسلی است برای تثبیت نرخ مالیات بین نسل‌ها که سیمای یک جامعه ایده‌آل در بلندمدت را نمایان می‌سازد (زهره حاجیه‌ها، عباس گلی، ۱۳۹۴).

عدالت اجتماعی عنصر کلیدی در جو اخلاقی محسوب شده، چرا که میتواند بر رفتار اخلاقی اثرگذار باشد. در سازمانها، سبک رهبری مدیران ارشد بر وجدان کاری و صداقت کارکنان تأثیرگذار است (هارتمن، ۱۹۹۹). نظارت و کنترل بودجه بخش عمومی به‌عنوان شاهرگ حیاتی و قلب تپنده برنامه‌ریزی‌های آتی دولت است. نظارت یکی از اجزای اصلی مدیریت مالی بخش عمومی و در ذات آن نهفته است. مهم‌ترین هدف نظام بودجه‌ریزی بر مبنای عملکرد، اصلاح نظام مدیریت بخش عمومی و افزایش اثربخشی مخارج این بخش است. نظارت اقدامی مستمر است که از داده‌های سیستماتیک گردآوری شده بر اساس شاخص‌های خاص عملکردی استفاده میکند تا اطلاعات مستمر در مورد دستیابی به اهداف و پیشرفت فعالیت‌ها را به مدیریت و ذینفعان کلیدی ارائه کند و این نظارت باید در ارزیابی برنامه مورد استفاده قرار گیرد که این نمونه بارز از عدالت اجتماعی است (حافظ امرایی، و عادل آذر، ۱۴۰۰).

مفهوم عدالت مالیاتی اعم از عدالت افقی و عدالت عمودی می‌باشد. عدالت افقی بدین معناست که بار مالیاتی باید به گونه‌ای برابر در شرایط یکسان و به گونه‌ای نابرابر در شرایط نایکسان بین شهروندان و اشخاص (یعنی مؤدیان مالیاتی) سرشکن شود. به همین سبب برابری دستیابی به عدالت افقی مالیاتی باید شرایط یکسان و مشابه برای افراد فراهم کرد تا براساس آن به گونه‌ای برابر مشمول پرداخت مالیات شوند. این تعریف از عدالت افقی در مفهوم سنتی و کلاسیک از عدالت، ریشه دارد. مقصود از عدالت عمودی نیز این است که وضع مالیات‌ها باید به گونه‌ای باشد که با شهروندان و اشخاصی که از جایگاه اقتصادی در وضعیت متفاوتی هستند به گونه

ای نابرابر برخورد کند. مقصود از برخورد نابرابر این است که به توانایی و عدم توانایی پرداخت مالیات توسط برخی اشخاص و شهروندان، دارای وضعیت اقتصادی محروم تر از دیگران توجه نشان داده شود. نرخ مالیاتی برای تحقق عدالت عمودی باید نرخ متفاوتی باشد و با توجه به افزایش درآمد افراد، تصاعدی باشد. از مهم‌ترین چالش‌های این سیستم مالیاتستانی، اندازه‌گیری صحیح و واقعی توانایی، با قدرت پرداخت مالیات توسط اشخاص و افراد میباشد (هنری ۲۰۱۲).

فقدان شفافیت‌ها و وجود ابهام در قوانین و مقررات ثبت شرکت‌ها و عدم تطابق با شرایط موجود، موجب رشد شرکت‌های فاقد اعتبار یا اصطلاحاً کاغذی شده است و این موضوع زمینه را برای ایجاد اختلالات مالیاتی و برهم زدن توازن و عدالت ایجاد نموده است. ویژگی اصلی این نوع شرکت‌ها، عدم وجود فعالیت واقعی اقتصادی است. این به‌طور کلی به این معنی است که این شرکت‌ها فاقد تعداد (یا تعداد کمی) کارمند و یا هیچ (اندک) حضور فیزیکی هستند و استانداردهای بین‌المللی را نقض می‌کنند. البته همیشه هم این‌طور نیست. در اتحادیه اروپا استفاده از شرکت‌های فاقد اعتبار می‌تواند قانونی باشد و اهداف قانونی داشته باشد. برای مثال، آن‌ها می‌توانند برای نگهداری دارایی‌های شخصی و خانوادگی به‌منظور تسهیل ارث به کار روند. این شرکت‌ها می‌توانند اهداف تجاری قانونی داشته باشند و گاهی برای تسهیل ادغام شرکت‌ها، سرمایه‌گذاری مشترک و برنامه‌ریزی املاک موردنیاز هستند (کریستو و تریون، ۲۰۱).

هر فرد در هر کشوری میبایست در طول عمر خود برای تمام امکاناتی که دولت تاکنون برایش فراهم نموده، هزینه پرداخت نماید، یعنی اگر یک نسل مبلغ کمتری از آنچه برای خرج شده است پرداخت نماید، نسل دیگر باید برای جبران این کمبود، مبلغ بیشتری را پرداخت نماید. اقتصاددانان این شرایط را "محدودیت با مجموع صفر" می‌نامند. به بیان ساده‌تر برد نسل آینده برابر با باخت نسل فعلی و گذشته است. چنانچه دولت‌ها بدهی عمومی خود را به موقع تصفیه نکنند، برای تصفیه آتی آنها میبایست بهره بیشتری را پرداخت نمایند و فشار بیشتری را بر نسل آتی برای دریافت مالیات بیشتر و از طریق کاهش امکانات (مخارج عمومی مصرفی) برای آنها وارد آورند. حسابداری نسلی که در دهه آخر قرن بیستم توسط اورباخ، کاتلیکوف و گوخال برای اندازه‌گیری تحمیل بار مالی نسبی بر روی نسل‌های مختلف، تکامل و توسعه یافته است. در اثر رکود جهانی اخیر و بحران‌های مالی، کسری بزرگی در بودجه بسیاری از کشورها به وجود آمده است و این موضوع باعث افزایش سریع نسبت بدهی گردیده است. از منظر تئوری اقتصادی، روش سنتی حسابداری کسری بودجه نمیتواند پاسخگوی فشارهای نسلی باشد و ارزیابی مناسبی از ختم‌شی نسلی ارائه دهد (جمشیدی نوید، ۱۳۹۷).

**حسابداری نسلی:** حسابداری نسلی برای اولین بار توسط کاتلیکوف و همکارانش در سال ۱۹۸۲ توسعه یافت که بیشترین تمرکز آن به بار تحمیلی هزینه‌ها و پرداخت‌های دولت به گروه سنی فعلی یا آینده معطوف است (اورباخ و همکاران، ۱۹۹۱). همچنین میتوان حسابداری نسلی را یک روش تجزیه و تحلیل بلند مدت قلمداد نمود که دو هدف عمده را مد نظر قرار میدهد: ۱- ارزیابی توانایی تحمل سیاست‌های مالی دولت توسط

گروه‌های سنی متفاوت. ۲- اندازه گیری بار مالی مربوط به نسل‌های فعلی و آتی و بررسی انتقال آن (لارس و کاتلیکوف، ۱۹۹۷).

**تعهدات خطمشی‌های بودجه‌ای:** سازمانها، جوامع و دولت‌ها برای تداوم حیات خود باید از موقعیتهایی عبور کنند و از موقعیتهای موجود به موقعیتهای مطلوب برسند اما قبل از اینکه امکانات و توان رسیدن به موقعیتهای مطلوب مطرح شود اصول اساسی انتقال از موقعیت موجود به موقعیت مطلوب مطرح میشود. پس میتوان عنوان کرد تعهدات و خطمشیهای بودجهای قاعدهها و اصول کلی و تعهداتی هستند برای اقدامات و حرکت‌های برنامه‌های در آینده (امیر حسین حسام، ۱۳۹۴).

**عدالت بین نسلی:** امروزه بشر در دوره سیطره کامل فناوری، فرهنگ و محیط‌زیست و زیستبوم بر زمین زندگی میکند. هر آنچه امروز آدمی انجام میدهد بی تردید در آینده او و هم‌نوعانش تاثیر میگذارد و میتواند آیندگان را در معرض خطرات جدی قرار دهد. با این همه عموماً چنین مباحثی بی اهمیت قلمداد میشود و این سهل‌انگاری میتواند ضربه جبران ناپذیری به آیندگان وارد کند. لذا آنچه این موضوع را به نظمی منطقی میکشاند عدالت بین نسلی خوانده میشود (محبی و فیض الهی، ۱۳۹۹).

### ۳- پیشینه پژوهش

کانگ و همکاران (۲۰۲۲) پژوهشی با عنوان اجرای حسابداری نسلی زیستمحیطی و عملکرد زیستمحیطی شرکت با مقایسه فشارهای نهادی و عدم اطمینان زیست محیطی و تاثیر در آینده محیطی انجام دادند. در این پژوهش محیط‌زیست را حق آیندگان دانسته و به لزوم مراقبت از آن و عدم مصرف بی‌رویه تاکید دارد.

مارون و همکاران (۲۰۲۰) با بررسی روند تحقیقات حسابداری محیطی در داخل و خارج از رشته حسابداری برای استفاده نسل آینده پرداختند. پژوهش آن‌ها اطلاعات مفیدی در این زمینه مخابره کرد. آن‌ها ضرورت بکارگیری حسابداری زیستمحیطی را نشان دادند و همچنین، ثابت کردند که سایر رشته‌ها نیز برای مدیریت هزینه و پیشبرد اهداف همراه با منفعت هزینه، به بکارگیری حسابداری زیستمحیطی برای نسل‌های آینده نیازمندند و تبیین میکنند که نسل‌های آینده بیشتر نیازمند هنر نگهداری از محیط‌زیست هستند.

سیسماک (۲۰۱۶) در مقالهای تحت عنوان "عدالت رویهای و اجرای پروژه‌های بادی" به بررسی فراگرد های تصمیم‌گیری در مورد انرژیهای بادی و تجدید پذیر و تاثیر آن بر نسل بعدی می‌پردازد.

لارنو همکاران (۲۰۱۶) نیز در مقالهای تحت عنوان "مفاهیم عمومی عدالت در مهندسی آب و هوا" به بررسی نگرانی‌های مربوط به وضعیت آب و هوا و پیامدهای آن برای نسل‌های آینده پرداخته‌اند.

یتینی و همکاران (۲۰۱۶) نیز بحث عدالت بین‌نسلی را در خطمشیهای مربوطه به انرژی تجدید پذیر، مانند انرژی خورشیدی، مطرح کرده و خطمشی مربوطه به استفاده از انرژی تجدید پذیر، و تاثیر آن بر نسل‌های آینده را مورد بررسی قرار داده‌اند.

لیواردو همکاران (۲۰۱۰) نیز در مقاله‌های تحت عنوان "عدالت بیننسلی در حالی که آینده جهان معلوم است" در مورد مسئله حداکثر سازی رفاه نسل‌های گوناگون بحث کرده و اصلیت‌ترین مسئله امروز را گرم کردن کره زمین و نحوه استفاده از منابع دانسته‌اند.

بابک جمشیدینوید (۱۳۹۷) پژوهشی را با عنوان "مطالعه وضعیت تعادل در نظام بودجه ریزی دولتی ایران با استفاده از مدل بومی حسابداری نسلی" در ایران انجام داده‌است که در بازه زمانی ۱۳۸۹ لغایت ۱۴۶۴ به فرض ثابت ماندن سیاست مالی دولت نتیجه می‌گیرد که هرچه نرخ رشد تولید ناخالص داخلی در کشور بالاتر و نرخ تنزیل پایینتر باشد میزان عدم تعادل نسلی بیشتر خواهد شد و عدم تعادل به نفع نسل آینده و به ضرر نسل فعلی می‌باشد. توحیدی نیا (۱۳۹۱) پژوهشی را با عنوان مدل اسلامی ایرانی عدالت بیننسلی در بهره‌برداری از منابع نفت ایران انجام داده است. در این پژوهش عدالت بیننسلی از دیدگاه متفکرین غربی و دیدگاه فقهی و اسلامی مورد بحث قرار گرفته و رابطه عدالت بین نسلی با توسعه پایدار بیان شده و یک مدل نهایی در خصوص منابع طبیعی پایان پذیر برای عدالت بین نسلی معرفی شده است.

توحیدی نیا (۱۳۹۴) نیز در پژوهشی تحت عنوان "همسویی تحقق عدالت بیننسلی در بهره‌برداری از درآمد منابع هیدروکربوری با رفاه اقتصادی بلند مدت در ایران" تلاش نموده تا با ارائه "مدل نسل‌های همپوش" متناسب با شرایط اقتصاد ایران رابطه بین عدالت بیننسلی در بهره‌برداری از درآمد نفت و گاز کشور و سطح رفاه جامعه را در خلال زمان بررسی نماید. نتیجه پژوهش حاکی از آن است که تحقق عدالت، باعث بهبود چشمگیر سطح رفاه میشود.

علی‌ضغر پورعزت و همکاران (۱۳۹۸) در پژوهشی با عنوان "شناسایی مولفه‌های ناظر بر رعایت عدالت بیننسلی در خطمشی بودجه‌های ایران" بروز و ظهور ۱۴ تم در قالب ۴ مقوله که به ترتیب اهمیت عبارتند از تعهدات و خطمشیها، منابع، زیرساختهای فنی و قانونی و مقرراتی و شاخصهای تعیین کننده‌های مانند افزایش درآمد مالیاتی، توجه به محیط زیست، افزایش بودجه آموزش و... اشاره نموده‌اند.

ملکی نژاد (۱۳۸۹) پژوهشی را با عنوان محاسبه نرخ تنزیل بیننسلی برای پروژه بخش عمومی ایران، با تکیه بر آموزه‌های اسلامی انجام داده است. روش محاسبه نرخ تنزیل متنوع است و چهار روش برای این نرخ ثبت گردیده است. الف: نرخ ترجیح اجتماعی زمان. ب: نرخ هزینه فرصت اجتماعی سرمایه. ج: میانگین وزنی این دو نرخ. چ: قیمت سایه‌ای.

### فرضیه‌های پژوهش

- ۱) بین استراتژیهای بودجه‌ای و عدالت اجتماعی رابطه مثبت و معناداری وجود دارد.
- ۲) بین تعهدات و خطمشیهای بودجه‌ای و عدالت اجتماعی رابطه مثبت و معناداری وجود دارد.
- ۳) بین عدالت بیننسلی و عدالت اجتماعی رابطه مثبت و معناداری وجود دارد.
- ۴) بین حسابداری نسلی و عدالت اجتماعی رابطه مثبت و معناداری وجود دارد.

#### ۴- روش شناسی پژوهش

پژوهش حاضر از نوع کاربردی و توصیفی همبستگی و همچنین پیمایشی است که با توزیع پرسشنامه در بین نمونه تحقیق انجام شده است. با توجه به حجم بالای جامعه تحقیق، روش نمونه گیری نامحدود کوکران استفاده میشود. تعداد نمونه‌ی لازم برای بررسی میدانی از فرمول‌های زیر به دست می‌آید:

$d$ : خطای مطلق است که تقریباً برابر  $0/05$  در نظر گرفته می‌شود.  $p$ : نسبت برابر  $0/05$  در نظر گرفته می‌شود تا اندازه‌ی نمونه‌ی ماکسیمم به دست آید.  $q=1-p$ : که در این جا برابر  $0/05$  است.  $sd$ : توزیع نرمال استاندارد که در این جا برابر  $1/96$  است، یعنی صدک نود و پنجم از توزیع نرمال استاندارد. لذا میزان حجم نمونه با فرمول فوق  $235$  میباشد. بدین منظور از افراد در دسترس که با موضوع آشنا بودند استفاده شد.

**در مرحله اول**، مقالات انگلیسی و فارسی مرتبط با موضوع با استفاده از برنامه مهارت‌های ارزیابی حیاتی (CASP) ارزیابی میشوند مقالات باید ۱۰ آیتم مشخص برای موضوع داشته باشند به هر آیتم نمره‌های بین ۱ تا ۵ داده میشود. در پایان مقاله با نمره بالاتر از ۲۵ قبول و سایر مقالات رد میگردند که تعداد مقالات مورد پذیرش ۱۲ عدد بودند. نحوه استخراج متغیرها اصلی اینگونه است پس از مطالعه دقیق مقالات استخراج شده متغیرها اصلی پژوهش که شامل حسابداری نسلی به عنوان متغیر مستقل، عدالت بین نسلی به عنوان متغیر وابسته و خط مشی‌های بودجه‌ای به عنوان متغیر میانجی و مولفه‌های مرتبط با هر متغیر شناسایی شدند. سپس روایی و پایایی آنها طبق مراحل بعد تایید گردید.

**در مرحله دوم**: در این مرحله متغیرهای اصلی و مولفه‌های هر کدام برای تایید و تعیین پایایی با استفاده از پرسشنامه دلفی‌فازی در اختیار ۱۵ نفر از خبرگان قرار میگردد. برای پاسخگویی از دو راند دلفی استفاده شد و در راند سوم در مورد پذیرش مولفه‌ها با اعداد فازی نظرخواهی شد. برای استفاده از پرسشنامه دلفی فازی از طیف لیکرت ۷ درجه به شرح دیل استفاده شد.

جدول شماره ۱: طیف لیکرت ۷ درجه

کاملاً با اهمیت		خیلی با اهمیت		بی اهمیت		متوسط		با اهمیت		خیلی با اهمیت		کاملاً با اهمیت	
۱	۱	۰/۹	۰/۹	۰/۷۵	۰/۷۵	۰/۹	۰/۷۵	۰/۵	۰/۷۵	۰/۹	۰/۷۵	۰/۷۵	۰/۷۵

منبع: جدول لیکرت

**مرحله سوم**: در ادامه پس از اخذ پاسخهای مربوطه و تایید د متغیرها و مولفه‌های هر متغیر و با استفاده از مولفه‌های نهایی پرسشنامه ۵ گزینه‌ای در سایت پرسا طراحی شد و برای  $235$  نفر از پاسخ دهندگان ارسال شد ضریب همبستگی و رگرسیون جواب های اخذ شده با استفاده نرم افزار SPSS مورد تجزیه و تحلیل قرار گرفته و نتایج نهایی اخذ گردید.



### متغیرهای پژوهش

میانگین نمره‌های ارزیابی روایی مقاله‌ها ۴۳/۶۰ میباشد که نشان‌دهنده امتیاز کلی عالی (۴۰ تا ۵۰) برای ۱۰ مقاله مورد بررسی میباشد. همانگونه که مشخص است بالاترین نمره مرتبط با میانگین طرح پژوهش و به روز بودن میباشد. همچنین میانگین نمرات از ۳ بالاتر و نشان‌دهنده خوب بودن میانگین‌های ویژگی‌های مورد بررسی میباشد. پس از بررسی روایی مقاله‌ها متغیرهای اصلی پژوهش با استفاده از مقالات مربوطه شناسایی شدند این کار با بررسی مقاله‌های تایید شده و همچنین با مشورت کارشناسان و خبرگان تعیین شدند که در ادامه به تایید خبرگان نیز میرسد متغیرهای اصلی این پژوهش عبارتند از ۱- تعهدات و خط مشی‌های بودجه‌ای ۲- عدالت بین نسلی ۳- حسابداری نسلی که با استفاده از مقاله‌های مرتبط تعداد مولفه‌های هر متغیر شناسایی میشوند. **تعیین روایی و پایایی پژوهش:** برای تعیین روایی پرسشنامه (توانایی در اندازه‌گیری صفتی که آزمون برای اندازه‌گیری آن ساخته شده است) از روش منطقی استفاده نمودیم؛ بدین گونه که از لحاظ ظاهری پرسشنامه دارای روایی است. و همچنین از لحاظ محتوایی کمیت و کیفیت سؤالات از نظر مدیران و اساتید دانشگاه مورد بررسی قرار گرفتند.

هدف و منظور از پایایی پرسشنامه این است که در زمانهای مختلف قابلیت استفاده داشته‌باشد. یعنی در صورتی که پرسشنامه‌های در طول مدت زمان کوتاهی توزیع و سپس جمع‌آوری شود، نتیجه‌های آن از یک نمونه مشخص همانند هم باشد. عدم پایایی مناسب ممکن است به نامفهوم بودن سؤالات، نامربوط بودن آنها به فرضیه‌ها و مانند آنها برگردد. یکی از معروفترین معیارهای سنجش پایایی، استفاده از معیار آلفای کرونباخ است که بصورت زیر تعریف می‌شود:

فرمول ۲: آلفای کرونباخ

$$\alpha = \frac{K}{K-1} \left( 1 - \frac{\sum S_i^2}{S_{sum}^2} \right)$$

که در آن  $S_i$  انحراف معیار سوال  $i$  ام،  $S^2_{sum}$  انحراف معیار مجموع سؤالات و  $K$  تعداد سؤالات پرسشنامه است. هرچه مقدار آلفا نزدیک به مقدار یک باشد نشان دهنده میزان پایایی بالا است.

جدول شماره ۲: آلفا کرونباخ مقیاس‌های سنجش پایایی پرسشنامه‌ها

ضریب آلفا	آلفا کرونباخ مقیاس‌های سنجش پایایی پرسشنامه‌ها
۰/۹۰۵	حسابداری نسلی
۰/۸۵۸	عدالت بین نسلی
۰/۸۲۴	تعهدات و خط مشی‌های بودجه‌ای

منبع: یافته‌های پژوهشگر

برای پاسخگویی به سوالهای پرسشنامه دلفی از ۱۵ نفر از خبرگان موجود در حوزه مالی و حسابداری، حسابرسی و علوم اجتماعی برای تایید مولفه‌های اصلی نظر خواهی گردید. میزان تحصيلات ۵ نفر فوق لیسانس و ۱۰ نفر دکتری بودند و سابقه کاری همه افراد در زمینه پژوهش بالای ۱۰ سال بود.

#### جدول شماره ۳: نظرات کارشناسان و خبرگان در رابطه با مولفه‌های اصلی عدالت اجتماعی

نظر کارشناس خبره ۲۰			نظر کارشناس خبره ...			نظر کارشناس خبره ۱			مولفه‌های اصلی استراتژی‌های بودجه‌ای و عدالت اجتماعی متناسب با ساختار اقتصادی و بودجه‌ای کشور (مقوله‌های اصل)
N	M	L	N	M	L	N	M	L	
۱	۱	۰/۹	۰/۹	۰/۹	۰/۷۵	۱	۱	۰/۹	تعهدات و خط مشی‌های بودجه‌ای
۱	۱	۰/۹	۰/۹	۰/۹	۰/۷۵	۱	۱	۰/۹	عدالت بین نسلی
۱	۱	۰/۹	۰/۹	۰/۹	۰/۷۵	۱	۱	۰/۹	حسابداری نسلی

منبع: یافته‌های پژوهشگر

موارد فوق نشاندهنده اجزای اصلی مدل مفهومی پژوهش و نقش آنها میباشد. پس از این مرحله میانگین نظرات کارشناسان به شرح جدول ذیل مشخص گردید:

#### جدول شماره ۴: نرخ پذیرش نظرات خبرگان در رابطه با مولفه‌های اصلی عدالت اجتماعی (مقوله‌های اصلی)

نتیجه نهایی	میانگین نهایی	میانگین فازی			جمع فازی			اجزای مدل حسابداری نسلی و خط مشی‌های بودجه‌ای متناسب با ساختار اقتصادی و بودجه‌ای کشور (مقوله‌های اصلی)
اگر میانگین نهایی < ۰.۷ = پذیرش	$\frac{L+\sum M+\sum N}{3}$	$\frac{N}{15}$	$\frac{M}{15}$	$\frac{L}{20}$	$\sum N$	$\sum M$	$\sum L$	
پذیرش	۰/۹۳	۰/۹۹	۰/۹۶	۰/۸۴	۱۹/۸	۱۹/۳	۱۶/۹	تعهدات و خط مشی‌های بودجه‌ای
پذیرش	۰/۹۵	۰/۹۹	۰/۹۸	۰/۸۶	۱۹/۹	۱۹/۵۵	۱۷/۳	عدالت بین نسلی
پذیرش	۰/۹۳	۰/۹۹	۰/۹۵	۰/۸۳	۱۹/۹	۱۹/۰۵	۱۶/۵۵	حسابداری نسلی

منبع: یافته‌های پژوهشگر

### جامعه آماری و نمونه گیری:

مرحله بعدی پژوهش، طیف کاربردی، توصیفی همبستگی آن است. در این مرحله با استفاده از نمونه‌گیری نامحدود کوکران ۲۳۵ پرسشنامه توزیع شد.

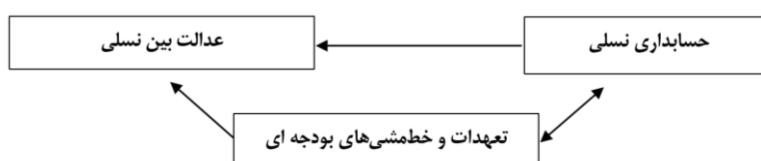
جدول ۵: مشخصات افراد نمونه

ردیف	حجم نمونه (نفر)	عناوین کلی نمونه	عناوین جزئی نمونه	تعداد (نفر)	درصد حجم نمونه (درصد)
۱	۲۳۵	جنسیت	مرد	۱۷۵	۷۴/۵
			زن	۶۰	۲۵/۵
۲	۲۳۵	رشته تحصیلی	حسابداری	۱۲۰	۵۱
			علوم اجتماعی	۱۴	۴
			سایر رشته ها	۱۰۱	۴۲
۳	۲۳۵	سن افراد	زیر ۳۰ سال	۴۳	۱۸
			۳۰-۴۰ سال	۱۴۴	۶۱
			بالای ۴۰ سال	۴۸	۲۱
۴	۲۳۵	سابقه خدمت	۱۱-۲۰ سال	۱۷۶	۷۵
			۵-۱۰	۴۳	۱۸
			سایر	۱۶	۷
۵	۲۳۵	مدرک تحصیلی	دکتری	۲۸	۱۲
			فوق لیسانس	۱۰۱	۴۳
			لیسانس	۵۸	۲۵
۶	۲۳۵	پست سازمانی	سایر	۴۸	۲۰
			حسابرس	۹۵	۴۰
			حسابدار	۶۶	۲۸
			جامعه شناس	۱۲	۶
			سایر	۶۲	۲۶

منبع: یافته های پژوهشگر

**مدل مفهومی پژوهش:**

با توجه به ادبیات پژوهش مدل مفهومی تحقیق به شکل زیر قابل ترسیم می باشد.



نمودار ۱: مدل مفهومی پژوهش

**۴- یافته های پژوهش:**

نتایج جدول شماره ۶ نشان می دهد که بالاترین میانگین مربوط به متغیر تعهدات و ختمشهای بودجه ای با میانگین ۳/۴۱۷ با انحراف معیار ۰/۵۹۱ و کمترین میانگین مربوط به حسابداری نسلی با میانگین ۳/۰۶ و انحراف معیار ۰/۷۰۴ می باشد.

جدول ۶: مشخصه های آماری متغیرهای پژوهش

متغیرها	تعداد	کمترین مقدار	بیشترین مقدار	میانگین	انحراف معیار
حسابداری نسلی	۲۳۵	۱/۴	۵	۳/۰۶	۰/۷۰۴
عدالت نسلی	۲۳۵	۱/۲	۵	۳/۲۲۸	۰/۶۷
تعهدهات و خط مشی های بودجه ای	۲۳۵	۱/۲	۵	۳/۴۱۷	۰/۵۹۱

منبع: یافته های پژوهشگر

**آزمون کولموگروف-اسمیرنوف جهت بررسی نرمال بودن متغیرهای پژوهش**

با توجه به جدول ۷ مقدار سطح معنی داری متغیرها بزرگتر از ۰/۰۵ شده است که نشان می دهد که متغیرهای مورد نظر از توزیع نرمال پیروی می کند، لذا میتوان از آزمونهای پارامتری استفاده کرد.

جدول ۷: جدول آزمون کولموگروف-اسمیرنف متغیرهای تحقیق

نتیجه آزمون	سطح معنی داری	متغیرها
نرمال	۰/۰۶۸	تعهدات و خط مشی های بودجه ای
نرمال	۰/۱۰۱	عدالت نسلی
نرمال	۰/۱۰۳	حسابداری نسلی

منبع: یافته های پژوهشگر

**فرضیه اول پژوهش:** بین استراتژیهای بودجهای و عدالت اجتماعی رابطه مثبت و معناداری وجود دارد. همبستگی بین متغیر مستقل و متغیر وابسته برابر ۰/۵۳۶ است. ضریب تعیین ۰/۴۱۷ بدست آمده و این مقدار نشان میدهد که ۴۱/۷ درصد تغییرات عدالت اجتماعی مربوط به استراتژی های بودجه ای در کشور مربوط میشود. چون این مقدار درجه آزادی را در نظر نمیگیرد، لذا از ضریب تعیین تعدیل شده برای این منظور استفاده میشود که آن هم در این آزمون برابر با ۴۰/۱ درصد است. با توجه به اینکه مقدار آماره دوربین واتسون در فاصله استاندارد ۱/۵ تا ۲/۵ قرار دارد، بنابراین فرضیه استقلال باقیماندهها پذیرفته میشود. با توجه به شاخصهایی که عنوان شد مدل از کفایت لازم برخوردار است. در جدول زیر معنیدار بودن رگرسیون بوسیله آزمون F محاسبه شده است.

با توجه به جدول ۹ سطح معنیداری محاسبه شده برای این آماره برابر ۰/۰۰۰۱ بوده و نشان از معنیدار بودن رگرسیون در سطح ۰/۹۹ درصد دارد. بنابراین مدل رگرسیونی خطی برآورد شده مورد قبول است. متغیر وارد شده در معادله رگرسیونی هسته اصلی تحلیل رگرسیون میباشد که در جدول ۱۰ آورده شده است. معادله رگرسیونی را میتوان به شرح زیر محاسبه کرد:

$$\text{استراتژی های بودجه ای} = (۰/۶۹۱) + (۰/۷۲۵) \times \text{عدالت اجتماعی}$$

میتوان گفت با ارتقاء یک واحد از هر متغیر مستقل به میزان ضریب نوشته شده متغیر وابسته ارتقا پیدا خواهد کرد. به عبارتی با ارتقای یک واحد از متغیر استراتژی های بودجه ای، ۰/۵۳۶ واحد عدالت اجتماعی ارتقا پیدا خواهد کرد، در نتیجه رابطه مثبت دارند.

جدول ۸: همبستگی بین متغیرها

آماره دوربین واتسون	انحراف خطا	ضریب تعیین تعدیل شده	ضریب تعیین	ضریب همبستگی
۱/۷۷۵	۰/۶۵۲	۰/۴۰۱	۰/۴۱۷	۰/۵۳۶

منبع: یافته های پژوهشگر

جدول ۹: آزمون F (آنالیز واریانس) جهت بررسی معنادار بودن رگرسیون

مدل	مجموع مربعات	درجه آزادی	میانگین مجموع مربعات	آماره F	Sig.
رگرسیون	۷۶/۰۱۶	۱	۷۶/۰۱۶	۱۷۸/۹۵۴	۰/۰۰۰۱
باقیمانده	۱۶۲/۲۶۵	۲۳۴	۰/۶۹۳		
کل	۲۳۵	۲۳۵	۳۱۴/۲۹۷		

متغیر وابسته: استراتژی‌های بودجه‌ای

منبع: یافته‌های پژوهشگر

جدول ۱۰: آزمون معنادار بودن ضرایب رگرسیونی

مدل	مجموع مربعات	ضریب غیر استاندارد	ضریب استاندارد شده	T	Sig.	آماره همخطی	
						B	Std. Error
۱	۰/۷۲۵	۰/۲۰۳	۰/۵۳۶	۳/۵۷۱	۰/۰۰۰۱	۱	۱
استراتژی‌های بودجه‌ای	۰/۶۹۱	۰/۰۵۳	۰/۵۳۶	۱۳/۰۳۷	۰/۰۰۰۱	۱	۱

منبع: یافته‌های پژوهشگر

فرضیه دوم پژوهش: بین تعهدات و خط‌مشی‌های بودجه‌ای و عدالت اجتماعی رابطه مثبت معناداری وجود دارد. یافته‌های جدول ۱۱ نشان می‌دهد که بین تعهدات و خط‌مشی‌های بودجه‌ای و عدالت اجتماعی ارتباط معنی‌داری وجود دارد؛ چرا که سطح معناداری مشاهده شده ( $\text{sig} = ۰/۰۰۰۱$ ) از مقدار خطای پیش‌بینی شده ( $۰/۰۱$ ) کوچکتر می‌باشد. لذا با ۹۹ درصد اطمینان می‌توان قضاوت نمود که رابطه مثبت و معناداری دارد. همچنین با توجه به مثبت بودن مقدار همبستگی می‌توان نتیجه گرفت بین تعهدات و خط‌مشی‌های بودجه‌ای و عدالت اجتماعی رابطه مثبت و معناداری وجود دارد.

جدول ۱۱: نتایج همبستگی پیرسون بین تعهدات و خط‌مشی‌های بودجه‌ای با عدالت اجتماعی

عامل	شاخص‌ها	عدالت اجتماعی
تعهدات و خط‌مشی‌های بودجه‌ای	مقدار همبستگی (r)	۰/۶۸۴**
	سطح معناداری (sig)	۰/۰۰۰۱
	تعداد نمونه (n)	۳۸۴

\*\* در سطح ۰/۹۹ معنی‌دار شد. ns- همبستگی معنی‌دار نشد.

منبع: یافته‌های پژوهشگر

**فرضیه سوم پژوهش:** بین عدالت بین نسلی و عدالت اجتماعی رابطه مثبت و معناداری وجود دارد. همبستگی بین متغیر مستقل و متغیر وابسته برابر  $0/680$  است. ضریب تعیین  $0/347$  بدست آمده و این مقدار نشان میدهد که  $34/7$  درصد تغییرات عدالت اجتماعی به عدالت بین نسلی مربوط میشود. چون این مقدار درجه آزادی را در نظر نمیگیرد، لذا از ضریب تعیین تعدیلشده برای این منظور استفاده میشود که آن هم در این آزمون برابر با  $34/1$  درصد است. با توجه به اینکه مقدار آماره دوربین واتسون در فاصله استاندارد  $1/5$  تا  $2/5$  قرار دارد، بنابراین فرضیه استقلال باقیماندهها پذیرفته میشود. با توجه به شاخصهایی که عنوان شد مدل از کفایت لازم برخوردار است. در جدول زیر معنیدار بودن رگرسیون بوسیله آزمون F محاسبه شده است.

جدول ۱۲: همبستگی بین متغیرها

ضریب همبستگی	ضریب تعیین	ضریب تعیین تعدیل شده	انحراف خطا	آماره دوربین واتسون
0/68	0/347	0/341	0/643	1/693

منبع: یافته های پژوهشگر

جدول ۱۳: آزمون F (آنالیز واریانس) جهت بررسی معنادار بودن رگرسیون

مدل	مجموع مربعات	درجه آزادی	میانگین مجموع مربعات	آماره F	Sig
رگرسیون	80/26	1	80/26	194/020	0/0001
باقیمانده	158/021	234	0/675		
کل	238/281	235			

متغیر وابسته: عدالت بین نسلی

منبع: یافته های پژوهشگر

با توجه به جدول بالا سطح معنی داری محاسبه شده برای این آماره برابر  $0/0001$  بوده و نشان از معنی دار بودن رگرسیون در سطح  $0/99$  درصد دارد. بنابراین مدل رگرسیونی خطی برآورد شده مورد قبول است.

جدول ۱۴: آزمون معنادار بودن ضرایب رگرسیونی

آماره هم خطی	مجموع مربعات	ضریب غیر استاندارد	ضریب استاندارد شده	T	Sig.		
						B	Std. Error
۱	۱/۱۴۱	۰/۱۸۵		۵/۵۲۳	۰/۰۰۰		
	۰/۷۱۱	۰/۰۴۹	۰/۶۸	۱۳/۹۲۹	۰/۰۰۰	۱	۱

منبع: یافته‌های پژوهشگر

متغیر وارد شده در معادله رگرسیونی هسته اصلی تحلیل رگرسیون میباشد که در جدول ۱۴ آورده شده است. معادله رگرسیونی را میتوان به شرح زیر محاسبه کرد:

$$\text{عدالت بین نسلی} = (۰/۷۱۱) + (۱/۱۴۱) \times \text{عدالت اجتماعی}$$

میتوان گفت با ارتقاء یک واحد از هر متغیر مستقل به میزان ضریب نوشته شده متغیر وابسته ارتقا پیدا خواهد کرد. به عبارتی با ارتقای یک واحد از متغیر عدالت بین نسلی، ۰/۶۸۰ واحد انحراف عدالت اجتماعی ارتقا پیدا خواهد کرد، در نتیجه رابطه مثبت دارند.

**فرضیه چهارم پژوهش:** بین حسابداری نسلی و عدالت اجتماعی رابطه مثبت و معناداری وجود دارد. یافته‌های جدول ۱۵ نشان داد که بین حسابداری نسلی و عدالت اجتماعی ارتباط معنیداری وجود دارد؛ چرا که سطح معناداری مشاهده شده ( $\text{sig} = ۰/۰۰۰۱$ ) از مقدار خطای پیشبینی شده ( $۰/۰۱$ ) کوچکتر میباشد. لذا با ۹۹ درصد اطمینان میتوان قضاوت نمود که ارتباط مثبت و معنیداری وجود دارد. همچنین با توجه به مثبت بودن مقدار همبستگی میتوان نتیجه گرفت که بین حسابداری نسلی و عدالت اجتماعی ارتباط مثبت و معنیداری وجود دارد.

جدول ۱۵: نتایج همبستگی پیرسون بین حسابداری نسلی با عدالت اجتماعی

عامل	شاخص‌ها	عدالت اجتماعی
حسابداری نسلی	مقدار همبستگی (r)	۰/۶۸۴
	سطح معناداری (sig)	۰/۰۰۰۱
	تعداد نمونه (n)	۳۸۴

منبع: یافته‌های پژوهشگر



## بحث و نتیجه گیری

محدودیت و کمیابی منابع بودجه‌ای از یک سو و وقوع مشکلات اجرای حسابداری نسلی از سوی دیگر، نگرانی شدیدی در سطوح مختلف انسانی ایجاد نموده که نتیجه آن ضرورت لحاظ نمودن معیارهای عدالت نسلی در فعالیتهای بودجه‌ای میباشد. همانطور که پیشتر بیان شد، هدف اصلی این پژوهش، تبیین روابط استراتژیهای بودجه‌ای و عدالت اجتماعی با تاکید بر حسابداری نسلی در ایران میباشد. اگر چه درباره کلیت مفهوم عدالت اجتماعی و ضرورت آن، نوعی اجماع جهانی در بین نخبگان و سیاستگذاران وجود دارد و این مفهوم مورد پذیرش بسیاری از دولتها و مجامع بینالمللی است، لیکن در مورد مفهوم و سازوکارهای نیل به عدالت بین نسلی و در نهایت، شاخصها و روشهای سنجش میزان رعایت آن، اجماع همه جانبه وجود نداشته و آراء صاحب نظران متفاوت است. در مورد حسابداری نسلی، عدالت بیننسلی و خطمشیهای بودجه‌ای به طور مجزا پژوهشهای زیادی صورت گرفته است. اما در این پژوهشها به این مؤلفهها در کنار هم و با ملاحظه رابطه بین آنها توجه گردیده است. در این پژوهش در مرحله اول، مقالات انگلیسی و فارسی مرتبط با موضوع با استفاده از برنامه مهارت‌های ارزیابی حیاتی ارزیابی میشوند. پس از مشخص نمودن مقاله‌های معتبر به شناسایی اجزای مدل مفهومی پرداخته میشود. در ادامه متغیرهای مربوطه و مولفه‌های آنها از مقالات مربوطه اخذ و با استفاده از پرسشنامه دلفی فازی در اختیار ۱۵ نفر از خبرگان قرار میگیرند. در نهایت نظر خبرگاه فازیسازی شده و هر مولفه‌های نمره بالاتر ۰/۷ بدست آورد تایید و ما بقی حذف میگردند. متغیرهای اصلی شناسایی شده شامل ۱- تعهدات و خط مشیهای بودجه‌ای ۲- عدالت بین نسلی ۳- حسابداری نسلی که با استفاده از کارشناسان خبره روایی و پایایی آنها تایید شد در ادامه با استفاده از مولفه‌های نهایی متغیرها، پرسشنامه ۵ گزینه‌ای در سایت پرسش طراحی شد و برای ۲۳۵ نفر از پاسخ دهندگان ارسال شده و نتایج با کمک نرم افزار SPSS مورد تجزیه و تحلیل قرار گرفت.

در نهایت نتایج نشان داد که:

- ✓ بین استراتژیهای بودجه و عدالت اجتماعی رابطه مثبت و معناداری وجود دارد.
  - ✓ بین تعهدات و خطمشیهای بودجه‌ای بر عدالت اجتماعی رابطه مثبت و معناداری وجود دارد.
  - ✓ بین عدالت بین نسلی و عدالت اجتماعی رابطه مثبت و معناداری وجود دارد.
  - ✓ و همچنین بین حسابداری نسلی و عدالت اجتماعی نیز رابطه مثبت و معناداری وجود دارد.
- در تفسیر نتایج پژوهش میتوان عنوان نمود که مهمترین راه برای رسیدن به عدالت اجتماعی اجرای کامل و دقیق حسابداری نسلی بوده که از بهترین راه های اجرای حسابداری نسلی در کشور توجه به عدالت نسلی از طریق تعهدات و خطمشیهای بودجه‌ای میباشد. موافقان و طرفداران حسابداری نسلی بر این عقیده اند که عدم تعادل بین نسلهای عادلانه نبوده و باید از بین برود و تنها راه رسیدن به تعادل بین نسلی تبیین استراتژیهای بودجه‌ای، برقراری عدالت بیننسلی و توجه به تعهدات و خطمشی های بودجه‌ای است. بررسیهای انجام شده در این خصوص نیز نشان داد که کشور ما در این زمینه علمی، نهنتها از تجربه، دانش و کارآمدی

لازم برخوردار نبوده بلکه از این نگرش علمی و همچنین راهکارهای عملیاتی آن دور می‌باشد و همچنین از نحوه تبیین رابطه بین استراتژی‌های بودجه‌ای برای رعایت عدالت بین نسلی و اجرای حسابداری نسلی رنج می‌برد. از این رو این پژوهش با آگاهی بر این کمبودها و با هدف شناسایی شاخص‌های اصلی عدالت اجتماعی و ارتباط این شاخص با عدالت بین نسلی در ایران انجام شده است.

در خصوص مقالات قبلی انجام شده باید عنوان نمود که مقاله‌های مشابه با این موضوع و روش وجود ندارد اما محسن محبی و فرانک فیض الهی در مقاله‌های با موضوع "واکاوی مفهوم عدالت نسلی در حقوق بین‌الملل محیط‌زیست" در مجله حقوق بین‌الملل شماره ۶۶ و در پاییز و زمستان ۱۴۰۰ ص ۳۰-۷ به این نتیجه رسیده اند که عدالت بین نسلی در تلاش است که نسل کنونی را مکلف بدارد تا حق نسل‌های آینده در محیط زیست را به رسمیت بشناسد و همچنین بابک جمشیدی نوید در مقاله‌ای با عنوان "مطالعه وضعیت تعادل نسلی در نظام بودجه ریزی دولتی ایران با استفاده از مدل بومی حسابداری نسلی" در مجله حسابداری دولتی شماره ۱ در پاییز و زمستان ۱۳۹۷ ص ۳۸-۲۱ به این نتیجه رسید که با فرض تداوم سیاست‌های مالی کنونی، هرچه نرخ رشد GDP در کشور بالاتر و نرخ تنزیل پایین تر باشد، میزان عدم تعادل نسلی بیشتر خواهد شد و عدم تعادل نسلی به سود نسل آتی و ضرر نسل فعلی می‌باشد.

#### پیشنهادات مبتنی بر پژوهش:

برای برقراری عدالت اجتماعی در جامعه، مدیران و دست‌اندرکاران دولتی باید به ارتباط مستقیمی که بین شاخص‌های ذکر شده (تعهدات و خط‌مشی‌های بودجه‌ای، عدالت بین‌نسلی، حسابداری نسلی) با عدالت اجتماعی وجود دارد، توجه داشته و آنها را مد نظر قرار دهند و همچنین با توجه به نتایج پژوهش در خصوص فرضیه‌های تأیید شده پیشنهادهای دیگری به شرح ذیل ارائه می‌گردد:

- ۱) نظر به اینکه کشور ایران دارای منابع غنی نفت و گاز و سایر منابع طبیعی می‌باشد، با استقرار سیستم حسابداری نسلی میتوان از مصرف بی‌رویه این منابع و تضييع حقوق نسل‌های آتی جلوگیری کند.
- ۲) دولت می‌بایست به جای اتکا به درآمد نفتی، هزینه‌ها و منابع مالی مورد نیاز خود را از مالیات تامین نمایند. این مهم بویژه در مورد هزینه‌های جاری با شدت بیشتری مطرح می‌شود. براین اساس پیشنهاد می‌گردد که منابع نفتی صرف پروژه‌های سرمایه‌های و زیرساختی گردد تا موجب عدالت بین نسلی گردد.
- ۳) مسئولین میتوانند با استفاده از رابطه مذکور اثر سالخوردگی جمعیت و اصلاحات مورد نیاز در سیستم تامین اجتماعی و بخش سلامت جامعه و همچنین اصلاح نظام بازنشستگی را بررسی نمایند.
- ۴) با در نظر گرفتن رابطه مذکور و توسعه انرژی هسته‌ای راه‌های جدیدی برای تامین انرژی، بخش تولید دارو، کاهش تاثیر تحریم‌ها و... برای کشور عزیزمان باز خواهد شد.

### پیشنهادات برای پژوهش‌های آتی:

در مورد محدودیت‌های این پژوهش میتوان به این نکته اشاره نمود که پژوهش حاضر فقط بر حسب نظر سنجی نمونه‌های انجام شده و اصول و مبنای پژوهش را بر پایه نظرات کارشناسان و خبرگان بنا نهاده شده است و در آن از تحلیل و سنجش اطلاعات و داده‌های بودجه‌های دولت استفاده نشده است. به پژوهشگران آتی پیشنهاد میشود که این پژوهش را بر مبنای تحلیل و سنجش اطلاعات و داده‌های بودجه‌ای کشور انجام داده و نتایج را با این پژوهش تطبیق و مقایسه نمایند. همچنین به پژوهشگران آتی پیشنهاد میشود که در مورد شناسایی عوامل موثر بر عملکرد عدالت اجتماعی در بودجه‌ریزی کشوری با روش دلفی فازی و رتبه‌بندی آنها با فرآیند تحلیل رتبه‌های، شناسایی عوامل موثر بر استراتژی‌های حسابداری نسلی در زیرساخت‌های زیست محیطی با روش دلفی فازی و رتبه‌بندی آنها با فرآیند تحلیل رتبه‌های و همچنین شناسایی عوامل موثر بر عدالت اجتماعی با تاکید بر حسابداری نسلی با روش دلفی فازی و رتبه‌بندی آنها با فرآیند تحلیل رتبه‌های، پژوهش و تحقیق نمایند.



## منابع:

- ۱) امرایی، حافظ، و عادل آذر. "رأه الگوی مؤثر نظارت و ارزیابی عملکرد مالی بخش عمومی در بودجه‌ریزی بر مبنای عملکرد". فصلنامه پژوهش‌های حسابداری مالی و حسابرسی ۱۳. ۵۲ (۱۴۰۰): ۳۷-۲۱.
- ۲) بخردی نسب، وحید، و فاطمه ژولانزاد. "تأثیر تأمین مالی دولت بر حسابداری نسلی". مجله حسابداری سلامت ۷. ۳۲ (۱۳۹۷): ۵۶-۱۲.
- ۳) پور اصغر، علی اصغر، دیگران. "شناسایی مولفه‌های ناظر بر رعایت عدالت بین نسلی در خط مشی بودجه ایران". فصلنامه سیاست گذاری عمومی ۵. ۳ (۱۴۰۱): ۱۴۳-۱۶۱.
- ۴) جمشیدی نوید، بابک. "مطالعه وضعیت تعادل نسلی در نظام بودجه ری دولتی با استفاده از مدل بومی حسابداری نسلی". فصلنامه حسابداری دولتی ۹. ۳۳ (۱۳۹۷): ۳۳-۱۱.
- ۵) حاج محمود عطار، فرناز، و وحید آرای. "تأثیر اعتماد به دولت بد تمکین داوطلبانه مودیان مالیاتی با نقش میانجی ادراک مالیاتی". فصلنامه پژوهش‌های حسابداری مالی و حسابرسی ۱۴. ۵۶ (۱۴۰۱): ۲۶۴-۲۴۳.
- ۶) توحیدی نیا، ابوالقاسم. "مدل اسلامی، ایرانی عدالت بین نسلی در بهره برداری از منابع طبیعی پایان پذیر". مطالعه موردی منابع نفت ایران ۱۷. ۱۳۹۷: ۵۲-۱۸.
- ۷) زارع، مهدی، دیگران. "ارائه الگوی پیاده سازی بودجه‌ریزی بر مبنای عملکرد در وزارت میراث فرهنگی، گردشگری و صنایع دستی". فصلنامه حسابداری دولتی ۹. ۱ (۱۴۰۱): ۴۵-۴۳.
- ۸) مقیمی، سید محمد، دیگران. "تبیین مدل بودجه بندی بر اساس شاخص های حکم رانی خوب در ایران". فصلنامه حسابداری دولتی ۱. ۳ (۱۳۹۵): ۶۱-۲۷.
- ۹) محمدیان، محمد، و زینب مهتری. "تاملی بر آثار گروه‌های زینفوط بر فراگرد تنظیم بودجه ایران". مجله پژوهش‌های مدیریت در ایران ۶. ۴ (۱۳۹۳): ۳۶-۱۴.
- ۱۰) نظری پور، محمد، و بابک زکی زاده. "تحلیل تأثیر ادراکات حسابداری از جو اخلاقی سازمانی بر نگرش‌های سازمانی آنان". فصلنامه پژوهش‌های حسابداری مالی و حسابرسی ۵۸. ۱۳ (۱۴۰۲): ۱۶۴-۱۳۷.
- ۱۱) محبی، محسن، و فرانک فیض الهی. "واکاوی مفهوم عدالت نسلی در حقوق بین‌الملل محیط‌زیست". مجله حقوق بین الملل ۶۶. ۴۴ (۱۴۰۰): ۳۰-۷.
- ۱۲) موسی پور، مهدی، و احمد یعقوب نژاد. "مدلسازی عوامل موثر بر تشکیل شرکت‌ها فاقد اعتبار (کاغذی) در نظام مالیاتی ایران". فصلنامه پژوهش‌های حسابداری مالی و حسابرسی ۱۵. ۵۸ (۱۴۰۲): ۱۸۸-۱۶۵.
- 13) Kong, Y., Javed, F., Sultan, J., Hanif, M.S., Khan, N., 2022. EMA Implementation and Corporate Environmental Firm Performance: A Comparison of Institutional Pressures and Environmental Uncertainty. *Scientometrics*, 14(8), pp.5662.
- 14) Nik Herda Nik Abdullah, Shamala Krishnan, Azliza Azrah Mohd Zakaria & Grace Morris | (2022) Strategic management accounting practices in business: A systematic review of the literature and future research directions, *Cogent Business & Management. Scientometrics*, 214(90), pp.2093-3488

- 15) Marrone, M., Linnenluecke, M. K., Richardson, G., & Smith, T. (2020). Trends in environmental accounting research within and outside of the accounting discipline. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 17(19), pp.265-276.
- 16) yatii& Latan, H., Jabbour, C., Jabbour,A., Wamba, S., Shahbaz, M., (2018), Linking environmental strategy to firm performance *Scientometrics*, 15(9), pp.5889.
- 17) Matthias Schroter, K. H.-H. (2017). Refocusing ecosystem services towards sustainability. *Scientometrics*, 14 (25) pp. 35-43.
- 18) Hoberg, N., & Baumgartner, S. (2017). Irreversibility and uncertainty cause an intergenerational equity efficiency. *Scientometrics*, 131 (22), pp. 75-86.
- 19) trade- off, *Ecological Economics*(), *cicmar* (2017). Refocusing ecosystem services towards sustainability. *Ecosystem Services* (25), 35-43.
- 20) World Bank. (2016). <http://info.worldbank.org/governance/wgi/#doc-intro>. 10 09.
- 21) Worth, C. D. (2013). *encyclopedia of corporate social responsipility*, springer, 1482- -1492.
- 22) Chinyio, Ezekiel, and Paul Olomolaiye. (2010). *Construction stakeholder management*. chennai: JohnWiley and Sons.
- 23) Gamsak, H., E.Roemer, J., Silvestre, J. (2010). Intergenerational justice when future worlds areuncertain. *Jornal of mathematical Economics*(46), 728-761.
- 24) Larns&Kotlikof, N., & Baumgartner, S. (2017). Irreversibility and uncertainty cause an intergenerational equityefficiencytrade- off, *Ecological Economics*(131), 75-86..
- 25) Miller, D. (1999). *principles of social justice*, Harvard University Press.
- 26) Miller, M., & Siggins, I. (2003). A framework for intergenerational planning, *Foresight*, 5(6), 18-25.
- 27) OECD. (2014). *The Principles Of Budgetary Governance*. Paris: Public Governance And Territorial Development *Scientometrics*, (90), pp.1-16.
- 28) Baby, S., (2013), AHP Modeling for Multicriteria Decision-Making and to Optimise Strategies for Protecting Coastal Landscape Resources, *International Journal of Innovation, Management and Technology*. *Scientometrics*, 11(9), pp.2257-3422.
- 29) Norton, A., & Elson, D. (2002). What's behind the budget:Politics,rights and accountability in budget process, *Overseas Development Institute*. *Scientometrics*, 27(11), pp.27-55.
- 30) Yang, Y., Yang, F. & Zhao, X. (2022), The impact of the quality of environmental information disclosure on financial performance: the moderating effect of internal and external stakeholders. *Scientometrics*, 884(9), pp.2253-3878.

## Abstract

<https://doi.org/10.30495/faar.2023.1991192.3703>

### The Relationship between Budget Strategies and Social Justice with an Emphasis on Generational Accounting

Behzad Jafari<sup>1</sup>  
Farshid Khairollahi<sup>2</sup>

Received: 14 / December / 2023 Accepted: 04 / February / 2024

#### Abstract

Today, the value of using generational accounting is expanding in the countries of the world. In order to achieve social and intergenerational justice, it is considered important to use generational accounting and update the budget and tax policies. The purpose of this research is to explain the relationship between budget strategies and social justice by considering generational accounting in Iran. In the first stage, relevant English and Farsi articles were selected using the CASP Critical Assessment Skills program. Then, using them, the main variables were identified, i.e., generational accounting as an independent variable, intergenerational justice as a dependent variable, and budget policies as a mediating variable and their components. In the following, these variables and their related components were given to 15 experts through a fuzzy Delphi questionnaire to confirm their reliability. Then, in order to validate the final model of the research, a 5-choice questionnaire with approved components was designed and distributed to 235 experts, accountants and experts through the Persa site, and the correlation coefficient and regression of the hypotheses using It was analyzed by spss software. The findings showed that there is a positive and significant relationship between generational accounting, budget commitments and policies, budget strategies and intergenerational justice with social justice. Therefore, considering the importance of budget strategies for future generations and its impact on social and generational justice, it is necessary for our country to consider them.

**Keywords:** budget strategies, generational accounting, budget policies, generational justice

<sup>1</sup> Department of Accounting, Kermanshah Branch, Islamic Azad University, Kermanshah, Iran.  
behzad12662@gmail.com

<sup>2</sup> Department of Accounting, Faculty of Economics and Entrepreneurship, Razi University, Kermanshah, Iran.  
Corresponding author (farshid3081362@gmail.com)