

## تدوین مدل حسابداری نسلی و خط‌مشی‌های بودجه‌ای متناسب با ساختار اقتصادی و بودجه‌ای کشور ایران

بهزاد جعفری

مدرس حسابداری، گروه اقتصاد و حسابداری، دانشکده فرماندهی و مدیریت، دانشگاه افسری امام علی (ع)، تهران، ایران.  
behzad12662@gmail.com

تاریخ دریافت: ۱۴۰۲/۰۵/۳۰ تاریخ پذیرش: ۱۴۰۲/۰۱/۲۶

### چکیده

موافقان و طرفداران حسابداری نسلی بر این عقیده‌اند که عدم تعادل بین نسل‌ها عادلانه نبوده و باید از بین برود و تنها راه رسیدن به تعادل بین نسلی را نیز استفاده از حسابداری نسلی می‌دانند. امروزه خط‌مشی‌های بودجه‌ای از عوامل مهم تحقق عدالت بین نسلی است که مهمترین اهداف برنامه ریزی در بودجه بندی هر کشور باید تضمین این عدالت باشد. این پژوهش با هدف تدوین مدل مناسب برای حسابداری نسلی و خط‌مشی‌های بودجه‌ای متناسب با ساختار اقتصادی و بودجه‌ای کشور ایران به منظور کاهش عدم تعادل بین نسل‌ها و ایجاد عدالت نسلی با استفاده از تکنیک دلفی فازی تدوین شده است. در مرحله اول مقالات انگلیسی و فارسی مرتبط با موضوع مربوطه ارزیابی و مورد مطالعه قرار گرفت و مقوله‌های اصلی شناسایی و مورد تایید خبرگان و کارشناسان قرار گرفتند که شامل، تعهدات و خط‌مشی‌های بودجه‌ای، منابع بودجه‌ای، زیر ساخت‌های فنی و قانونی بودجه می‌باشند. در مرحله بعد پایایی و میزان پذیرش زیر مجموعه‌های هر متغیر نیز با روش دلفی فازی مشخص گردید و در نهایت با استفاده از فرایند تحلیل رتبه ای، مهمترین آنها مشخص گردیدند که در نتیجه مهمترین مدل‌های حسابداری نسلی و خط‌مشی‌های بودجه‌ای متناسب با ساختار اقتصادی و بودجه‌ای کشور ایران عبارتند از افزایش تولید ناخالص ملی و پیش بینی آن در بودجه، افزایش درآمدهای مالیاتی و کاهش فروش نفت، توجه به کاهش مصرف آب، افزایش بودجه انرژی هسته‌ای، سرمایه گذاری برای احیای محیط‌زیست. لذا ضرورت دارد با توجه به اهمیت حسابداری نسلی به‌ویژه برای نسل‌های آینده، دستگاه‌های اجرایی کشور موارد فوق را بیشتر و با اهمیت تر از گذشته سر لوحه برنامه‌های خود قرار دهند.

**واژه‌های کلیدی:** بودجه، حسابداری نسلی، حساب نسلی، خط‌مشی‌های بودجه‌ای، عدالت بین‌نسلی.

## ۱- مقدمه

بین نسلی نیز بخشی از آن می باشد. در واقع تعادل بین نسلی نسخه‌ای است برای تثبیت نرخ مالیات بین نسل‌ها که سیمای یک جامعه ایده‌آل در بلندمدت را نمایان می سازد ( زهره حاجیه‌ها، عباس گلی، ۱۳۹۴).

مفهوم حسابداری نسلی<sup>۲</sup> برای اولین بار توسط کوتلیکوف همکارانش<sup>۳</sup> در سال ۱۹۸۲ توسعه یافت که بیشترین تمرکز آن به بار تحمیلی هزینه‌ها و پرداخت‌های دولت بر گروه‌های سنی فعلی یا آینده معطوف است. همچنین می‌توان حسابداری نسلی را یک روش تجزیه و تحلیل مالی بلندمدت قلمداد نمود که دو هدف عمده زیر 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. نکته دیگری که حسابداری نسلی توجه زیادی به آن دارد خط‌مشی‌های بودجه‌ای و نحوه بودجه‌ریزی دولت در راستای عدالت است و این عدالت باید به نسل‌های آتی نیز تسری پیدا کند که به نظر بسیاری از خبرگان این مورد مهمترین موردی است که می‌تواند مفهوم حسابداری نسلی را سر و سامان دهد و امروزه در کشور های مهم دنیا این عدم تعادل با مالیات‌های پرداختی مردم و گروه‌های سنی متفاوت به تعادل می‌رسد و دیگر اینکه حسابداری نسلی به بررسی بار بدهی‌های مالی دولت و تأثیر آن بر نسل‌های آتی نیز می‌پردازد ( زهره حاجیه‌ها، عباس گلی، ۱۳۹۴، ۲۰۱۵۵).

بنابراین دیدگاه‌ها، شرایط محیطی نمی‌تواند رفتارهای گوناگون نسل حاضر را توجیه کند و باید منافع نسل‌های آینده، در تصمیم‌گیری‌ها و خط‌مشی‌های امروز، مد نظر قرار گیرد. به طور کلی، شکل معمول عدالت بین نسلی که در اغلب تعریف‌های توسعه پایدار نیز وجود دارد، این است که نسل حاضر باید چه میزان از منابع طبیعی جهان (منابع تجدید ناپذیر) را مصرف کند و چه میزان از این منابع را باید برای نسل‌های آینده (نسل‌هایی که به هیچ عنوان در تصمیم‌گیری ما نقش ندارند) باقی‌گذارد (تایبی<sup>۴</sup> و همکاران، ۲۰۲۱).

در مورد حسابداری بین نسلی و خط‌مشی‌گذاری بودجه، به طور مجزا پژوهش‌های زیادی صورت گرفته است اما در این پژوهش‌ها به ندرت این مولفه‌ها را کنار هم و با ملاحظه رابطه بین آن‌ها را در نظر گرفته شده است. از آنجا که خط‌مشی‌های بودجه‌ای مهمترین عامل برای معنا دادن به حسابداری نسلی است هدف اصلی از این پژوهش تدوین مؤلفه‌هایی است که

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 برایش 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 بخت نسل فعلی و گذشته است. چنانچه دولت‌ها بدهی عمومی‌شان را به موقع تصفیه نکنند، برای تصفیه آتی آن‌ها می‌بایست بهره بیشتری را پرداخت نمایند. و فشار بیشتری به نسل آتی برای دریافت مالیات بیشتر، از طریق کاهش امکانات (مخارج عمومی مصرفی) وارد خواهد شد. 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 بدهی‌ها گردیده است. از منظر تئوری اقتصادی، روش سنتی حسابداری کسری بودجه، نمی‌تواند پاسخگوی فشارهای نسلی باشد و ارزیابی مناسبی از خط‌مشی نسلی ارائه دهد (جمشیدی نوید<sup>۱</sup>، ۱۳۹۷).

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 تفاوت این دو 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 را برنامه‌ریزی کرده و این در حالی است که 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 باز توزیع

4- zahra hajian &amp; abas goli

5- Doyal &amp; Melin

6- Tayebi &amp; etal

1. jamshidi navid

2- Generational Accounting

3- Kotlikoff, Auerbach &amp; Gokhail

بتوان با کمک آنها حسابداری نسلی را احیا نموده و از آن برای تعدیل و عدالت نسلی بهره برد.

## ۲. مبانی نظری و پیشینه پژوهش

بررسی‌های انجام شده در این خصوص نیز نشان می‌دهند که کشور ما در این زمینه علمی، از تجربه و دانش و کارآمدی لازم برخوردار نمی‌باشد. در ادبیات توسعه اقتصادی پرداختن به حسابداری نسلی از اهمیت بسیار برخوردار بوده و داستان سازگاری و نیز ناهمخوانی آن با توسعه اقتصادی، بخش قابل توجهی از ادبیات توسعه را به خود اختصاص داده است. به گونه ای که برخی اندیشمندان توسعه، رشد و پیشرفت اقتصادی را توأم با رعایت عدالت ناممکن می‌دانستند. بعد از مدتی نزاع تمام نشدنی بین طرفداران رشد اقتصادی و عدالت توزیعی، تعدادی از اقتصاد دانان توسعه، به ویژه در کشور های در حال توسعه، راهبردهای رشد محور را با دیده تردید نگریسته و به فکر جایگزین ساختن آن‌ها با روش‌های جدید افتادند، که راهبرد توجه به نیازهای اساسی و در ادامه آن، تاکید بر شاخص های توسعه انسانی، از اثرات این تغییر رویکرد بود. این راهبردها، در کنار رشد، شاخص‌های آموزش و سلامت عمومی را نیز مورد توجه قرار داده و در صدد تحقق نمودارهای عدالت در جامعه می‌باشد. در پی آن، شاخص‌های توسعه انسانی تعدیل شده، بعدها دیگران سایر عدالت‌ها نظیر عدالت توزیعی و عدالت جنسیتی و ... را رصد کردند، 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 بهره‌برداری از منابع محتاط ساخت. وارد شدن این عوامل در توسعه، مطرح شدن توسعه پایدار را به همراه داشت. در تعریف های گوناگون ارائه شده برای توسعه پایدار، به مساله عدالت بین نسلی توجه فراوان شده است و هدف اصلی آن را دستیابی به عدالت در محدوده زیست بوم در طولانی مدت می‌دانند (اسچروت، ۲۰۱۷).

اهمیت اصلی پژوهش این است که در واقع ما می‌خواهیم راه‌های کاهش این فشارها را برای نسل‌های آینده، در قالب تدوین مدلی استخراج نماییم که عدالت اجتماعی را برای این نسل و نسل های آتی برقرار نماید و همچنین رعایت مدل‌های مذکور بوسیله دولت و مبادی ذی ربط می‌تواند کاهش زیان‌های

وارد به محیط‌زیست را برای نسل‌های آینده به ارمغان آورد. ضرورت پرداختن به تدوین مدل حسابداری نسلی و خط‌مشی‌های بودجه‌ای متناسب با ساختار اقتصادی و بودجه‌ای کشور ایران، به حدی است که می‌تواند جلوی محروم شدن نسل‌های آتی، از بعضی موهبت های الهی را بگیرد و استفاده آن‌ها از محیط‌زیست و به خصوص منابع تجدید ناپذیر را مقدر سازد. شاید ضرورت‌های اجرای ابعاد این مقاله زمانی واضح و روشن گردد که کار از کار گذشته و راهی برای جبران نمانده باشد، لذا لازم است هم‌کنون راه‌های جلوگیری از خطر عدم تعادل نسلی و عدم توجه به آینده‌گان را به دولت-مردان، مسئولین، نهادهای زیربسط و استفاده‌کنندگان گوشزد گردد که شاید بتوان گوشه‌ای از مشکلات آتی را هم اکنون برطرف نمود. اکنون با توجه به اهمیت و ضرورت‌هایی که برای حسابداری نسلی عنوان گردید، اهداف زیادی را می‌توان برای این مقاله بر شمرد که از مهمترین آنها:

- ایجاد عدالت بین نسل‌های مختلف.
- تسهیم شفاهی از مخارج دولت به گروه‌های سنی مختلف.
- ایجاد ارتباط بین بار مالیاتی و سیاست‌های رفاهی قابل ارائه به مردم.
- ایجاد باز توزیع درآمد بین نسل‌ها به منظور حصول تعادل بین نسلی (جمسک، ۲۰۰۹).
- ایجاد ارتباط بین منابع مالی نسل آتی با نسل فعلی (فرزندان و والدین) (اوباخ<sup>۳</sup> و همکاران، ۱۹۹۱).

در برخی از تعریف‌ها، بر حقوق نسل‌های بعد، به قدری توجه شده که گفته اند: هر نسل باید منابع، آب و هوا و خاک را خالص و بدون آلودگی، همانند زمانی که این منابع بر روی کره زمین خلق شده اند، 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 نسل-های آینده، در تصمیم‌گیری‌ها و خط‌مشی‌های 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<sup>۴</sup>، ۲۰۲۲).

## سوالات پژوهش

**سوال اصلی پژوهش:** مدل مناسب حسابداری نسلی و خط-مشی های بودجه‌ای متناسب با ساختار اقتصادی و بودجه ای کشور ایران چگونه است؟

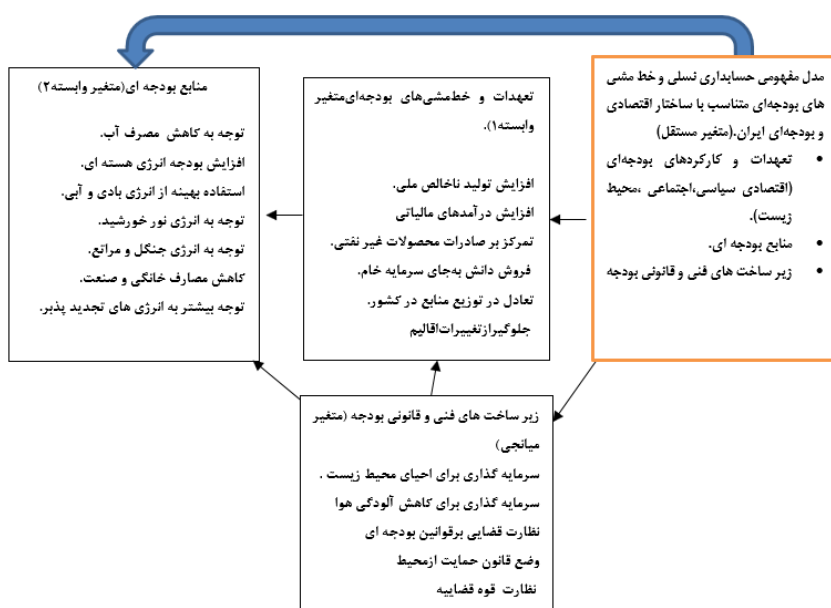
**سوال فرعی اول:** مناسب‌ترین مولفه‌های تعهدات و خط-مشی های بودجه‌ای (اقتصادی و سیاسی، اجتماعی، محیط زیست) متناسب با ساختار اقتصادی و بودجه ای کشور کدامند؟

**سوال فرعی دوم:** مناسب‌ترین مولفه‌های منابع بودجه ای (منابع زیر زمینی، منابع طبیعی، منابع درآمد بودجه ای) متناسب با ساختار اقتصادی و بودجه ای کشور کدامند؟

## سوال فرعی سوم: مناسب‌ترین مولفه‌های زیر ساخت های

فنی و قانونی بودجه (فنی، حقوقی، اقتصادی) متناسب با ساختار اقتصادی و بودجه ای کشور کدامند؟

مدل مفهومی: لذا با توجه به ادبیات و سوالات مطروحه پژوهش مدل مفهومی بدین شکل است، که در ادامه کار میزان پایایی آنها بوسیله خبرگان و روش دلفی فازی مورد تایید قرار گرفت.



شکل ۱: مدل مفهومی پژوهش

## پیشینه پژوهش

**شهابی و همکاران (۱۴۰۱)**، در مقاله‌ای تحت عنوان "تأثیر هزینه‌های زیست‌محیطی اجباری و اختیاری بر ارزش افزوده بازار و ارزش افزوده اقتصادی و ارزش افزوده نقدی در شرکت‌های پتروشیمی پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران" از عدم تأثیر معنادار خبر داد.

**مطیعی و همکاران (۱۴۰۰)** پژوهشی با عنوان تأثیر زنجیره تأمین سبز و مدیریت منابع انسانی سبز بر عملکرد زیست محیطی انجام دادند. این مطالعه با هدف ارائه شواهد تجربی نشان می‌دهد که شیوه‌های مدیریت زنجیره تأمین سبز، مدیریت منابع انسانی سبز و شیوه‌های نوآوری سبز به منظور تشویق سازمان‌ها برای نسل‌های آتی، عملکرد محیطی را به طور قابل توجهی بهبود می‌بخشد.

**سلیمانی و یزدی (۱۳۹۸)**، بر اساس بررسی‌ها بیان نمودند که استراتژی‌های زیست محیطی تأثیر مثبت غیرمستقیمی بر عملکرد زیست‌محیطی شرکت از طریق حسابداری نسلی دارند. **مقیمی و همکاران (۱۳۹۵)**، در پژوهشی با عنوان "طراحی و تبیین مدل بودجه ریزی بر اساس شاخص‌های حکمرانی خوب در ایران" رعایت عدالت بین نسلی را لازمه تحقق بودجه خوب و حکمرانی خوب می‌داند.

**توحیدی نیا (۱۳۹۴)**، نیز در پژوهشی تحت عنوان "همسویی تحقق عدالت بین‌نسلی در بهره‌برداری از منابع هیدرو کربوری با رفاه اقتصادی در ایران" تلاش نموده تا با ارائه مدل همپوش متناسب با شرایط اقتصادی ایران رابطه بین تحقق عدالت بین نسلی در بهره‌برداری از منابع نفت و گاز جامعه را با رفاه عمومی را بررسی کند.

و تاثیر در آینده محیطی انجام دادند. در این پژوهش محیط زیست را حق آینده‌گان دانسته و به لزوم مراقبت از آن و عدم مصرف بی رویه تاکید دارد.

**مارون<sup>۲</sup> و همکاران (۲۰۲۲)** با بررسی روند تحقیقات حسابداری محیطی در داخل و خارج از رشته حسابداری پرداختند. پژوهش آن‌ها اطلاعات مفیدی در زمینه لزوم توجه به محیط زیست نسل‌های آینده 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 زیست-محیطی نیازمندند.

**لیواردو<sup>۳</sup> همکاران (۲۰۱۰)**، نیز در مقاله ای تحت عنوان "عدالت بین نسلی در حالی که آینده جهان معلوم است" در مورد مسئله حداکثر سازی رفاه نسل‌های گوناگون بحث کرده و اصلی-ترین مسئله امروز را گرم کردن کره زمین و نحوه استفاده از منابع دانسته‌اند.

لارن<sup>۴</sup> و همکاران (۲۰۱۶)، نیز در مقاله ای 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.

**بتینی<sup>۵</sup> و همکاران (۲۰۱۶)**، تیز بحث "عدالت بین نسلی در خط مشی‌های مربوط به استفاده از انرژی تجدید پذیر مانند انرژی خورشید" را مطرح کرده و خط مشی‌های مربوط به استفاده از انرژی‌های تجدید پذیر و تاثیر آن بر نسل‌های بعدی می‌پردازند.

**اجرا<sup>۶</sup> و همکاران (۲۰۲۱)**، یافتند که حسابداری نسلی در هدایت عملکرد سازمان از جمله مصرف منابع تجدید ناپذیر نقشی اساسی ایفا می‌کند. در پایان از آب، نفت و منابع ریر زمینی به عنوان حق نسل آینده نام برده و همگی را ملزم به رعایت این اصل می‌داند.

### ۳. روش شناسی پژوهش

پژوهش حاضر اکتشافی است و در سه مرحله انجام می‌شود: مرحله اول: مقالات انگلیسی و فارسی مرتبط با موضوع با استفاده از برنامه مهارت‌های ارزیابی حیاتی<sup>۷</sup>، CASP ارزیابی می‌شوند. پس از مشخص نمودن مقاله‌های معتبر به شناسایی اجزای مدل مفهومی پرداخته می‌شود. در خصوص پرسشنامه

**پورعزت و همکاران (۱۳۹۲)**، در پژوهشی با عنوان "تعیین و رتبه بندی معیارهای خط مشی گذاریمصرف انرژی در ایران، برای تحقق عدالت بین نسلی، بر مبنای ملاحظات اخلاقی" در یافتند که به ترتیب معیارهای پایداری بیشترین، و سپس کفایت، مشارکت و انسجام در رتبه‌های بعدی قرار دارند. **عسکری و توحیدی نیا (۱۳۹۱)**، در مقاله ای تحت عنوان "تنزیل عادلانه در بهره برداری از منابع طبیعی پایان پذیر" به حوزه عدالت بین نسلی از دریچه تنزیل نگریسته و در صدد پاسخ به این سوال برآمدند که آیا در عرصه تصمیم‌گیری اجتماعی، تنزیل کردن عادلانه است. و در صورت عدم عادلانه بودن آن، ملاک اسلامی برای عادلانه بودن آن چیست؟

**توحیدی نیا (۱۳۹۱)**، پژوهشی را با عنوان "مدل اسلامی ایرانی عدالت نسلی در بهره برداری از منابع طبیعی، پایان پذیر انجام دادند. در این پژوهش عدالت نسلی از دیدگاه متفکرین غربی و دیدگاه فقهی اسلامی مورد بحث قرار گرفته‌است. و همچنین رابطه عدالت نسلی و توسعه پایدار بیان شده‌است و یک مدل نهایی در خصوص بهره مندی از منابع طبیعی پایان پذیر برای تحقق عدالت بین نسلی بیان شده است.

**فراهانی فرد (۱۳۸۶)**، در پژوهشی تحت عنوان "عدالت بین نسلی در بهره برداری از منابع طبیعی" از تاثیر ابعاد گوناگون عدالت بر عدالت اقتصادی و چگونگی بهره‌برداری از منابع به‌ویژه به نحوه تخصیص منابع بین نسل‌ها، تاکید کرده‌است و راه حل-هایی برای رعایت عدالت بین نسلی، به صورت کلی، ارائه داده‌است. مهمترین این راه حل‌ها عبارتند از: شفاف کردن حقوق مالکیت در برابر منابع طبیعی، چگونگی بهره برداری از این منابع. **ملکی نژاد (۱۳۸۹)**، پژوهشی را با عنوان "محاسبه نرخ تنزیل بین نسلی برای پروژه‌های بخش عمومی ایران، با تکیه بر آموزه‌های اسلامی" انجام داده‌است. روش‌های محاسبه نرخ تنزیل متفاوت‌اند، به طوری که ۴ روش زیر برای این نرخ ذکر شده‌اند:

- ۱) نرخ ترجیح اجتماعی زمان.
- ۲) نرخ هزینه فرصت آینده.
- ۳) میانگین وزنی این دو نرخ.
- ۴) قیمت سایه‌ای.

**کانگ<sup>۱</sup> و همکاران (۲۰۲۲)**، پژوهشی با عنوان اجرای حسابداری مدیریت زیست‌محیطی و عملکرد زیست‌محیطی شرکت با مقایسه فشارهای نهادی و عدم اطمینان زیست‌محیطی

15.Yatini

6. Ejra  
7. Critical Appraisal Skills Program

1. Kang  
2. Marrone  
3. Livardo  
4. Larn

زمینه پژوهش بالای ۱۰ سال بود. سوابق کاری ۸۰ درصد آنها بیش از ۱۰ سال و مابقی زیر ۱۰ سال خدمت داشتند. در ادامه با مطالعه آنها متغیرهای اصلی پژوهش و مؤلفه‌های هر یک از آنها تعیین شدند که در ادامه به تایید خبرگان می‌رسد متغیرهای اصلی عبارتند از: ۱- تعهدات و خط مشی‌های بودجه‌ای ۲- منابع بودجه‌ای ۳- زیر ساخت‌های فنی و قانونی بودجه (نیک‌هردا و همکاران ۲۰۲۲)؛ اجرا و همکاران (۲۰۲۱).

### تعهدات و خط مشی‌های بودجه‌ای (اقتصادی و

سیاسی، اجتماعی، محیط زیست) و عدالت بین نسلی:

تعهدات و خط‌مشی‌های بودجه‌ای (اقتصادی و سیاسی، اجتماعی، محیط زیست) بیشتر در بر گیرنده پیشنهاد- های مصاحبه شوندگان و ارائه راهکار از جانب آنها برای بهبود وضعیت عدالت بین نسلی و بهبود وضعیت کشور است که شامل ۴۸ مؤلفه طبق جدول زیر می‌باشد.

دلفی، نمونه‌ای به تعداد ۵ الی ۲۰ نفر انتخاب می‌شود (در روش دلفی نمونه تحقیق باید بین ۵ تا ۲۰ متخصص باشد) که با روش گلوله برفی انتخاب می‌شوند (احمدی، ۱۳۸۸).

مرحله دوم: بعد از این مرحله مؤلفه‌ها در اختیار خبرگان قرار می‌گیرد تا علاوه بر تعیین پایایی مؤلفه‌ها میزان پذیرش هر مؤلفه با روش دلفی فازی نیز مشخص گردد.

مرحله سوم: در این مرحله با استفاده از تکنیک فرایند تحلیل رتبه‌ای مؤلفه‌ها رتبه بندی و مهمترین آنها مشخص گردید.

### جامعه آماری

برای پاسخگویی به سوال‌های پرسشنامه دلفی از ۲۰ نفر از خبرگان موجود در حوزه مالی و حسابداری، انتخاب شده از اساتید و هیئت علمی دانشگاه‌ها و حساب‌برسان محیط زیست در دیوان محاسبات استفاده شده است. تعداد ۱۵ نفر از پاسخ دهندگان مرد و مابقی زن بودند و میزان تحصیلات ۷ نفر فوق لیسانس و ۱۳ نفر دکتری بودند و سابقه کاری همه افراد در

جدول شماره ۱- شاخصهای استخراجی پژوهش

مقوله‌ها	تعداد شاخص‌ها	تعداد آیتیم	فراوانی
تعهدات و خط‌مشی‌های بودجه‌ای	۴۸	۳	۴۷٪
منابع بودجه‌ای	۳۶	۳	۳۵٪
زیر ساخت‌های فنی و قانونی بودجه	۱۸	۳	۱۸٪
جمع	۱۰۲	۹	۱۰۰

جدول شماره ۲: شاخص تعهدات و خط‌مشی‌های بودجه‌ای (اقتصادی و سیاسی، اجتماعی، محیط زیست) و مؤلفه‌های آن.

R	شاخص‌های استخراجی	R	شاخص‌های استخراجی
	اقتصادی و سیاسی		
۱	نرخ ارز	۱۱	کاهش نرخ بیکاری
۲	افزایش تولید ناخالص ملی	۱۲	بهبود نرخ رشد اقتصادی
۳	کاهش حجم نقدینگی	۱۳	کاهش تورم
۴	رفاه اقتصادی پایدار	۱۴	بهبود ضریب جینی
۵	افزایش مالیات نسبت به تولید ناخالص داخلی	۱۵	بهبود فضای کسب و کار
۶	افزایش هزینه‌های سرمایه‌ای	۱۶	کاهش سیاسی کاری و تبعیت از قانون
۷	کاهش استقراض دولت	۱۷	فروش دانش به جای سرمایه خام
۸	افزایش درآمد‌های مالیاتی	۱۸	تبدیل مواد خام به محصولات
۹	وحدت خط‌مشی‌گذاری	۱۹	اهتمام به نظام بازنشستگی و جبران خدمت
۱۰	عدالت مالیاتی و افزایش بهره‌وری مالیاتی	۲۰	تمرکز بر صادرات محصولات غیر نفتی
	اجتماعی		
۱	توجه به بودجه فرهنگی	۷	توجه به هرم نیروی انسانی
۲	افزایش مشارکت زنان در	۸	توجه به آزادی و دموکراسی

R	شاخص های استخراجی	R	شاخص های استخراجی
۳	توسعه سرمایه اجتماعی	۹	توجه به آزادی و دموکراسی
۴	تقویت جامعه مدنی	۱۰	توجه به کیفیت زندگی مردم
۵	مدیریت زینفعان بودجه	۱۱	فروش دانش به جای سرمایه خام
۶	انتشار اخبار و مدارک بودجه	۱۲	بهبود شاخص توسعه انسانی
<b>محیط زیست</b>			
۱	آمایش سرزمینی	۹	تعادل در توزیع منابع در کشور
۲	افزایش بهره برداری از میادین مشترک	۱۰	ساختار مدیریت غیر متمرکز
۳	حفاظت از اقلیم های گوناگون و جلوگیری از تغییرات اقلیمی	۱۱	جلوگیری از تغییرات اقلیم گوناگون
۴	حفاظت از جنگل ها و مراتع	۱۲	کاهش برداشت از منابع طبیعی پایان پایان پذیر
۵	بهبودی نرخ برگشت پذیری منابع	۱۳	افزایش بودجه طرح بیابان زدایی
۶	آمایش سرزمینی	۱۴	تعادل در توزیع منابع در کشور
۷	افزایش بهره برداری از میادین مشترک	۱۵	ساختار مدیریت غیر متمرکز
۸	حفاظت از اقلیم های گوناگون و جلوگیری از تغییرات اقلیمی	۱۶	جلوگیری از تغییرات اقلیم گوناگون

مقوله منابع بودجه ای (منابع زیر زمینی ، منابع طبیعی ، منابع درآمد بودجه ای) و عدالت بین نسلی: همانگونه که در جدول شماره ۵ نشان داده شده است، این مقوله شامل ۳۶ مؤلفه مهم برای برقراری تعادل نسلی می باشد.

جدول شماره ۳- شاخص منابع بودجه ای و مؤلفه های آن

R	شاخص های استخراجی	R	شاخص های استخراجی
<b>منابع زیر زمینی</b>			
۱	توجه به کاهش آب	۶	کاهش مصارف خانگی و صنعت
۲	توجه به آلودگی آب	۷	کاهش صدور مجوز بهره برداری از آبهای زیرزمینی
۳	برنامه ریزی برای کاهش مصرف آب	۸	مصرف بهینه در امر کشاورزی
۴	استفاده بهینه از آب های زیر زمینی	۹	کاهش بهره برداری از نفت
۵	مهار آبهای جاری	۱۰	کاهش اتکا به درآمد های نفتی
<b>منابع طبیعی</b>			
۱	توجه به انرژی نور خورشید	۸	استفاده بهینه از انرژی بادی و آبی
۲	توجه به تنوع زیست محیطی	۹	پیشبرد برنامه ریزی در توسعه زیرساخت های هسته ای
۳	توجه به انقراض گونه های کمیاب حیوانات و گیاهان	۱۰	توجه به شاخص های آسیب پذیر محیط زیست
۴	کاهش مصرف منابع طبیعی	۱۱	جنگل و مراتع
۵	توجه به خاک	۱۲	توجه به زمین پاک
۶	توجه به انرژی نو	۱۳	توجه بیشتر به انرژی های تجدید پذیر
۷	استفاده بیشتر از انرژی هسته ای	۱۴	توجه آلودگی هوا
<b>منابع درآمد بودجه ای</b>			
۱	افزایش درآمد مالیاتی	۷	افزایش بودجه محیط زیست
۲	تقویت نیروی انسانی	۸	افزایش بودجه نگهداری آب
۳	افزایش عوارض بر صادرات مواد خام	۹	افزایش بودجه انرژی هسته ای
۴	بهبود تراز عملیاتی بودجه	۱۰	افزایش بودجه کاهش آلودگی هوا
۵	کاهش استقراض دولت	۱۱	افزایش بودجه ساخت سد ها
۶	افزایش سهم پس انداز و تقویت سرمایه گذاری مولد	۱۲	افزایش بوجه مالت پاشی و کاهش ریزگرد ها

زیر ساخت های فنی و قانونی بودجه (فنی، حقوقی)، این آیتم شامل ۱۸ مؤلفه طبق جدول زیر می‌باشد. (اقتصادی) و عدالت بین نسلی:

جدول شماره ۴- شاخص زیرساخت فنی و قانونی و مؤلفه های آن

ردیف	شاخص های استخراجی	ردیف	شاخص های استخراجی
<b>فنی</b>			
۱	افزایش هزینه های سرمایه ای	۳	افزایش هزینه زیر ساخت های حفاظت از محیط زیست
۲	افزایش هزینه زیرساخت های هسته ای	۴	کاهش هزینه های جاری
<b>حقوقی</b>			
۱	وضع قانون حمایت از محیط	۴	وضع قانون حمایت از منابع
۲	نظارت قوی قوه قضاییه	۵	نظارت قضایی بر قوانین بودجه ای
۳	قوانین مالیاتی شفاف	۶	عدم تبعیض در رعایت قانون
<b>اقتصادی</b>			
۱	افزایش سرمایه گذاری در زیر ساخت ها	۵	سرمایه گذاری برای حفظ آب
۲	سرمایه گذاری برای توسعه راه ها	۶	سرمایه گذاری برای کاهش آلودگی هوا
۳	سرمایه گذاری برای تبدیل انرژی	۷	سرمایه گذاری برای احیای محیط زیست
۴	تعادل نرخ نقدینگی	۸	تعادل حجم نقدینگی

#### ۴. یافته‌های پژوهش

##### روش دلفی فازی برای تعیین مولفه‌های مورد پذیرش (پایایی)

برای پاسخگویی از دو راند دلفی استفاده شد و در راند سوم در مورد پذیرش مولفه‌ها با اعداد فازی نظرخواهی شد:

**سوال اصلی پژوهش:** مدل مناسب حسابداری نسلی و خط-مشی‌های بودجه‌ای متناسب با ساختار اقتصادی و بودجه ای کشور ایران چگونه است؟

در خصوص این سوال در مورد اجزای اصلی مدل نظرخواهی شد و در نهایت میزان پذیرش مولفه‌ها با اعداد فازی به شرح ذیل مشخص گردید. ابتدا نظرات کارشناسان وارد فایل اکسل شد و سپس از نظرات کارشناسان میانگین پاسخ ها گرفته شد تا میزان پذیرش مشخص گردد.

سوال اصلی شامل ۳ متغیر اساسی است که با استفاده از روش دلفی فازی به تایید خبرگان رسیده است. متغیر های اصلی از ستون‌های اساسی پژوهش می‌باشند که مؤلفه‌های آن با استفاده از مقالات معتبر تعیین و به نظر خواهی از خبرگان گذاشته می‌شود. پس از ارجاع پاسخ ها مورد تجزیه و تحلیل قرار گرفته و سپس مهمترین آنها انتخاب و مورد استفاده قرار می‌گیرند.

در ادامه پاسخ سوالات فرعی مشخص می‌شوند:

##### سوال فرعی اول: مناسب‌ترین مؤلفه‌های تعهدات و خط‌مشی-

های بودجه‌ای (اقتصادی و سیاسی، اجتماعی، محیط زیست) متناسب با ساختار اقتصادی و بودجه ای کشور کدامند؟ در این مرحله میانگین نظرات کارشناسان به شرح نگاره ذیل مشخص گردید.

تمامی موارد مندرج در نگاره فوق با نرخ بالاتر از ۰/۷ پذیرش شدند. لازم به ذکر است که صرفاً مؤلفه‌های پذیرش شده در جدول آورده شده‌اند.

**سوال فرعی دوم:** مناسب‌ترین مؤلفه‌های منابع بودجه‌ای (منابع زیر زمینی، منابع طبیعی، منابع درآمد بودجه ای) متناسب با ساختار اقتصادی و بودجه‌ای کشور کدامند؟ در این مرحله با اعداد فازی پذیرش مؤلفه‌های منابع بودجه‌ای مشخص گردید.

تمامی موارد مندرج در نگاره فوق با نرخ بالاتر از ۰/۷ پذیرش شدند. لازم به ذکر است که صرفاً مؤلفه‌های پذیرش شده در جدول آورده شده‌اند.

**سوال فرعی سوم:** مناسب‌ترین مؤلفه‌های زیر ساخت های فنی و قانونی بودجه (فنی، حقوقی، اقتصادی) متناسب با ساختار اقتصادی و بودجه ای کشور کدامند؟ با اعداد فازی پذیرش مؤلفه‌های حسابداری مدیریت استراتژیک مشخص گردید.

جدول شماره ۵: متغیرهای اصلی حسابداری نسلی متناسب با اقتصادی و مالی

نظر کارشناس خبره ۲۰			نظر کارشناس خبره ...			نظر کارشناس خبره ۱			اجزای مدل حسابداری نسلی و خط مشی های بودجه ای متناسب با ساختار اقتصادی و بودجه ای (مقوله های اصلی)
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 مشی های بودجه ای (اقتصادی و سیاسی، اجتماعی، محیط زیست)
۱	۱	۰/۹	۰/۹	۰/۹	۰/۷۵	۱	۱	۰/۹	منابع بودجه ای (منابع زیر زمینی، منابع طبیعی، منابع درآمد بودجه ای)
۱	۱	۰/۹	۰/۹	۰/۹	۰/۷۵	۱	۱	۰/۹	زیر ساخت های فنی و قانونی بودجه (فنی، حقوقی، اقتصادی)

جدول شماره ۶: نرخ پذیرش تعهدات و خط مشی های بودجه ای (اقتصادی و سیاسی، اجتماعی، محیط زیست)

نتیجه نهایی	میانگین نهایی			میانگین فازی			جمع فازی	مولفه های تعهدات و خط مشی های بودجه ای
	اگر میانگین نهایی < ۰.۷ = پذیرش	$\frac{\sum L + \sum M + \sum N}{3}$	$\sum N/20$	$\sum M/20$	$\sum L/20$	$\sum N$	$\sum M$	
پذیرش	۰/۹۴	۰/۹۹	۰/۹۷	۰/۸۵	۱۹/۹	۱۹/۳۵	۱۷	افزایش تولید ناخالص ملی.
پذیرش	۰/۹۴	۰/۹۹	۰/۹۷	۰/۸۵	۱۹/۹	۱۹/۳۵	۱۷	افزایش درآمد های مالیاتی و کاهش فروش نفت.
پذیرش	۰/۸۷	۰/۹۷	۰/۸۹	۰/۷۴	۱۹/۴	۱۷/۷۵	۱۴/۸۵	تمرکز بر صادرات محصولات غیر نفتی.
پذیرش	۰/۸۵	۰/۹۶	۰/۸۷	۰/۷۲	۱۹/۲	۱۷/۳۵	۱۴/۴۵	فروش دانش به جای سرمایه خام.
پذیرش	۰/۹۲	۱	۰/۹۴	۰/۸۱	۲۰	۱۸/۸	۱۶/۲	تعادل در توزیع منابع در کشور.
پذیرش	۰/۹۱	۱	۰/۹۳	۰/۸	۲۰	۱۸/۷	۱۶/۰۵	جلوگیری از تغییرات اقلیم.
پذیرش	۰/۸	۰/۹	۰/۸۲	۰/۶۸	۱۸/۱	۱۶/۳۵	۱۳/۷	کاهش استقراض دولت

جدول شماره ۷: نرخ پذیرش مولفه های نهایی منابع بودجه ای

نتیجه نهایی	میانگین نهایی	میانگین فازی			جمع فازی			مولفه های منابع بودجه ای
		اگر میانگین نهایی < ۰.۷ = پذیرش	$\frac{\sum L + \sum M + \sum N}{3}$	$\sum N/20$	$\sum M/20$	$\sum L/20$	$\sum N$	
پذیرش	۰/۹۳	۰/۹۹	۰/۹۶	۰/۸۴	۱۹/۸	۱۹/۳	۱۶/۹	تقویت نیروی انسانی
پذیرش	۰/۹۵	۰/۹۹	۰/۹۸	۰/۸۶	۱۹/۹	۱۹/۵۵	۱۷/۳	افزایش بودجه انرژی هسته ای
پذیرش	۰/۸۲	۰/۹۲	۰/۸۴	۰/۷	۱۸/۴	۱۹/۸۵	۱۴	استفاده بهینه از انرژی بادی و آبی
پذیرش	۰/۷۸	۰/۸۹	۰/۸	۰/۶۶	۱۷/۸	۱۵/۹۵	۱۳/۲۵	توجه به انرژی نور خورشید
پذیرش	۰/۸۹	۰/۹۷	۰/۹۱	۰/۷۸	۱۹/۵	۱۸/۲	۱۵/۶	توجه به جنگل و مراتع

نتیجه نهایی	میانگین نهایی	میانگین فازی			جمع فازی			مولفه های منابع بودجه ای
		$\sum N/20$	$\sum M/20$	$\sum L/20$	$\sum N$	$\sum M$	$\sum L$	
اگر میانگین نهایی $< 0.7 =$ پذیرش	$\frac{\sum L + \sum M + \sum N}{3}$	$\sum N/20$	$\sum M/20$	$\sum L/20$	$\sum N$	$\sum M$	$\sum L$	
پذیرش	۰/۸۹	۰/۹۷	۰/۹۱	۰/۷۸	۱۹/۵	۱۸/۲	۱۵/۶	کاهش مصارف خانگی و صنعت
پذیرش	۰/۷۷	۰/۸۶	۰/۷۸	۰/۶۶	۱۷/۲	۱۵/۶۵	۱۳/۲۵	توجه بیشتر به انرژی های تجدید پذیر
پذیرش	۰/۹۰	۰/۹۹	۰/۹۳	۰/۷۹	۱۹/۹	۱۸/۵۵	۱۵/۸	توجه به زمین پاک
پذیرش	۰/۹۶	۱	۰/۹۹	۰/۸۹	۲۰	۱۹/۹	۱۷/۸۵	توجه به کاهش مصرف آب

جدول شماره ۸: نرخ پذیرش مؤلفه های نهایی زیر ساخت های فنی و قانونی بودجه

نتیجه نهایی	میانگین نهایی	میانگین فازی			جمع فازی			زیر ساخت های فنی و قانونی بودجه
		$\sum N/20$	$\sum M/20$	$\sum L/20$	$\sum N$	$\sum M$	$\sum L$	
اگر میانگین نهایی $< 0.7 =$ پذیرش	$\frac{\sum L + \sum M + \sum N}{3}$	$\sum N/20$	$\sum M/20$	$\sum L/20$	$\sum N$	$\sum M$	$\sum L$	
پذیرش	۰/۹۱	۰/۹۹	۰/۹۴	۰/۸۱	۱۹/۸	۱۸/۸	۱۶/۱۵	سرمایه گذاری برای کاهش آلودگی هوا
پذیرش	۰/۹۳	۰/۹۹	۰/۹۶	۰/۸۳	۱۹/۹	۱۹/۱۵	۱۶/۷	سرمایه گذاری برای احیای محیط زیست
پذیرش	۰/۸۹	۰/۹۹	۰/۹۱	۰/۷۷	۱۹/۹	۱۸/۲۵	۱۵/۳۵	نظارت قضایی برقواین بودجه ای
پذیرش	۰/۸۹	۰/۹۹	۰/۹۱	۰/۷۶	۱۹/۹	۱۸/۱۵	۱۵/۲	وضع قانون حمایت از محیط
پذیرش	۰/۹۱	۱	۰/۹۳	۰/۸۱	۲۰	۱۸/۷	۱۶	نظارت کلی و قوی قوه قضاییه
پذیرش	۰/۹۲	۱	۰/۹۴	۰/۸۱	۲۰	۱۸/۸	۱۶/۲	سرمایه گذاری برای حفظ آب
پذیرش	۰/۸۱	۰/۹۱	۰/۸۳	۰/۷	۱۸/۱	۱۶/۵۵	۱۴	افزایش هزینه زیر ساخت های حفاظت از محیط زیست
پذیرش	۰/۹	۰/۹۹	۰/۹۳	۰/۷۹	۱۹/۹	۱۸/۵۵	۱۵/۸	کاهش هزینه های جاری

سیستم بودجه ریزی خوبی داشته باشیم که موجب عدالت بین- نسلی شود، این سیستم باید دارای چه مشخصات و مختصاتی باشد. اگر چه درباره کلیت مفهوم عدالت بین نسلی و ضرورت آن، نوعی اجماع جهانی در بین نخبه گان و خطمشی سیاست- گذاران وجود دارد و این مفهوم مورد پذیرش بسیاری از دولت ها و مجامع بین المللی است، لیکن در مورد مفهوم و سازوکارهای نیل به عدالت نسلی و در نهایت، شاخص ها و روش های سنجش میزان رعایت آن، اجماع همه جانبه وجود نداشته و آراء صاحب نظران متفاوت است. در کشور ما در مورد حسابداری بین نسلی، خطمشی گذاری بودجه، به طور مجزا پژوهش های زیادی صورت گرفته است، اما در این پژوهش ها به ندرت این مولفه ها را کنار هم و با ملاحظه رابطه بین آنها، در نظر آورده شده است. زهره حاجیها در سال ۹۴ مدل مفهومی حسابداری نسلی را با تاکید و اندازه گیری مولفه های مالیات و مخارج دولت و سطح رفاهیات جامعه و ... مورد بررسی قرار داده است، که در مقایسه نتایج هردو به افزایش مالیات ها و کاهش استفاده از منابع تجدید

تمامی موارد مندرج در نگاره فوق با نرخ بالاتر از ۰/۷ پذیرش شدند. لازم به ذکر است که صرفا مؤلفه های پذیرش شده در جدول آورده شده اند.

کشورمان می تواند با استفاده از مولفه های فوق و اجرای آن در بودجه کل کشور، عدالت نسلی را بهبود ببخشند و راه را برای زندگی بی دغدغه برای نسل های آینده هموار سازد. در مرحله آخر با استفاده از فرایند تحلیل رتبه ای، مؤلفه های تایید شده توسط خبرگان مجددا با استفاده از نظر خواهی از آنها و مقایسه زوجی، رتبه بندی شده و مهمترین آنها از لحاظ نمره بدست آمده در مدل و نتیجه گیری نهایی استفاده شده- است.

##### ۵. بحث و نتیجه گیری

همان طور که پیشتر بیان شد، هدف اصلی این پژوهش، شناسایی مشخصات و مؤلفه های نوعی سیستم بودجه ریزی است که مبین عدالت بین نسلی باشد. بدین معنا اگر بخواهیم

۲) لزوم افزایش درآمدهای مالیاتی و کاهش فروش نفت بهترین راه برای رعایت حسابداری و عدالت نسلی برای آیندگان است.

۳) توجه به مصرف آب و رسیدن به این واقعیت که سهم آیندگان نیز در آن است و همچنین توجه به زیرساخت های ذخیره آب‌های روان، توجه به حق آیندگان است.

۴) انرژی هسته‌ای یکی از مهمترین انرژی‌هایی است که بهترین جایگزین برای سایر سوخت‌ها در آینده بوده و از تضعیف حقوق نسل‌های آتی جلوگیری می‌کند لذا با توجه به فرمایشات و تاکیدات مقام معظم رهبری مبنی بر نگهداری این انرژی، باید در برنامه ریزی‌های بودجه‌ای راه را برای توسعه این صنعت در آینده فراهم کرد.

۵) جلوگیری از تخریب محیط زیست و پیش بینی آن در بودجه، از راهکارهای مهم ایجاد عدالت بین نسلی می‌باشد و به دولت پیشنهاد می‌شود بیشتر از گذشته مراقب این نعمت خدایی باشد.

#### فهرست منابع

احمدی، نسبی، (۱۳۸۸)، معرفی و نقد روش دلفی، فصلنامه علوم اجتماعی، شماره ۲۲، صص ۱۰۰-۱۰۸.

بخردی نسب، وحید، ژولانژاد، فاطمه (۱۳۹۷)، تاثیر تامین مالی دولت بر حسابداری نسلی، مجله حسابداری سلامت، ۱۷(۱)، ۵۶-۳۲.

پور اصغر علی اصغر، احمدی حیدر، عباسی افسانه، عباسی طیب (۱۴۰۰)، شناسایی مولفه های ناظر بر رعایت عدالت بین نسلی در خط‌مشی بودجه ایران، فصلنامه سیاست گذاری عمومی، دوره ۵، شماره ۳، تابستان ۹۸، صص ۱۶۱-۱۴۳.

جمشیدی نوید، بابک (۱۳۹۷)، مطالعه وضعیت تعادل نسلی در نظام بودجه ریی دولتی با استفاده از مدل بومی حسابداری نسلی، فصلنامه حسابداری دولتی، شماره ۹ (پاییز و زمستان ۱۳۹۷).

حسینی امین، زهره و همکاران (۱۳۹۲)، حسابداری نسلی روشی برای تجزیه و تحلیل و برنامه ریزی بلند مدت مالی. پایان نامه ارشد اقتصاد، دانشگاه الزهرا (ع).

توحیدی نیا، ابوالقاسم (۱۳۹۷)، مدل اسلامی-ایرانی عدالت بین نسلی در بهره برداری از منابع طبیعی پایان پذیر، مطالعه موردی منابع نفت ایران. رساله دکتری تخصصی علوم اقتصادی، دانشگاه امام صادق (ع).

زارع مهدی، بیدکی حبیب، طیب نیا قدرت‌الله، معیین الدین محمد (۱۴۰۱)، ارثه الگوی پیاده سازی بودجه ریزی بر

ناپذیر اشاره دارند. بررسی‌های انجام شده نشان می‌دهند که کشور ما در این زمینه علمی، نه تنها از تجربه و دانش و کارآمدی لازم برخوردار نبوده بلکه از ضعف عدم نگرش دور برد به نحوه تبیین خط‌مشی‌ها و راهبردهای بودجه‌ای برای رعایت عدالت بین نسلی و اجرای حسابداری نسلی رنج می‌برد. پژوهش حاضر اکتشافی است و در سه مرحله انجام می‌شود: مرحله اول: مقالات انگلیسی و فارسی مرتبط با موضوع با استفاده از برنامه مهارت‌های ارزیابی حیاتی، CASP ارزیابی می‌شوند. پس از مشخص نمودن مقاله‌های معتبر به شناسایی اجزای مدل مفهومی پرداخته می‌شود. مرحله دوم: بعد از این مرحله مؤلفه‌ها در اختیار خبرگان قرار می‌گیرد تا علاوه بر تعیین پایایی مؤلفه‌ها میزان پذیرش هر مؤلفه با روش دلفی فازی نیز مشخص گردد. مرحله سوم: در این مرحله با استفاده از تکنیک فرایند تحلیل رتبه‌ای، مؤلفه‌ها رتبه‌بندی و مهمترین آنها مشخص گردید.

نتایج نشان داد که مهمترین مؤلفه‌های مدل حسابداری نسلی متناسب با ساختار اقتصادی و بودجه‌ای ایران از سه مقوله اصلی، تعهدات و کارکردهای بودجه‌ای، منابع بودجه‌ای، زیر ساخت-های فنی و قانونی بودجه قابل توجه و پیگیری است. اهم این مؤلفه‌ها که تشکیل دهنده مدل مفهومی حسابداری نسلی و خط‌مشی‌های بودجه‌ای متناسب با ساختار اقتصادی و بودجه‌ای ایران می‌باشند، عبارتند از: افزایش تولید ناخالص ملی و پیش بینی آن در بودجه، لزوم افزایش درآمدهای مالیاتی و کاهش فروش نفت در بودجه کل کشور، توجه به کاهش مصرف آب و همچنین افزایش بودجه انرژی هسته‌ای برای کاهش استفاده از انرژی‌های تجدیدناپذیر در آینده و سرمایه گذاری برای احیای محیط زیست. اصل ۵۰ قانون اساسی حفاظت از محیط‌زیست را مورد توجه قرار داده است و آنرا حقی برای آیندگان می‌داند. با توجه به آنچه از این پژوهش برآمد و آنچه که پیش از این در ادبیات مورد تاکید بود، می‌توان ادعا کرد که یافته‌های پژوهش حاضر به طور عمده مؤید یا مکمل ادبیات پیشین بوده و صرفا دلالت دقیق‌تری بر التزام خط‌مشی‌ها به ملاحظات بین نسلی در نحوه مصرف منابع طبیعی دارد. لذا با توجه به مؤلفه و نتایج بدست آمده بالا پیشنهاد می‌شود که:

۱) نظر به اینکه کشور ایران دارای منابع غنی می‌باشد استفاده از این منابع برای افزایش زیرساخت های تولید و افزایش تولید ناخالص ملی و پیش بینی آن در بودجه می‌تواند کمک شایانی به عدالت نسلی و آیندگان کند.

- Hoberg, N., & Baumgartner, S. (2017). Irreversibility and uncertainty cause an intergenerational equity efficiency trade-off, *Ecological Economics*(131), 75-86
- cicmar (2017). Refocusing ecosystem services towards sustainability. *Ecosystem Services* (25), 35-43.
- World Bank. (2016). <http://info.worldbank.org/governance/wgi/#doc-intro>. 10 09.
- Worth, C. D. (2013). *encyclopedia of corporate social responsibility*, springer, 1482-1492.
- Chinyio, Ezekiel, and Paul Olomolaiye. (2010). *Construction stakeholder management*. chennai: JohnWiley and Sons.
- Gamsak, H., E.Roemer, J., Silvestre, J. (2010). Intergenerational justice when future worlds are uncertain. *Jornal of mathematical Economics*(46), 728-761.
- Larns&Kotlikof, N., & Baumgartner, S. (2017). Irreversibility and uncertainty cause an intergenerational equityefficiencytrade-off, *Ecological Economics*(131), 75-8.
- Marrone, M., Linnenluecke, M. K., Richardson, G., & Smith, T. (2020). Trends in environmental accounting research within and outside of the accounting
- Miller, D. (1999). *principles of social justice*, Harvard University Press.
- Miller, M., & Siggins, I. (2003). A framework for intergenerational planning, *Foresight*, 5(6), 18-25.
- OECD. (2014). *The Principles Of Budgetary Governance*. Paris: Public Governance And Territorial Development, 1-16.
- 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*, Vol. 4, No. 2, April 2013.
- Norton, A., & Elson, D. (2002). *What's behind the budget:Politics,righs and accountability in budgetprocess*, Overseas Development Institute.
- مبنای عملکرد در وزارت میراث فرهنگی، گردشگری و صنایع دستی، فصلنامه حسابداری دولتی، سال نهم شماره یک (پاییز و زمستان ۱۴۰۱).
- پورعزت، علی اصغر، دانایی فر حسن، احمدی حیدر(۱۳۹۵)، طراحی و تبیین مدل بودجه بندی بر اساس شاخص های حکم رانی خوب در ایران. فصلنامه حسابداری دولتی جلد ۱.
- محمدیان، محمد و مهتری، زینب (۱۳۹۳). تاملی بر آثار گروه-های زی نفوظ بر فراگرد تنظیم بودجه ایران، مجله پژوهش‌های مدیریت در ایران ص ۶.
- شهابی، صالح، جمشیدی نوید، بابک، قنبری، مهرداد، هاشمی، سید رضا (۱۴۰۱)، بررسی تاثیر شدت هزینه‌های زیست‌محیطی اجباری و اختیاری بر عملکرد مالی در شرکت‌های پتروشیمی پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران. دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، ۱۱(۴۴)، ۴۵-۶۰.
- عباسی، ابراهیم، محمدی، فرهاد، (۱۳۹۱)، بررسی گزارشگری مالی عملکرد زیست‌محیطی شرکت‌های آلاینده پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، فصلنامه حسابداری سلامت، ۱۱(۱)، ۳۳-۴۶.
- کازرونی، اکرم، قاسمی، مصطفی، برزگر، بهرام (۱۴۰۱)، کاربرد روش‌های OPA و تجزیه و تحلیل اهمیت - عملکرد جهت اولویت‌بندی و تحلیل الگوی بومی بهبود عملکرد مالی شرکت‌های سیمانی مبتنی بر ابزارهای حسابداری مدیریت: یک رویکرد آمیخته. فصلنامه حسابداری مدیریت، ۱۵(۵۴)، ۶۹-۹۲.
- مطیعی، محسن، خانی، امیرمحمد، بیرامی، ثریا، (۱۴۰۰). تأثیر زنجیره تأمین سبز و مدیریت منابع انسانی سبز بر عملکرد زیست محیطی: نقش واسطه ای نوآوری سبز. اندیشه آآمد، ۲۰(۷۷)، صص ۱۶۵-۱۹۶.
- نمازی، محمد، (۱۳۹۲). حسابداری مدیریت استراتژیک، جلد اول، تهران: انتشارات سمت.
- Kong, Y.; Javed, .; S Fultan, J.; Hanif, M.S.; Khan, N. *EMA Implementation and Corporate Environmental Firm Performance: A Comparison of Institutional Pressures and Environmental Uncertainty. Sustainability* 2022, 14, 5662
- Nik Herda Nik Abdullah, Shamala Krishnan, Azliza Azrah Mohd Zakaria & Grace Morris | (2022) *Strategic management*.
- Taebi, B., Roser, S., & Van de poel, I. (2021). The ethics of nuclear power: social experiments, intergenerational justice and emotion. *Energy Policy*(51), 202-206..



*Accounting Knowledge & Management Auditing*  
Vol. 15/ No. 59/ Autumn 2026

## **Compilation of the generational accounting model and budget policies in accordance with the economic and budget structure of Iran**

**Behzad Jafari**

Professor of Accounting, Department of Economics and Accounting, Imam Ali Officer University (AS), Tehran, Iran.  
behzad12662@gmail.com

### **Abstract**

Justice has always been considered as a fundamental issue in various fields of And the supporters of generational accounting are of the opinion that only the imbalance between generations is not fair and should be eliminated, and they agree that the way to reach intergenerationalism is also the use of generational accounting, nowadays budget policies. One of the important factors of intergenerational justice implementation is that the important planning in the budgeting of each country should be to guarantee this justice. In order to reduce the imbalance between generations and create generational justice, it has been developed using the fuzzy Delphi technique. In the first stage, English and Farsi articles related to the subject were evaluated and studied, and the main category was identified and approved by the experts and the project, which include budget resources and policies, budget resources, technical and legal infrastructure of the budget. . In the stage of reliability and the acceptance rate of the next subsets of each change, it has been determined by the fuzzy Delphi method that the important result of the generational accounting models and budget policies that are appropriate to the economic structure and budget of Iran are the increase of the gross national product and Anticipating it in the budget, increasing tax revenues and reducing oil sales, paying attention to reducing water consumption, increasing the energy budget, investing in environmental restoration. Considering generational accounting, especially for future generations, it is necessary for the country's executive bodies to put the above items more and more important than in the past on their agenda.

**Keywords:** budget, generational accounting, generational accounting, budgetary policies, intergenerational justice

