

## The Impact of Performance Measurement Systems on Organizational Performance Considering the Mediating Role of Public Accountability

Mohammadreza Parsapoor<sup>\*1</sup>, Javad Shekarkhah<sup>2</sup>

### High lights

- Performance evaluation systems have a positive and significant relationship with organizational performance and public accountability.
- Public accountability has a positive and significant relationship with organizational performance.
- Public accountability fully mediates the relationship between performance evaluation systems and organizational performance.
- Managers in public sector organizations need a strong commitment to transparency, efficiency, and good governance.

1. Ph.D. Student, Department of Accounting, Faculty of Management and accounting, Allameh Tabatabai University, Tehran, Iran.  
2. Associate Professor, Department of Accounting, Faculty of Management and Accounting, Allameh Tabatabai University, Tehran, Iran.  
(shekarkhah@atu.ac.ir).

### Corresponding Author:

Mohammadreza Parsapoor  
Email: [m\\_parsapoor@atu.ac.ir](mailto:m_parsapoor@atu.ac.ir)

Received: 2025/02/26

Accepted: 2025/08/24

### How to Cite:

Parsapoor, M; Shekarkhah, J; (2025). The Impact of Performance Measurement Systems on Organizational Performance Considering the Mediating Role of Public Accountability, *Governmental Accounting*, 11 (21), 1-26.

### ABSTRACT

**Subject and Purpose:** Performance measurement systems in the public sector have attracted the attention of many researchers worldwide. The purpose of this study, using the theories of new public management, is to examine the impact of performance measurement systems on organizational performance. Additionally, it investigates the mediating role of public accountability in the relationship between performance measurement systems and organizational performance in the Ministry of Economic Affairs and Finance. Management accounting has introduced various techniques for performance measurement. In this research, the balanced scorecard is used to evaluate performance.

**Research Method:** A questionnaire was used as a data collection tool. This questionnaire was distributed among 125 employees of the Ministry of Economic Affairs and Finance, and ultimately, 104 questionnaires were collected. A random sampling method was used to sample the target population. Data analysis was performed using partial least squares structural equation modeling (Smart PLS3) and SPSS22.

**Research Findings:** The results show that the performance measurement system has a positive and significant relationship with both organizational performance and public accountability. Public accountability also has a positive and significant relationship with organizational performance. Moreover, public accountability fully mediates the relationship between performance measurement systems and organizational performance.

**Conclusion, Originality and its Contribution to the Knowledge:** The first hypothesis predicted that performance measurement systems positively and significantly affect the performance of public sector organizations in Iran, specifically the Ministry of Economic Affairs and Finance; If public organizations successfully implement performance appraisal systems, they can accurately evaluate their performance results, so they will find useful solutions to improve their performance. The results of the second hypothesis showed that performance measurement systems have a positive and significant effect on public accountability of public sector organizations; If a public organization increases the use of appropriate performance measurement systems, it will help provide useful information to stakeholders to accurately assess public accountability. The third hypothesis showed that public accountability has a positive and significant effect on the performance of public sector organizations. This result shows that public sector organizations that increase their accountability and are responsible for their financial and non-financial results improve their performance. Public accountability is a perfect mediator for the relationship between performance appraisal systems and organizational performance. Therefore, the potential of performance measurement systems and public accountability to improve performance and how to implement performance measurement systems should be of concern to government managers in Iran. This study provides evidence of the full mediating role of public accountability in the relationship between performance measurement systems and performance in public organizations. Therefore, public sector organizations that want to improve their performance, in addition to applying appropriate performance measurement systems, should also have appropriate public accountability. To do this, managers in public sector organizations need a strong commitment to transparency, efficiency, and good governance. Public sector organizations must be accountable to their stakeholders and be evaluated for their current performance and the effects of the unit's operations.

**Keywords:** Balanced Score Card, Organizational Performance, Performance Measurement Systems, Public Accountability, Structural Equation.

**JEL Classification:** M42.

## INTRODUCTION

Performance as a structure that indicates the result of the organization's actions. In general, the process of examining and evaluating actions that lead to performance is called performance measurement (Neely et al., 2005). By clarifying the organization's performance in moving towards goals and standards, performance measurement helps managers and other stakeholders to determine the strengths and weaknesses of the group, measure the success rate of the organization in various functional areas, and put appropriate measures to correct the shortcomings on the agenda. Performance measurement can also be considered as a motivational factor for different departments of the organization; Because an effective performance measurement system can distinguish appropriate performance from inappropriate performance and be the basis for encouraging and compensating the services of the successful elements of the organization. (Esadi et al., 1402)

The efficiency and effectiveness of activities are the most important performance indicators that a performance measurement system seeks to measure. As a result, the definitions of the key terms of performance measurement are formed around the two concepts of efficiency and effectiveness. At first, it is necessary to separate the three concepts of performance measurement, performance indicators and performance measurement system. The process of evaluating the efficiency and effectiveness of the activities carried out is called "performance measurement". On the other hand, the measures used to determine the efficiency and effectiveness of the activities are called "performance indicators". Also, the mechanism through which sets of metrics are formed to evaluate the efficiency and effectiveness of the organization's activities is called "performance measurement system" (Neely et al., 2005).

In recent years, public sector reforms have focused mainly on the design and implementation of performance measurement methods (Cavalozzo and Itner, 2004). In particular, with the emergence of modern public management, interest in performance

measurement techniques and management accounting innovations has increased (Johnson and Sieverbo, 2009). In addition, a set of management accounting techniques, such as balanced scorecard, performance comparison, total quality management, etc., have been introduced to accurately measure the results that support change at the organization level. In this research, to evaluate the performance of the organization, the balanced measurement card has been used as a performance measurement system. The ultimate goal of performance measurement systems is to provide reliable and valuable information about results and, as a result, to find solutions to improve performance. The question is: How have public institutions around the world measured their results and are current organizational performance measurement systems delivering the expected benefits to stakeholders?

## METHODOLOGY

The method of conducting this research is survey and descriptive-analytical. The current research is of applied purpose type. Because it seeks to investigate the effect of the performance measurement system on the performance of organizations. In the theoretical part, by referring to books, magazines and internet sites, the information needed to conduct the research was collected. In the field section, a questionnaire was used to collect data. The used questionnaire had a 5-point Likert scale and was distributed among 125 employees of the Ministry of Economic Affairs and Finance, and finally 104 questionnaires were collected. A random sampling method was used to sample the target population. Then the data was analyzed through smat PLS3 structural equation modeling.

**Table1. Cronbach's alpha and composite reliability values**

Composite Reliability	rho_A	Cronbach's Alpha	
0.955	0.95	0.948	A_PERFORMANCE MEASUREMENT SYSTEM
0.936	0.928	0.923	B_PUBLIC ACCOUNTABILITY
0.968	0.968	0.965	C_ORGANIZATIONAL PERFORMANCE

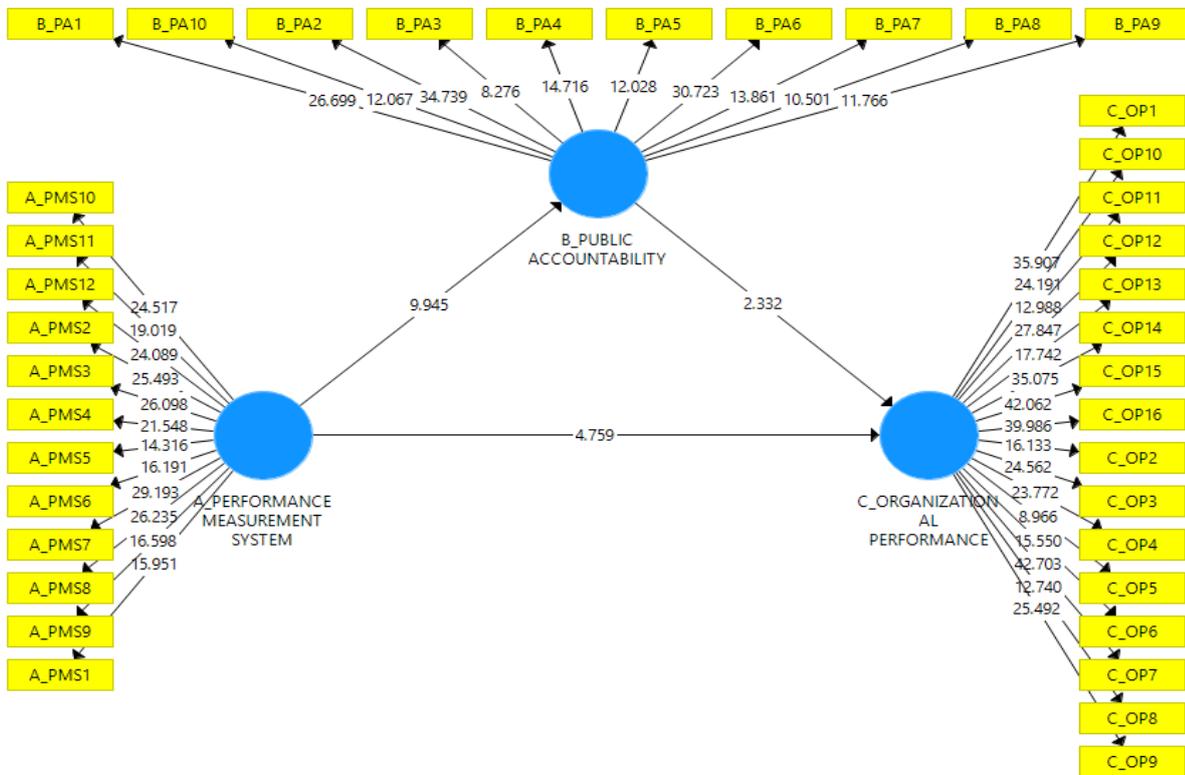
**Table2. Divergent validity of research variables**

C_ORGANIZATIONAL PERFORMANCE	B_PUBLIC ACCOUNTABILITY	A_PERFORMANCE MEASUREMENT SYSTEM	
0.618	0.521	0.784	A_PMS1
0.66	0.59	0.828	A_PMS2
0.664	0.585	0.852	A_PMS3
0.649	0.574	0.808	A_PMS4
0.588	0.487	0.731	A_PMS5
0.605	0.49	0.774	A_PMS6
0.677	0.614	0.85	A_PMS7
0.643	0.597	0.794	A_PMS8
0.606	0.538	0.755	A_PMS9
0.664	0.609	0.818	A_PMS10
0.63	0.554	0.782	A_PMS11
0.656	0.617	0.811	A_PMS12
0.607	0.834	0.63	B_PA1
0.61	0.848	0.611	B_PA2
0.453	0.684	0.437	B_PA3
0.524	0.764	0.522	B_PA4
0.525	0.748	0.503	B_PA5
0.628	0.853	0.638	B_PA6
0.522	0.753	0.524	B_PA7
0.505	0.701	0.488	B_PA8
0.561	0.77	0.552	B_PA9
0.519	0.728	0.516	B_PA10
0.864	0.637	0.694	C_OP1
0.782	0.504	0.581	C_OP2
0.817	0.598	0.657	C_OP3
0.831	0.578	0.654	C_OP4
0.671	0.418	0.492	C_OP5
0.765	0.521	0.605	C_OP6
0.868	0.671	0.741	C_OP7
0.717	0.43	0.507	C_OP8
0.827	0.608	0.674	C_OP9
0.823	0.588	0.65	C_OP10
0.747	0.478	0.567	C_OP11
0.843	0.632	0.706	C_OP12
0.77	0.515	0.611	C_OP13
0.865	0.651	0.71	C_OP14
0.884	0.655	0.728	C_OP15
0.859	0.647	0.704	C_OP16

**Table3. Correlation matrix**

C_ORGANIZATIONAL PERFORMANCE	B_PUBLIC ACCOUNTABILITY	A_PERFORMANCE MEASUREMENT SYSTEM	
			1
	1	0.709	A_PERFORMANCE MEASUREMENT SYSTEM
1	0.712	0.799	B_PUBLIC ACCOUNTABILITY
			C_ORGANIZATIONAL PERFORMANCE

**RESULTS**



**Figure1. Standardized coefficients model**

**Table4. hypothesis testing of research**

Result	P Values	T-Value	Standardized Coefficients	Independent Variable	Dependent Variable	H
Confirm	0.000	4.759	0.592	PERFORMANCE MEASUREMENT SYSTEM	ORGANIZATIONAL PERFORMANCE	1
Confirm	0.000	9.945	0.709	PERFORMANCE MEASUREMENT SYSTEM	PUBLIC ACCOUNTABILITY	2
Confirm	0.02	2.332	0.292	PUBLIC ACCOUNTABILITY	ORGANIZATIONAL PERFORMANCE	3

**Table5. hypothesis testing of research (sobel test)**

Result	P Values	T-Value	Standardized Coefficients	Independent Variable	Mediator Variable	Dependent Variable	H
confirm	0.039	2.069	0.207	PERFORMANCE MEASUREMENT SYSTEM	PUBLIC ACCOUNTABILITY	ORGANIZATIONAL PERFORMANCE	4

## CONCLUSION AND DISCUSSION

The first hypothesis predicted that performance measurement systems positively and significantly affect the performance of public sector organizations in Iran, specifically the Ministry of Economic Affairs and Finance; If public organizations successfully implement performance appraisal systems, they can accurately evaluate their performance results, so they will find useful solutions to improve their performance. This result is the same with the studies of Gomez et al. (2017) and Speckel and Verbtan (2014).

The results of the second hypothesis showed that performance measurement systems have a positive and significant effect on public accountability of public sector organizations; If a public organization increases the use of appropriate performance measurement systems, it will help provide useful information to stakeholders to accurately assess public accountability.

The third hypothesis showed that public accountability has a positive and significant effect on the performance of public sector organizations. This result shows that public sector organizations that increase their accountability and are responsible for their financial and non-financial results improve their performance. Therefore, this result is consistent with previous studies in the field of emerging economies such as (Hahn, 2020; Christensen and Lagrid, 2014).

Public accountability is a perfect mediator for the relationship between performance appraisal systems and organizational performance. These results support the superiority of modern public management and management ideas that have been published around the world (Talaki, 2019). Therefore, the potential of performance measurement systems and public accountability to improve performance and how to implement performance measurement systems should be of concern to government managers in Iran.

This research provided some administrative implications for managers of public sector organizations not only in Iran but also in other developing countries. By providing empirical evidence for the positive effect of performance appraisal systems on public accountability and organizational performance, public organizations should pay

attention to the application and implementation of modern performance appraisal systems. This is even more important for the public sector in Iran and other developing countries that do not have specific performance measurement systems. Managers should be aware of the importance of using effective performance appraisal systems, including quantitative and qualitative performance measures. Then, managers must commit to using performance information to motivate employees to implement and maintain performance appraisal systems. Training employees in performance measurement techniques is essential to obtain accurate performance information. Accordingly, managers of public sector organizations should increase the use of information technology in operational management as well as performance measurement.

In addition, this research provided evidence of the full mediating role of public accountability in the relationship between performance appraisal systems and performance in public organizations. Therefore, public organizations that want to improve their performance, in addition to the application of appropriate performance measurement systems, have appropriate public accountability. Be (Hen, 2020). To do this, managers in public organizations need a strong commitment to transparency, efficiency and good governance. Public sector organizations must be accountable to their stakeholders and be evaluated for current performance and the effects of unit operations. In summary, public sector organizations in Iran and emerging economies in general need to pay more attention to the design of mechanisms, conditions and contexts related to public accountability to improve organizational performance.

This research showed that public sector organizations try to use advanced management accounting practices when reviewing organizational performance to provide useful performance information to users. Performance information will be a practical tool through which users can monitor the activities of public sector organizations and assess public accountability. This process creates certain pressures that force public

sector organizations to improve their performance.

In addition, in Iran's public sector organizations, there are no specific regulations regarding the use of performance measurement systems. Nevertheless, under

institutional pressures from stakeholders, many public organizations have recently paid attention to the application of performance measurement systems to strengthen public accountability and improve organizational performance.

«مقاله پژوهشی»

## تأثیر سیستم‌های ارزیابی عملکرد بر عملکرد سازمانی با توجه به نقش میانجی‌گری پاسخگویی عمومی

محمدرضا پارساپور<sup>۱\*</sup>، جواد شکرخواه<sup>۲</sup>

### نکات برجسته

- سیستم‌های ارزیابی عملکرد رابطه مثبت و معناداری با عملکرد سازمان و پاسخگویی عمومی دارد.
- پاسخگویی عمومی رابطه مثبت و معناداری با عملکرد سازمان دارد.
- پاسخگویی عمومی به طور کامل رابطه بین سیستم‌های ارزیابی عملکرد و عملکرد سازمانی را میانجی‌گری می‌کند.
- مدیران در سازمان‌های بخش عمومی نیاز به تعهد قوی به شفافیت، کارایی و حکمرانی خوب دارند.

### چکیده

**موضوع و هدف مقاله:** هدف این مطالعه با بهره‌گیری از نظریه‌های مدیریت نوین عمومی، بررسی تأثیر سیستم‌های ارزیابی عملکرد بر عملکرد سازمان است. همچنین نقش میانجی‌گری پاسخگویی عمومی را در رابطه بین سیستم‌های ارزیابی عملکرد و عملکرد سازمانی در وزارت امور اقتصادی و دارایی را بررسی می‌کند. حسابداری مدیریت تکنیک‌های مختلفی برای ارزیابی عملکرد معرفی کرده است، در این پژوهش از کارت ارزیابی متوازن برای ارزیابی عملکرد استفاده شده است.

**روش پژوهش:** برای جمع‌آوری داده‌ها از ابزار اندازه‌گیری پرسشنامه استفاده شده است. پرسشنامه حاضر بین ۱۲۵ نفر از کارکنان وزارت امور اقتصادی و دارایی توزیع و در نهایت ۱۰۴ پرسشنامه جمع‌آوری شد. به منظور نمونه‌گیری جامعه هدف، از روش نمونه‌گیری تصادفی استفاده شده است. تجزیه و تحلیل داده‌ها با استفاده از تکنیک مدل‌سازی معادله ساختاری حداقل مربعات جزئی انجام شد.

**یافته‌های پژوهش:** نتایج نشان می‌دهد که سیستم‌های ارزیابی عملکرد رابطه مثبت و معناداری با عملکرد سازمان و پاسخگویی عمومی دارد. پاسخگویی عمومی رابطه مثبت و معناداری با عملکرد سازمان دارد. همچنین پاسخگویی عمومی به طور کامل رابطه بین سیستم‌های ارزیابی عملکرد و عملکرد سازمانی را میانجی‌گری می‌کند.

**نتیجه‌گیری، اصالت و افزوده آن به دانش:** این پژوهش شواهدی از نقش میانجی‌گری کامل پاسخگویی عمومی در رابطه بین سیستم‌های ارزیابی عملکرد و عملکرد در سازمان‌های عمومی ارائه کرد. بنابراین، سازمان‌های بخش عمومی که می‌خواهند عملکرد خود را بهبود بخشند، افزون بر کاربرد سیستم‌های ارزیابی عملکرد مناسب، پاسخگویی عمومی مناسبی داشته باشند. برای انجام این کار، مدیران در سازمان‌های بخش عمومی نیاز به تعهد قوی به شفافیت، کارایی و حکمرانی خوب دارند. سازمان‌های بخش عمومی انتظار می‌رود که نسبت به ذی‌نفعان خود پاسخگو باشند و نسبت به عملکرد فعلی و اثرات عملیات واحد مورد ارزیابی قرار گیرند.

**واژه‌های کلیدی:** پاسخگویی عمومی، سیستم ارزیابی عملکرد، عملکرد سازمانی، کارت ارزیابی متوازن، معادلات ساختاری.

طبقه‌بندی موضوعی: M42.

۱. دانشجوی دکتری گروه حسابداری، دانشکده مدیریت و حسابداری، دانشگاه علامه طباطبائی، تهران، ایران.  
۲. دانشیار حسابداری، گروه حسابداری، دانشکده مدیریت و حسابداری، دانشگاه علامه طباطبائی، تهران، ایران.  
(shekarkhah@atu.ac.ir)

نویسنده مسئول:  
محمدرضا پارساپور  
رایانامه:

m\_parsapoor@atu.ac.ir

تاریخ دریافت: ۱۴۰۳/۱۲/۰۸

تاریخ پذیرش: ۱۴۰۴/۰۶/۰۲

### استناد به مقاله:

پارساپور، محمدرضا؛ شکرخواه، جواد، (۱۴۰۴). تأثیر سیستم‌های ارزیابی عملکرد بر عملکرد سازمانی با توجه به نقش میانجی‌گری پاسخگویی عمومی، *حسابداری دولتی*، ۱۱ (۲۲)، ۱-۲۶.

حق انتشار این مستند، متعلق به نویسندگان آن است. © ۱۴۰۴. ناشر این مقاله، دانشگاه پیام نور است.

این مقاله تحت گواهی زیر منتشر شده و هر نوع استفاده غیرتجاری از آن مشروط بر استناد صحیح به مقاله و عدم تغییر یا تعدیل مقاله مجاز است.

Creative Commons Attribution-NonCommercial-NoDerivatives 4.0 International (<https://creativecommons.org/licenses/by-nc-nd/4.0/>)



## مقدمه

هر سازمانی پس از شکل‌گیری به دنبال رسیدن به اهداف از پیش تعیین شده است. سازمان‌ها برای رسیدن به این اهداف، منابعی مانند: افراد، پول، زمین، ماشین آلات، اوراق بهادار، و... را به کار می‌گیرند تا کالاها یا خدمات مورد نظر را به عموم عرضه کنند. برای این امر، سازمان استراتژی خود را به منظور دستیابی به اهداف از پیش تعیین شده تعریف کرده و در تلاش است تا از طریق پیاده‌سازی آن، اهداف خود را محقق سازد. در این مسیر پرسش‌های مهمی پیش روی سازمان‌ها قرار می‌گیرد. آیا سازمان از منابع خود به نحو مطلوبی استفاده می‌کند؟ آیا سازمان در مسیر نیل به اهداف از پیش تعیین شده حرکت می‌کند؟ چگونه می‌توان حرکت سازمان به سمت اهداف را بهبود داد؟ هر یک از اجزای سازمان در نیل به اهداف سازمان چگونه نقش‌آفرینی می‌کنند؟ گاهی نیز پرسش‌های بنیادی‌تری برای سازمان ایجاد می‌شود. آیا اهداف سازمان به درستی تعریف شده‌اند؟ آیا استراتژی اتخاذ شده توسط سازمان، مناسب است؟ برای پاسخگویی به این پرسش‌ها، سازمان‌ها به طور دائم مسیر حرکت خود به سمت اهداف را بررسی می‌کنند و عملکرد خود در پیمودن این مسیر را مورد ارزیابی قرار می‌دهند (گشو و کیتاو<sup>۱</sup>، ۲۰۱۷).

عملکرد به عنوان یک سازه است که نشانگر نتیجه اقدامات سازمان است. به طور کلی، فرایند بررسی و ارزیابی اقداماتی که منجر به عملکرد می‌شوند، ارزیابی عملکرد گویند (نیلی و همکاران<sup>۲</sup>، ۲۰۰۵). ارزیابی عملکرد از طریق شفاف‌سازی عملکرد سازمان در حرکت به سمت اهداف و استانداردها، به مدیران و سایر ذی‌نفعان کمک می‌کند تا نقاط قوت و ضعف مجموعه را مشخص سازند، میزان موفقیت سازمان در حوزه‌های عملکردی مختلف را بسنجند و اقدام‌های مقتضی برای اصلاح کاستی‌ها را در دستور کار قرار دهند. ارزیابی عملکرد همچنین می‌تواند به عنوان یک عامل انگیزشی برای بخش‌های مختلف سازمان مطرح باشد؛ زیرا یک نظام ارزیابی عملکرد اثربخش می‌تواند عملکرد مناسب را از عملکرد نامناسب متمایز سازد و زمینه‌ساز تشویق و جبران خدمات ارکان موفق سازمان باشد (اسدی و همکاران، ۱۴۰۲).

کارایی و اثربخشی فعالیت‌ها، مهم‌ترین شاخص‌های عملکردی هستند که یک سیستم ارزیابی عملکرد<sup>۳</sup> به دنبال سنجش آنها است. در نتیجه، تعاریف اصطلاحات کلیدی

ارزیابی عملکرد پیرامون دو مفهوم کارایی و اثربخشی شکل می‌گیرد (خیرالهی، طاهرآبادی و محمدی، ۱۴۰۳). در ابتدا لازم است که سه مفهوم ارزیابی عملکرد، شاخص‌های عملکردی و سیستم ارزیابی عملکرد از هم تفکیک شوند. فرایند ارزیابی کارایی و اثربخشی فعالیت‌های صورت گرفته را «ارزیابی عملکرد» گویند. از طرفی، سنجش‌های مورد استفاده برای تعیین کارایی و اثربخشی فعالیت‌های صورت گرفته را «شاخص‌های عملکردی» می‌نامند. همچنین به سازوکاری که طی آن مجموعه‌هایی از سنجش‌ها جهت ارزیابی کارایی و اثربخشی فعالیت‌های سازمان شکل می‌گیرند، «سیستم ارزیابی عملکرد» گویند (نیلی و همکاران، ۲۰۰۵).

در سال‌های اخیر، اصلاحات بخش عمومی به طور عمده بر طراحی و اجرای روش‌های اندازه‌گیری عملکرد متمرکز شده است (کاوالوزو و ایتنر<sup>۴</sup>، ۲۰۰۴). به ویژه، با مطرح شدن مدیریت عمومی نوین علاقه به تکنیک‌های اندازه‌گیری عملکرد و نوآوری‌های حسابداری مدیریت را افزایش داده است (جانسون و سیوربو<sup>۵</sup>، ۲۰۰۹). بیشتر پژوهشگران بیان کرده‌اند که حسابداری مدیریت می‌تواند به تغییرات سازمانی کمک کند زیرا از طراحی روش‌های اندازه‌گیری عملکرد پشتیبانی می‌کند (چن هال و اسمیت<sup>۶</sup>، ۱۹۹۸). افزون بر این، مجموعه‌ای از تکنیک‌های حسابداری مدیریت، مانند کارت ارزیابی متوازن، مقایسه عملکرد، مدیریت کیفیت جامع و... برای اندازه‌گیری دقیق نتایجی که از تغییر در سطح سازمان پشتیبانی می‌کنند، معرفی شده است. اثربخش‌ترین رویکرد برای توسعه یک روش اندازه‌گیری عملکرد نوآورانه، استفاده از مجموعه‌ای یکپارچه از معیارهای عملکرد مالی و غیرمالی است (کاوالوزو و ایتنر، ۲۰۰۴). در این پژوهش برای ارزیابی عملکرد سازمان از کارت ارزیابی متوازن به عنوان سیستم سنجش عملکردی، استفاده شده است. در چارچوبی که نخستین بار در سال ۱۹۹۲ میلادی، توسط کاپلان و نورتون برای کارت ارزیابی متوازن<sup>۷</sup> پیشنهاد شد، چهار منظر یا دیدگاه به نام‌های دیدگاه مالی، دیدگاه مشتری، دیدگاه فرایندهای داخلی و دیدگاه رشد و یادگیری استفاده شده است (کاپلان و نورتون<sup>۸</sup>، ۱۹۹۲). بر این اساس، سیستم‌های ارزیابی عملکرد می‌توانند برای اهداف بسیاری مانند برنامه‌ریزی، تصمیم‌گیری، مقایسه نتایج، اطلاع‌رسانی به ذی‌نفعان و ترویج پاسخگویی استفاده شود (بن<sup>۹</sup>، ۲۰۰۳). افزون بر این هدف نهایی سیستم‌های ارزیابی عملکرد ارائه اطلاعات

6. Chenhall and Smith  
7. Balance Score  
8. Kaplan and Norton  
9. Behn

1. Goshu and Kitaw  
2. Neely et al  
3. Performance Measurement System (PMS)  
4. Cavalluzzo and Ittner  
5. Jansson and Siverbo

عملکرد سازمان‌ها به آنها کمک می‌کند تا به اهداف خود نائل آیند. این کار با شناسایی نقاط شکست و موفقیت انجام می‌شود (استار و دارلن، ۲۰۱۶).

در حال حاضر، عملکرد سازمان‌ها به دلیل تغییرات سریع محیطی با چالش‌هایی مواجه است که این چالش‌ها می‌تواند سبب ایجاد مشکلات جدی و حتی شکست نهایی یک کسب و کار شود (سروشیان و همکاران، ۱۳۹۰). امروزه این شرایط باعث ایجاد ضرورت‌هایی در زمینه سنجش عملکرد برای سازمان‌ها و شرکت‌ها شده است. به طور کلی، سنجش عملکرد در واقع ارزیابی سازمان و کارکنان آن از جنبه‌های مالی یا غیر مالی است. سیستم‌های ارزیابی عملکرد در سی سال گذشته مورد مطالعات بسیاری از پژوهشگران قرار گرفته‌اند منتها از آنجا که چنین سیستم‌هایی در گرفتن تصمیم نسبت به شاخص‌ها و تحقق استراتژی‌های سازمان نقش مهمی داشته و امکان نظارت و کنترل را برای شرکت‌ها فراهم می‌سازند این موضوع همچنان به عنوان یک موضوع پژوهشی در فهرست پژوهشگران عرصه مدیریت و حسابداری محسوب می‌شود و از همین رو نیاز به مطالعات بیشتری در این زمینه مورد تاکید قرار گرفته است (هال<sup>۵</sup>، ۲۰۰۸). به طور سنتی، سیستم‌های ارزیابی عملکرد به عنوان ابزارهایی در نظر گرفته می‌شوند که وظیفه اصلی آنها را می‌توان درک و نظارت بر عملکرد و اطمینان از همسویی و ثبات در سازمان‌ها دانست (هنری<sup>۶</sup>، ۲۰۰۶). به منظور دستیابی به اهداف عملکرد سازمان از این منظر، پژوهشگران سعی می‌کنند چگونگی انجام اندازه‌گیری عملکرد در سازمان‌ها را از نظر کاربرد، نقش یا عملکرد آن عمیق‌تر درک کنند. اینکه سنجش عملکرد برای مدیریت مؤثر و کارآمد هر کسب و کاری حیاتی است، موضوعی اثبات شده است (محسنی و ره نورد، ۱۳۹۷). از همین رو استفاده از سیستم‌های ارزیابی و مدیریت عملکرد اغلب برای تسهیل اجرای استراتژی و بهبود عملکرد سازمانی پیشنهاد می‌شوند.

ابزارهای زیادی برای بحث و بررسی در خصوص سیستم‌های ارزیابی عملکرد وجود دارد. منتها اینکه چه چیزی قرار است اندازه‌گیری شود؟ و چه چیزی می‌تواند اندازه‌گیری شود؟ عوامل اصلی ارزیابی عملکرد (میر و رووان<sup>۷</sup>، ۱۹۹۷). با این حال در مسئله سنجش عملکرد اساساً تمرکز بر جنبه‌های مالی، غیر مالی، بیرونی، داخلی و مدیریتی است که همگی به بحث در مورد روش‌ها، رویکردها و طراحی مدل می‌پردازند.

قابل اعتماد و ارزشمند در مورد نتایج و در نتیجه یافتن راه‌حلی برای بهبود عملکرد است. پرسش این است که: نهادهای عمومی در سراسر جهان چگونه نتایج خود را اندازه‌گیری کرده‌اند و آیا سیستم‌های اندازه‌گیری عملکرد فعلی سازمان مزایای مورد انتظار را برای ذی‌نفعان به همراه دارد؟ نقش ارزیابی عملکرد یکی از پرکاربردترین موضوعات در ادبیات حسابداری عمومی در دهه‌های گذشته بوده است (برودبنت و گوتتری<sup>۱</sup>، ۲۰۰۸). با توجه به تلاش نهادهای عمومی برای اجرای سیستم‌های ارزیابی جدید به منظور حمایت از اهداف خود، توجه فزاینده‌ای را به خود جلب کرده است. بنابراین ادبیات موجود نشان می‌دهد که بسیاری از مطالعات به طراحی، اجرا و به‌روزرسانی سیستم‌های ارزیابی عملکرد در نهادهای عمومی در کشورهای توسعه‌یافته و در حال توسعه پرداخته‌اند (اکبر، پیلچر و پرین<sup>۲</sup>، ۲۰۱۲). با این حال، تعداد کمی از نهادهای عمومی سیستم‌های ارزیابی عملکرد را توسعه داده‌اند و تعداد کمتری از این سیستم‌ها برای بهبود تصمیم‌گیری استفاده می‌کنند بنابراین بسیاری از پژوهشگران به یافتن عواملی که به کاربرد سیستم‌های ارزیابی عملکرد در نهادهای عمومی تأثیر می‌گذارند، تمرکز کرده‌اند (جولنز و هولزر<sup>۳</sup>، ۲۰۰۱). عوامل متعددی در ادبیات قبلی مانند عوامل سازمانی و فنی، فرهنگ سازمانی و رقابت یافت شده است. در سال‌های اخیر، پژوهشگران توجه بیشتری به تأثیر سیستم‌های ارزیابی عملکرد بر عملکرد سازمانی داشته‌اند.

### پیشینه نظری پژوهش

اندازه‌گیری عملکرد، فرایندی برای کمی‌سازی کارایی، اثربخشی اقدامات و عملکرد گذشته تعریف شده است و سیستم ارزیابی عملکرد مکانیسمی است که سازمان‌ها با چنین فرایندهایی درگیر می‌شوند (استار و دارلن<sup>۳</sup>، ۲۰۱۶). به بیان دیگر اندازه‌گیری عملکرد به عنوان ابزاری معرفی می‌شود که به سازمان‌های مختلف کمک می‌کند تعیین کنند که آیا وظایف خود را انجام می‌دهند که به دستیابی به اهداف تعیین شده منجر شود یا نه؟ این اندازه‌گیری عملکرد با بهره‌گیری از شاخص‌هایی انجام می‌شود. این شاخص‌ها برای ارزیابی اثربخشی و کارایی عملکرد در سازمان و هم چنین برای مقایسه عملکرد سازمان‌های مختلف در مناطق مختلف استفاده می‌شوند (میس و کولین<sup>۴</sup>، ۱۹۹۷). در واقع سیستم ارزیابی عملکرد با نظارت بر

5. Hall  
6. Henri  
7. Meyer and Rowan

1. Broadbent and Guthrie  
2. Julnes and Holzer  
3. Star et al  
4. Maps and Colin

که برای ایجاد سیستم های ارزیابی عملکرد ترکیب می شوند. بنابراین سیستم های ارزیابی عملکرد که به عنوان مکانیزمی برای تخصیص مسئولیت ها و حقوق تصمیم گیری تعریف شده و اهداف عملکرد را تعیین می کند و برای دستیابی به اهداف پاداش اختصاص می دهد، در واقع سیستم های رسمی شده ای هستند که از معیارها برای برنامه ریزی، گزارش دهی نظارت بر رویه ها در یک سازمان استفاده می کنند (هنری، ۲۰۰۶).

اگرچه برخی معتقدند که هیچ شفافیتی در تعریف سیستم های ارزیابی عملکرد وجود ندارد با این حال برای سایر نویسندگان، تعریف این سیستم ها دارای برخی نقاط مشترک است: (الف) ویژگی ها. (ب) نقش ها و (ج) فرآیندها. به طور خاص، ویژگی ها عناصری هستند که سیستم های ارزیابی را تشکیل می دهند. نقش ها اهداف یا وظایفی هستند که توسط سیستم ها انجام می شود و فرآیندها مجموعه ای از اقداماتی بوده

جدول ۱. سیر تحول مدل های ارزیابی عملکرد

نام مدل یا چارچوب	دوره معرفی	نام مدل یا چارچوب	دوره معرفی
ROI, ROE و مشتقات آن	قبل از دهه ۸۰	سیستم سازگار اندازه گیری عملکرد (CPMS)	۱۹۹۶
مدل ارزش افزوده اقتصادی (EVA)	۱۹۸۰	سیستم یکپارچه اندازه گیری عملکرد (IPMS)	۱۹۹۷
هزینه یابی (مدیریت) بر مبنای فعالیت (ABC/M)	۱۹۸۸	کارت ارزیابی تجاری مقایسه ای (CBS)	۱۹۹۸
تکنیک گزارشگری و تحلیل اندازه گیری استراتژیک (SMART)	۱۹۸۸	چارچوب یکپارچه اندازه گیری عملکرد (IPMF)	۱۹۹۸
معیارهای عملکرد پشتیبان (SPA)	۱۹۸۹	مدل رجحان تجاری (DEM)	۱۹۹۹
تحلیل ارزش مشتری (CVA)	۱۹۹۰	سیستم پویای اندازه گیری عملکرد (DPMS)	۲۰۰۰
پرسشنامه اندازه گیری عملکرد (PMQ)	۱۹۹۰	مدل اتصال سود اقدام (APC)	۲۰۰۱
چارچوب نتایج و عوامل تعیین کننده (KDF)	۱۹۹۱	تجزیه طراحی سیستم تولید (MSDD)	۲۰۰۱
کارت ارزیابی متوازن (BSC)	۱۹۹۲	منشور عملکرد (PP)	۲۰۰۱
زنجیره خدمت سود (SPC)	۱۹۹۴	مدل ارزش اقتصادی دارایی های مشهود و نامشهود (CEVITA)	۲۰۰۴
رویکرد بازده کیفیت (ROQ)	۱۹۹۵	سیستم محک زنی رشد ایجاد و عملکرد (GPMF)	۲۰۰۶
چارچوب کمربند برای اندازه گیری عملکرد (CPMF)	۱۹۹۶	چارچوب تجزیه ظرفیت استفاده نشده (UCDF)	۲۰۰۷

ناکارآمدی الگوی سنتی مدیریت دولتی به دلیل انعطاف ناپذیری و گستردگی فعالیت های دولت، ناتوانی در تأمین انتظارات و نیازهای شهروندان و کاهش اعتماد عمومی، نادیده گرفتن ارزش های مردم سالاری و ترجیح منافع شخصی کارگزاران دولتی بر منافع عمومی از دهه های گذشته ضرورت تحول در الگوی مدیریت دولتی اداره جامعه را آشکار ساخته است (سالارزهی و ابراهیم پور، ۱۳۹۱). همچنین اصلی ترین چالش و عامل گذار از الگوی مدیریت سنتی، مربوط به این مسئله است، زیرا مردم به عنوان تأمین کنندگان منابع مالی عمومی، به آگاهی داشتن از سلامت مالی دولت و شیوه

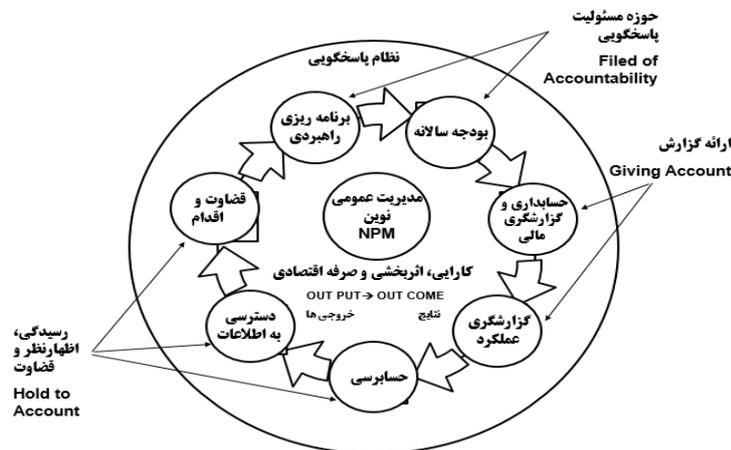
از اوایل دهه ۸۰ میلادی، در ساختار مدیریت سنتی بخش عمومی که بدون انعطاف لازم برای انطباق با تحولات این حوزه، از جمله جهانی شدن، رقابت، تغییرات ساختاری و عملکردی بخش عمومی و مسئله پاسخگویی به شهروندان بود، اصلاحاتی انجام شد که کشورهای توسعه یافته از پیشگامان این امر بودند. مجموعه این اصلاحات با عنوان مدیریت عمومی نوین شناخته شد. این نوع مدیریت در سیستم حسابداری و گزارشگری مالی، سیستم حسابرسی و کنترل داخلی و همچنین سیستم بودجه ریزی کشور تغییرات و اصلاحاتی را می طلبد (مشکینی و کردستانی، ۱۳۹۸).

سازگاری ندارد. افزون بر چالش پاسخگویی، رقابت و جهانی شدن نیز از محرک‌های گذار به سمت الگوی مدیریت عمومی نوین است. مدیریت عمومی نوین نیز به صورت جنبشی تعریف شده که توسط سازمانهای دولتی در برابر ناتوانی پاسخگویی به نیازهای شهروندان و در راستای حداکثرسازی بهره‌وری، تخصیص بهینه منابع و کارایی به وجود آمده است و توسط مقامات دولتی، با انگیزه گسترش تسلط اداری خود هدایت می‌شود (هوپ<sup>۱</sup>، ۲۰۰۱).

بیشتر صاحب نظران مالی در بخش عمومی معتقدند حسابداری و گزارشگری مالی دولتی همواره یکی از ابزارهای اصلی در ایفا و ارزیابی مسئولیت پاسخگویی مالی بوده است. به بیان دیگر این صاحب نظران، گزارشگری مالی را تحت عنوان یک سیستم اطلاعاتی تعریف می‌کنند که می‌تواند چرخه تبادل صحیح و سالم اطلاعات مالی را بین مقامات اجرایی کشور در مقام پاسخ‌گوینان و نمایندگان منتخب مردم در جایگاه پاسخ‌خواهان برقرار کند (باباجانی، ۱۳۹۰). با توجه به اینکه اندازه‌گیری جریان منابع و مبنای حسابداری انتخابی بر اطلاعات استخراج شده از سیستم گزارشگری مالی در بخش عمومی مؤثر است، لازم است نظامی طراحی شود تا گزارش‌های مالی حاصل از آن، نیازهای اطلاعاتی استفاده‌کنندگان را به بهترین نحو برآورده کند (محمدی پور و احمدی، ۱۳۹۲).

پاسخگویی استفاده‌کارا و اثربخش از منابع عمومی در راستای اهداف بودجه‌ای، نیاز دارند (کردستانی و نصیری، ۱۳۸۸). بنابراین بخش عمومی که به عنوان کارفرما و همچنین ارائه‌دهنده اصلی خدمات در اقتصاد و در نهایت مصرف‌کننده منابع مالیاتی است، باید در برابر آن به شهروندان پاسخگو باشد (رحمان سرشت و موسوی کاشی، ۱۳۹۴).

تحقق مسئولیت پاسخگویی نیز به دلیل ماهیت و تنوع فعالیت‌های دولت، امر ساده‌ای نیست. برخی فعالیت‌های دولت جنبه مالی و بازرگانی دارد و تأمین اطلاعات برای ایفای مسئولیت پاسخگویی این قبیل فعالیت‌ها از طریق گزارش‌های مالی امکان‌پذیر است، اما تأمین اطلاعات کافی برای پاسخگویی فعالیت‌های غیربازرگانی دولت، از طریق گزارش‌های مالی سنتی امکان‌پذیر نخواهد بود. پاسخگویی مالی دولت از فرایند تهیه و تنظیم بودجه شروع می‌شود، زیرا در این فرایند توافق‌هایی راجع به منابع مالی که برای ارائه خدمات مد نظر تخصیص خواهد یافت، حاصل می‌شود و پاسخگویی عملیاتی نیز شامل ارائه اطلاعاتی در رابطه با مصرف بهینه و اثربخش منابع، به منظور تحقق اهداف مصوب و ایفای تعهداتی است که دولت متقبل شده است (باباجانی، ۱۳۸۲). افزایش پاسخ‌خواهی شهروندان و افزایش شفافیت اطلاعاتی به کمک رسانه‌های امروزی با الگوی سنتی مدیریت دولتی



شکل ۱. نظام پاسخ‌گویی (باباجانی، ۱۳۹۱)

است. برای ترویج سیستم‌های ارزیابی عملکرد در نهادهای عمومی، باید شواهدی از تأثیرات مثبت آن‌ها بر پاسخگویی عمومی و عملکرد سازمانی ارائه شود. به طور کلی، هدف این مطالعه آزمون اثر مستقیم سیستم‌های ارزیابی عملکرد بر عملکرد سازمانی و اثر غیرمستقیم سیستم‌های ارزیابی عملکرد

رابطه بین سیستم‌های ارزیابی عملکرد و پاسخگویی عمومی یک موضوع مطالعاتی اساسی در بخش عمومی است. در ایران و بسیاری از اقتصادهای نوظهور دیگر که هیچ مقررات الزامی در مورد کاربرد سیستم‌های ارزیابی عملکرد برای سازمان‌های عمومی وجود ندارد، این پژوهش حتی معنادارتر

حاصل کنند که اهداف استراتژیک مانند دیجیتالی شدن و پایداری به طور مؤثر اندازه‌گیری و دنبال می‌شوند و در نهایت عملکرد کلی را در محیط‌های چالش برانگیز افزایش می‌دهند. کستلو و گومز<sup>۴</sup> (۲۰۲۳)، سیستم اندازه‌گیری و مدیریت عملکرد به عنوان ابزاری میانجی‌گر عمل می‌کند که اجرای مؤثر اصلاحات اداری را در سازمان‌های دولتی افزایش می‌دهد. با بهبود فرایندهای اندازه‌گیری عملکرد، این سیستم به مدیران و کارمندان کمک می‌کند تا درک کنند که چگونه عملکرد سازمان را تقویت کنند و در عین حال رفتارهای ناکارآمد را کاهش دهند که ممکن است منجر به اثرات منفی ناخواسته شود. در نتیجه، پذیرش سیستم اندازه‌گیری و مدیریت عملکرد همکاری، شفافیت و در دسترس بودن اطلاعات را تقویت می‌کند و در نهایت باعث تغییر سازمانی مثبت و بهبود نتایج عملکرد می‌شود. گوپتا و آگاروال<sup>۵</sup> (۲۰۲۲)، این مقاله نشان می‌دهد که سیستم‌های اندازه‌گیری عملکرد، به ویژه آنهایی که اقدامات غیرمالی را ادغام می‌کنند، به طور چشمگیر اثربخشی سازمانی را در سازمان‌های مستقر در امارات متحده عربی افزایش می‌یابد، استفاده از یک چارچوب اندازه‌گیری عملکرد که شامل ورودی-فرایند-خروجی است، سازمان‌ها می‌توانند کیفیت را بهبود بخشند و شکاف‌های دانش و عمل را شناسایی کنند. مدل مفهومی پیشنهادی که ریشه در اصول مدیریت کیفیت کلی (TQM) دارد، بر چرخه‌های بهبود مستمر تأکید دارد و نشان می‌دهد که یک سیستم اندازه‌گیری عملکرد خوب طراحی شده می‌تواند منجر به عملکرد بهتر سازمانی و همسویی استراتژیک شود.

#### تأثیر سیستم‌های ارزیابی عملکرد بر عملکرد سازمانی

سیستم‌های ارزیابی عملکرد می‌توانند در سازمان‌ها برای اهداف مختلفی مانند برنامه‌ریزی فعالیت‌ها، ارزیابی عملکردها، ارتباط اهداف و تدوین استراتژی‌ها استفاده شوند (اسپکل و وربیتن<sup>۶</sup>، ۲۰۱۴). افزون بر این، جولنز و هولزر (۲۰۰۱) دریافتند که سیستم‌های ارزیابی عملکرد به عنوان وسیله‌ای برای تصمیم‌گیری بهتر در نظر گرفته شده‌اند؛ با کمی کردن اهداف و اندازه‌گیری اینکه آیا آن‌ها محقق شده‌اند یا خیر، سازمان‌ها در رسیدن به اهداف خود متمرکزتر خواهند شد و ابهام و سردرگمی در مورد اهداف را کاهش و حذف می‌کنند (ون وین دیرکس<sup>۷</sup>، ۲۰۱۰). به همین ترتیب، این سیستم‌ها در تصمیم‌های اجرایی، کمک می‌کنند که به نوبه خود بر عملکرد سازمان تأثیر

بر عملکرد سازمانی از طریق پاسخگویی عمومی است. این مطالعه پیامدهای حاکمیتی مفیدی را برای کمک به مدیران سازمان‌ها ارائه خواهد کرد تا تأثیر مثبت اتخاذ و اجرای سیستم‌های ارزیابی عملکرد مناسب برای بهبود پاسخگویی عمومی و عملکرد سازمانی را بشناسند.

#### پیشینه تجربی پژوهش

کومار پندی<sup>۱</sup> (۲۰۲۴)، این مطالعه نشان می‌دهد که یک سیستم ارزیابی عملکرد به خوبی طراحی شده با بهبود عملکرد کارکنان، عملکرد سازمان را به طور چشمگیری افزایش می‌دهد. عوامل کلیدی عبارتند از تعیین اهداف واضح مطابق با اهداف سازمانی، بازخورد منظم، ارزیابی عملکرد منصفانه و فرصت‌های توسعه مهارت. اثربخشی سیستم ارزیابی عملکرد بستگی به هماهنگی آن با اهداف سازمانی و تعهد مدیریت و کارکنان دارد. بنابراین، سازمان‌ها باید طراحی، اجرای و بهبود مستمر سیستم ارزیابی عملکرد را برای دستیابی به اهداف استراتژیک و افزایش کارایی کلی اولویت‌بندی کنند.

هاموچ<sup>۲</sup> (۲۰۲۴)، سیستم اندازه‌گیری عملکرد با امکان نظارت و ارزیابی مؤثر عملیات، عملکرد سازمان را به طور چشمگیری تحت تأثیر قرار می‌دهد. در یک محیط رقابتی، اندازه‌گیری دقیق باعث بهبود مستمر و تصمیم‌گیری آگاهانه می‌شود. با بهینه‌سازی شیوه‌های اندازه‌گیری عملکرد، سازمان‌ها می‌توانند زمینه‌هایی را که نیاز به بهبود دارند شناسایی کرده و استراتژی‌ها را بر اساس آن تنظیم کنند و در نهایت از رشد پایدار حمایت کنند. این هماهنگی معیارهای عملکرد با اهداف سازمانی تضمین می‌کند که منابع به طور مؤثر مورد استفاده قرار می‌گیرند و منجر به حداکثر رساندن سود و افزایش اثربخشی کلی در دستیابی به اهداف استراتژیک می‌شود.

بروکارو و همکاران<sup>۳</sup> (۲۰۲۴)، سیستم‌های اندازه‌گیری عملکرد به طور چشمگیری بر عملکرد سازمان تأثیر می‌گذارند و شرکت‌ها را قادر می‌سازند تا عوامل حیاتی ضروری برای اجرای استراتژی‌های خود را به طور کمی ارزیابی کنند. این سیستم‌ها مواردی را تسهیل می‌کنند که فعالیت‌های بهبود را مطابق با اهداف شرکت شناسایی و رشد منطقی را ترویج می‌کند هنگامی که به طور مناسب طراحی و تنظیم شده متناسب با زمینه شرکت، آنها به سازمان‌ها کمک می‌کنند تا با تغییرات اقتصادی، اجتماعی و تکنولوژیکی سازگار شوند و اطمینان

5. Gupta and Agarwal  
6. Spekle and Verbeeten  
7. Van Veen Dirks

1. Kumar pndey  
2. Hammouch  
3. Broccardo et al  
4. Castelo and Gomes

پاسخگویی عمومی وسیله‌ای برای کنترل رفتار سازمان‌های عمومی است، اطمینان حاصل می‌کند که آن‌ها بر پایه پیش‌بینی‌ها عمل می‌کنند و نتایج بهبود یافته‌ای دارند و مزایایی برای شهروندان و سایر ذی‌نفعان فراهم می‌کنند. بسیاری از سازمان‌های عمومی در تلاش هستند تا پاسخگویی عمومی را برای بهبود عملکرد پیاده کنند (هن<sup>۶</sup>، ۲۰۲۰).

بیشتر پژوهشگران بیان می‌کنند که فرآیندهای مؤثر پاسخگویی عمومی باعث افزایش آگاهی، محدود کردن تقلب و فساد و افزایش مسئولیت نهادهای دولتی می‌شوند. همچنین درک شهروندان را در مورد اینکه چرا اهداف عملکردی نمی‌توانند محقق شوند، افزایش می‌بخشد و در نهایت اعتماد را در بین ذی‌نفعان ایجاد می‌کند (هالاچی و هولزر<sup>۷</sup>، ۲۰۱۰؛ لیندکوئیست و هوس<sup>۸</sup>، ۲۰۱۷). بنابراین، فرضیه زیر پیشنهاد می‌شود:

فرضیه ۳: پاسخگویی عمومی بر عملکرد سازمانی تأثیر مثبت دارد.

### نقش واسطه‌ای پاسخگویی عمومی در رابطه بین سیستم‌های ارزیابی عملکرد و عملکرد سازمانی

بر اساس نظریه مدیریت عمومی نوین (تالاکي<sup>۹</sup>، ۲۰۱۹)، سازمان‌ها باید در مورد استفاده از منابع عمومی به ذی‌نفعان پاسخگو باشند. این امر از طریق تضمین کیفیت گزارش‌های سالانه منتشر شده توسط سازمان‌های عمومی حاصل می‌شود (تولی و هوکس<sup>۱۰</sup>، ۲۰۱۰). بر این اساس، سیستم‌های ارزیابی عملکرد به عنوان ابزاری مهم برای سازمان‌های عمومی در نظر گرفته می‌شوند تا هنگام ارزیابی پاسخگویی عمومی برای نظارت بر عملکرد سازمان‌ها، اطلاعات عملکردی را در اختیار کاربران قرار دهند (کلوت، ۱۹۹۹). این امر فشار را بر سازمان‌های عمومی برای عملکرد بهتر افزایش می‌دهد (هالاچی، ۲۰۰۲). به طور خلاصه، با ایجاد یک سیستم ارزیابی عملکرد قوی انتظار است عملکرد سازمان بهبود یابد (فرضیه ۱)، با ایجاد سیستم ارزیابی عملکردی مفید و اثر بخش پاسخگویی عمومی افزایش یابد (فرضیه ۲) و افزایش پاسخگویی عمومی، اعتماد ذی‌نفعان را افزایش می‌دهد و در نتیجه عملکرد سازمانی را بهبود می‌بخشد (فرضیه ۳).

بر این اساس، فرضیه ۴: پاسخگویی عمومی نقش واسطه‌ای در رابطه بین سیستم‌های ارزیابی عملکرد و عملکرد سازمانی دارد.

می‌گذارند. خلاصه، سازمان‌های عمومی با استفاده از سیستم‌های ارزیابی عملکرد مناسب، اطلاعات مفیدی برای تشخیص دقیق نتایج به دست خواهند آورد، آن‌ها علل مشکلات و همچنین راه‌حلی برای بهبود نتایج را شناسایی خواهند کرد. در سال‌های اخیر، گومز و همکاران<sup>۱</sup> (۲۰۱۷) شواهد تجربی در مورد تأثیر مثبت سیستم‌های ارزیابی عملکرد بر عملکرد سازمانی در بخش دولتی پرتغال ارائه کردند. بنابراین، این مطالعه فرضیه پژوهش‌های زیر را پیشنهاد می‌کند:

فرضیه ۱: سیستم‌های ارزیابی عملکرد بر عملکرد سازمانی تأثیر مثبت دارند.

### تأثیر سیستم‌های ارزیابی عملکرد بر پاسخگویی عمومی

سازمان‌های عمومی مجبور هستند برای اطمینان از شفافیت و کارایی در استفاده از منابع عمومی، پاسخگو ذی‌نفعان باشند (اکبر، پیلچر و پرین، ۲۰۱۲). برای تحقق پاسخگویی عمومی، سازمان‌ها باید اطلاعات کافی به ذی‌نفعان، به ویژه در مورد شاخص‌های عملکرد ارائه دهند. سیستم‌های ارزیابی عملکرد اطلاعاتی را ارائه می‌دهند که می‌تواند با هدف ارزیابی پاسخگویی عمومی سازمان توسط طرف‌های مختلف استفاده شود (جانسن<sup>۲</sup>، ۲۰۰۵). کلوت<sup>۳</sup> (۱۹۹۹) بر اساس پژوهش خود به این نتیجه می‌رسد که ارزیابی عملکرد به ویژه در بخش عمومی نیز پاسخگویی را ترویج می‌کند. همچنین، هالاچی<sup>۴</sup> (۲۰۰۲) دریافت که موسسات عمومی بیشتری در سراسر جهان در حال اعمال سیستم‌های ارزیابی عملکرد برای پاسخگویی بیشتر هستند. بر اساس استدلال‌های بالا، فرضیه زیر پیشنهاد می‌شود:

فرضیه ۲: سیستم‌های ارزیابی عملکرد بر پاسخگویی عمومی تأثیر مثبت دارند.

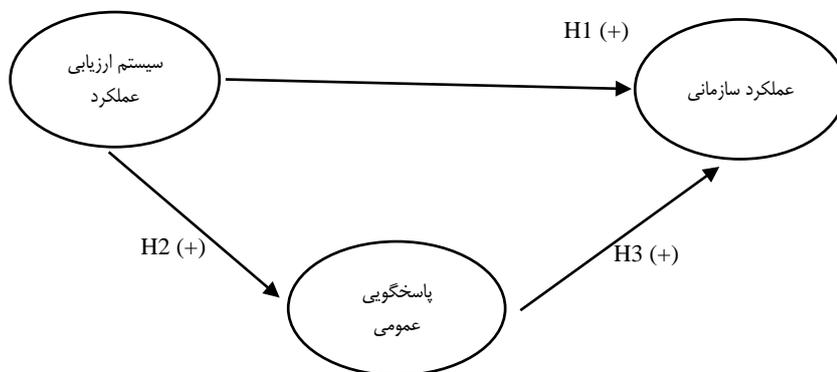
### تأثیر پاسخگویی عمومی بر عملکرد سازمانی

دکترین مدیریت عمومی نوین عمدتاً بر افزایش پاسخگویی عمومی سازمان، متمرکز است که نیازمند تعیین دقیق مسئولیت، درقبال کارایی، اثربخشی و صرفه اقتصادی فعالیت‌ها است. بر این اساس، یک فرضیه مهم این است که عملکرد سازمانی تحت تأثیر پاسخگویی عمومی خواهد شد (کریستنسن و لگرید<sup>۵</sup>، ۲۰۱۴). افزون بر این، تحت فشار نهادی، فشار بر مدیران بخش عمومی برای پاسخگویی عمومی افزایش می‌یابد و سازمان‌ها را به سمت پاسخگویی بیشتر سوق می‌دهد. به عبارت دیگر،

6. Han  
7. Halachmi and Holzer  
8. Lindquist and Huse  
9. Tallaki  
10. Tooley and Hooks

1. Gomes et al  
2. Johnsen  
3. Klout  
4. Halachmi  
5. Christensen et al

مدل مفهومی



H4 (+): فرضیه میانجی گر

شکل ۲. مدل مفهومی پژوهش

نمونه‌گیری تصادفی استفاده شده است. سپس از طریق مدل‌سازی معادلات ساختاری PLS3 smat داده‌ها مورد تجزیه و تحلیل قرار گرفت.

روش‌شناسی پژوهش

روش انجام این پژوهش، پیمایشی و توصیفی-تحلیلی است. پژوهش حاضر از نوع هدف کاربردی است. زیرا به دنبال بررسی تأثیر سیستم ارزیابی عملکرد بر عملکرد سازمان‌ها است. در بخش نظری، با مراجعه به کتب، مجله‌ها و پایگاه اینترنتی، اطلاعات مورد نیاز برای انجام پژوهش جمع‌آوری شد. در بخش میدانی برای جمع‌آوری داده‌ها از ابزار اندازه‌گیری پرسشنامه استفاده شد. پرسشنامه استفاده شده دارای طیف ۵ گزینه‌ای لیکرت بود و با استفاده از فرمول کوکران بین ۱۲۵ کارمند وزارت امور اقتصادی و دارایی توزیع و در نهایت ۱۰۴ پرسشنامه جمع‌آوری شد. با در نظر گرفتن سطح اطمینان ۹۵ درصد و حداکثر خطای ۸٫۸ درصدی در شرایطی که نسبت صفت در جامعه مشخص نبوده و ۰٫۵ در نظر گرفته شده است با استفاده از فرمول کوکران حجم نمونه ۱۲۵ بدست آمده است. توزیع و جمع‌آوری پرسشنامه به صورت حضوری انجام شده است.

جدول ۲. مشخصات دموگرافیک برای نمونه مورد بررسی

متغیر	گروه	فراوانی	درصد
جنسیت	مرد	۴۸	۴۶
	زن	۵۶	۵۴
مدرک	کارشناسی	۱۳	۱۲
	کارشناسی ارشد	۷۰	۶۷
	دکتری	۲۱	۲۱
	۱-۱۰	۱۵	۱۴
سابقه کاری	۱۱-۲۰	۴۸	۴۶
	۲۱-۳۰	۴۱	۴۰
	کارشناس	۳۸	۳۶
پست سازمانی	معاون	۱۳	۱۲
	رئیس گروه	۱۱	۱۱
	رئیس دایره	۱۰	۱۰
	حسابرس	۳۲	۳۱

جدول ۳. مقادیر آلفای کرونباخ و پایایی ترکیبی متغیرهای پژوهش

متغیرهای پژوهش	Cronbach's Alpha	rho_A	Composite Reliability
سیستم ارزیابی عملکرد	۰/۹۴۸	۰/۹۵	۰/۹۵۵
پاسخگویی عمومی	۰/۹۲۳	۰/۹۲۸	۰/۹۳۶
عملکرد سازمانی	۰/۹۶۵	۰/۹۶۸	۰/۹۶۸

$$n = \frac{Z^2 \cdot p \cdot (1-p)}{e^2}$$

$$n = \frac{(1.96)^2 \cdot 0.5 \cdot (1-0.5)}{(0.088)^2} = \frac{3.8416 \cdot 0.25}{0.007744} = \frac{0.9604}{0.007744} \approx 124.01 \approx 125$$

وزارت امور اقتصادی و دارایی به عنوان یکی از ارکان اصلی دولت، نقش بسیار مهمی در مدیریت اقتصاد کشور ایفا می‌کند. وظایف گسترده‌ای از جمله تدوین سیاست‌های مالی، مدیریت بدهی، تنظیم بودجه و نظارت بر سیستم بانکی بر عهده این وزارتخانه است. به همین دلیل، ارزیابی عملکرد آن از اهمیت ویژه‌ای برخوردار است. جهت نمونه‌گیری جامعه هدف از روش

**جدول ۴. بررسی روایی همگرایی متغیرهای پژوهش**

متغیرهای پژوهش	AVE
سیستم ارزیابی عملکرد	۰/۶۳۹
پاسخگویی عمومی	۰/۵۹۴
عملکرد سازمانی	۰/۶۵۷

همان‌طور که در جدول ۳ مشخص شده است، مقدار مربوط به این معیارها یعنی آلفای کرونباخ و پایایی ترکیبی عامل‌های پژوهش در همه عامل‌ها بالاتر از ۰/۷ است که بیانگر پایایی مناسب مدل دارد.

**جدول ۵. بررسی روایی واگرایی متغیرهای تحقیق - روش الف**

عملکرد سازمانی	پاسخگویی عمومی	سیستم ارزیابی عملکرد	
۰/۶۱۸	۰/۵۲۱	۰/۷۸۴	A_PMS۱
۰/۶۶	۰/۵۹	۰/۸۲۸	A_PMS۲
۰/۶۶۴	۰/۵۸۵	۰/۸۵۲	A_PMS۳
۰/۶۴۹	۰/۵۷۴	۰/۸۰۸	A_PMS۴
۰/۵۸۸	۰/۴۸۷	۰/۷۳۱	A_PMS۵
۰/۶۰۵	۰/۴۹	۰/۷۷۴	A_PMS۶
۰/۶۷۷	۰/۶۱۴	۰/۸۵	A_PMS۷
۰/۶۴۳	۰/۵۹۷	۰/۷۹۴	A_PMS۸
۰/۶۰۶	۰/۵۳۸	۰/۷۵۵	A_PMS۹
۰/۶۶۴	۰/۶۰۹	۰/۸۱۸	A_PMS۱۰
۰/۶۳	۰/۵۵۴	۰/۷۸۲	A_PMS۱۱
۰/۶۵۶	۰/۶۱۷	۰/۸۱۱	A_PMS۱۲
۰/۶۰۷	۰/۸۳۴	۰/۶۳۰	B_PA۱
۰/۶۱	۰/۸۴۸	۰/۶۱۱	B_PA۲
۰/۴۵۳	۰/۶۸۴	۰/۴۳۷	B_PA۳
۰/۵۲۴	۰/۷۶۴	۰/۵۲۲	B_PA۴
۰/۵۲۵	۰/۷۴۸	۰/۵۰۳	B_PA۵
۰/۶۲۸	۰/۸۵۳	۰/۶۳۸	B_PA۶
۰/۵۲۲	۰/۷۵۳	۰/۵۲۴	B_PA۷
۰/۵۰۵	۰/۷۰۱	۰/۴۸۸	B_PA۸
۰/۵۶۱	۰/۷۷	۰/۵۵۲	B_PA۹
۰/۵۱۹	۰/۷۲۸	۰/۵۱۶	B_PA۱۰
۰/۸۶۴	۰/۶۳۷	۰/۶۹۴	C_OP۱
۰/۷۸۲	۰/۵۰۴	۰/۵۸۱	C_OP۲
۰/۸۱۷	۰/۵۹۸	۰/۶۵۷	C_OP۳
۰/۸۳۱	۰/۵۷۸	۰/۶۵۴	C_OP۴
۰/۶۷۱	۰/۴۱۸	۰/۴۹۲	C_OP۵

سیستم ارزیابی عملکرد	پاسخگویی عمومی	عملکرد سازمانی
C_OP۶	۰/۶۰۵	۰/۷۶۵
C_OP۷	۰/۷۴۱	۰/۸۶۸
C_OP۸	۰/۵۰۷	۰/۷۱۷
C_OP۹	۰/۶۷۴	۰/۸۲۷
C_OP۱۰	۰/۶۵	۰/۸۲۳
C_OP۱۱	۰/۵۶۷	۰/۷۴۷
C_OP۱۲	۰/۷۰۶	۰/۸۴۳
C_OP۱۳	۰/۶۱۱	۰/۷۷
C_OP۱۴	۰/۷۱	۰/۸۶۵
C_OP۱۵	۰/۷۲۸	۰/۸۸۴
C_OP۱۶	۰/۷۰۴	۰/۸۵۹

### جدول ۶. تشریح عملیاتی گویه‌های پژوهش

متغیر	تعریف عملیاتی گویه	گویه
سیستم ارزیابی عملکرد	شفافیت اهداف سیستم ارزیابی عملکرد سازمان	A_PMS۱
	در هدف گذاری برای سیستم ارزیابی عملکرد سازمان، استراتژی و برنامه های سازمان شناسایی شده اند	A_PMS۲
	تعیین شاخص های عملکردی در بستر هدف، استراتژی و برنامه های سازمان و همچنین نیازمندی های استفاده کنندگان از اطلاعات ارزیابی عملکرد صورت می گیرد	A_PMS۳
	در تعیین شاخص های عملکردی، این شاخص ها برای سطوح مختلف سازمانی، متناسب با شرایط آن سطح سازمانی تعریف شده اند	A_PMS۴
	در تعیین شاخص های عملکردی، به ابزارهای سازمان و قابلیت های آنها توجه شده است	A_PMS۵
	در تعیین شاخص های عملکردی، شاخص های عملکردی کوتاه مدت و بلندمدت در نظر گرفته شده و ارتباط مناسبی بین آنها منظور شده است	A_PMS۶
	عملکرد واقعی و شاخص های عملکردی به صورت مستمر با هم مقایسه و گزارش می شوند	A_PMS۷
	گزارشهای ارزیابی عملکرد در دوره های زمانی منظم در اختیار ارزیابی شوندگان قرار می گیرند	A_PMS۸
	از گزارش های ارزیابی عملکرد برای اخذ بازخورد از شاخص های عملکردی استفاده می شود	A_PMS۹
	نتایج و پیامدهای سیستم ارزیابی عملکرد جهت اصلاح و بهبود آن به صورت مستمر مورد بررسی قرار می گیرند	A_PMS۱۰
پاسخگویی عمومی	فرهنگ سازمانی با اهداف سیستم ارزیابی عملکرد، تناسب داشته و در راستای مشارکت کلیه کارکنان در ارزیابی عملکرد قرار دارد	A_PMS۱۱
	ساختار و فرایندهای بخش های مختلف سازمان دارای بلوغ لازم جهت پیاده سازی سیستم ارزیابی عملکرد هستند	A_PMS۱۲
	شفافیت مالی در سازمان وجود دارد و برای بهبود آن تلاش می شود	B_PA۱
	شاهد بهبود فرایند حسابرسی داخلی در سازمان هستیم	B_PA۲
	گزارشات مالی و عملیاتی توسط حسابرسان مورد ارزیابی قرار می گیرد	B_PA۳
	گزارشات مالی و عملیاتی حسابرسی شده در سازمان در اختیار ذینفعان قرار می گیرد	B_PA۴
	سازمان به پاسخ گویی در چارچوب بودجه مصوب پایبند است	B_PA۵
	در سازمان مدیران و کارکنان در چارچوب قانون در مقابل هم و جامعه پاسخگو هستند	B_PA۶

متغیر	تعریف عملیاتی گویه	گویه
B_PAV	سامانه های نظارت عمومی در سازمان راه اندازی شده است	B_PAV
B_PA8	مطالبات شهروندی و احترام به مراجعین در زمینه پاسخگویی در سازمان وجود دارد	B_PA8
B_PA9	تصویب چارچوبی برای حصول اطمینان از فرآیند مدیریت اقتصادی، بدین معنی که هیچ اقدامی مغایر با ظرفیت مالی جامعه، صورت نمی‌گیرد	B_PA9
B_PA10	ارزش های اخلاقی در سازمان رعایت می‌گردد	B_PA10
C_OP1	اعضای سازمان به داده‌های عملکردی تولید شده در سازمان از جمله دقت، قابلیت اتکا و مربوط بودن اعتماد دارند	C_OP1
C_OP2	سازمان به بودجه سالانه مصوب خود پایبند است و در چارچوب آن فعالیت می‌کند	C_OP2
C_OP3	در طراحی سیاست های کلان از نظر ذینفعان استفاده می‌شود	C_OP3
C_OP4	سیاست های سازمان مورد پذیرش ذینفعان است	C_OP4
C_OP5	تغییرات محیط بیرون از سازمان بر عملکرد سازمان از جمله انتظارات ذینفعان برون سازمانی تأثیرگذار است	C_OP5
C_OP6	کانال ارتباطی مناسبی بین سازمان و ذینفعان وجود دارد	C_OP6
C_OP7	سرمایه انسانی و کارکنان در سازمان بسیار مهم هستند. (نگاه سازمان به نیروی انسانی)	C_OP7
C_OP8	با شغل خود آشنا هستم و در تخصص خود به فعالیت می‌پردازم.	C_OP8
C_OP9	شایسته سالاری و قرار گرفتن در شغل‌های تخصصی و مبتنی بر ظرفیت‌ها در سازمان مورد توجه قرار می‌گیرد.	C_OP9
C_OP10	ارزیابی‌های دوره‌ای برای مرتفع کردن مشکلات انجام می‌گیرد.	C_OP10
C_OP11	به صورت فصلی یا ماهیانه دوره های آموزشی بر گزار می‌گردد	C_OP11
C_OP12	مشکلات سازمان برای بهبود عملکرد مورد شناسایی قرار می‌گیرد.	C_OP12
C_OP13	از پیشنهادهای سازنده در سازمان استقبال می‌شود.	C_OP13
C_OP14	مسئولیت پذیری، تعهد حرفه‌ای و اخلاق حرفه‌ای در سازمان مورد توجه است.	C_OP14
C_OP15	توجه به نتیجه دار بودن فعالیت‌ها و جلوگیری از اتلاف منابع در سازمان مورد توجه است.	C_OP15
C_OP16	به آثار غیر مالی و پیامدهای عمومی تصمیم گیری مدیران در سازمان توجه می‌شود.	C_OP16

عملکرد سازمان طبق کارت ارزیابی متوازن

روش فورنل و لارکر برای بررسی روایی واگرا ماتریسی را پیشنهاد می‌دهند که این ماتریس مشابه ماتریس بالا است با این تفاوت که قطر اصلی این ماتریس حاوی جذر مقادیر AVE مربوط به هر یک از ۳ عامل اصلی است. در جدول بالا مقادیر قطر اصلی با عدد ۱ نشان داده شده‌اند.

#### جدول ۸. بررسی روایی واگرای مولفه‌های اصلی پژوهش - روش ب

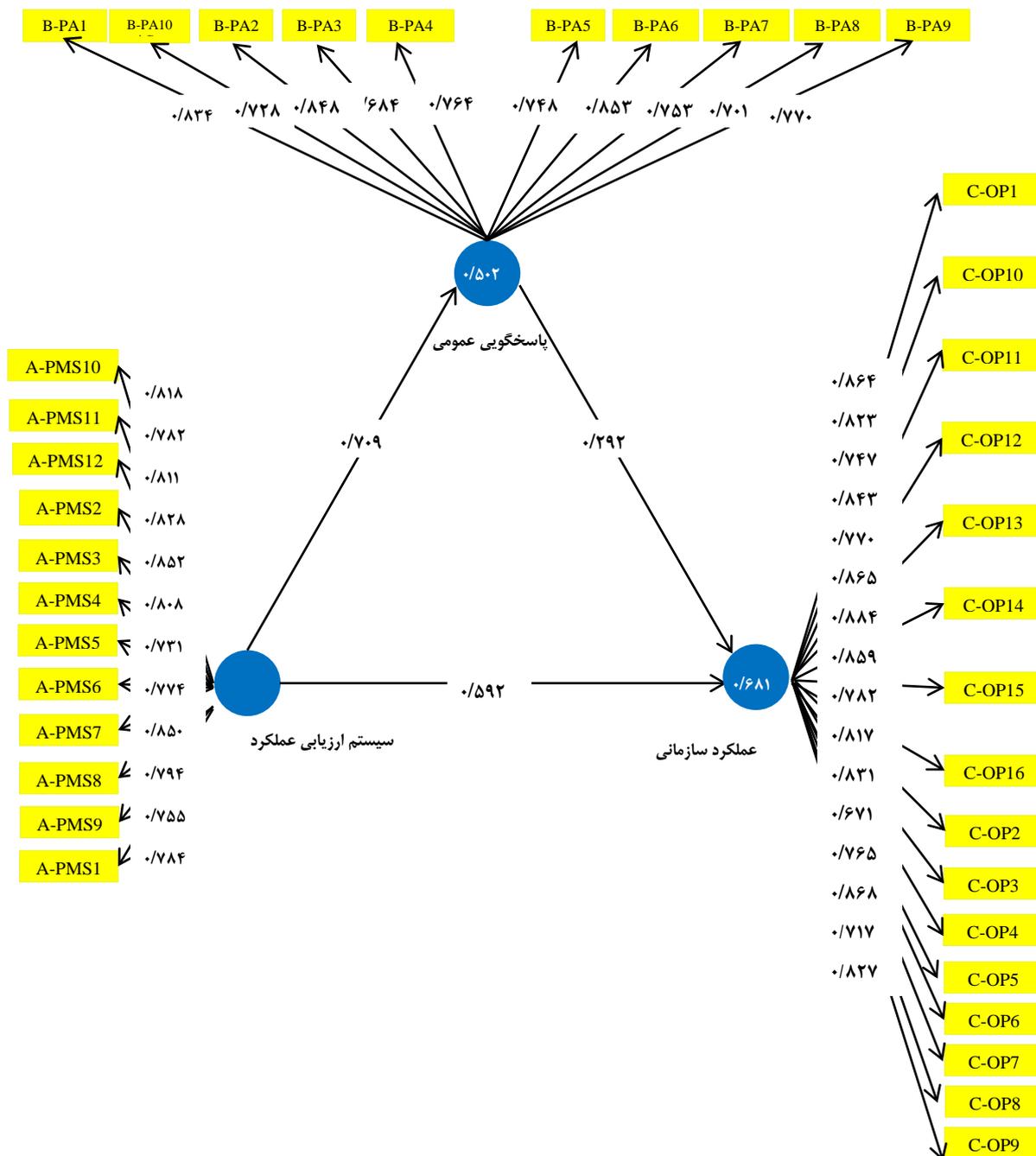
متغیرهای پژوهش	سیستم ارزیابی عملکرد	پاسخگویی عمومی	عملکرد سازمانی
سیستم ارزیابی عملکرد	۸/۰		
پاسخگویی عمومی	۷۷/۰	۷۰۹/۰	
عملکرد سازمانی	۸۱/۰	۷۹۹/۰	۷۱۲/۰

گویه‌های مورد استفاده در جدول (۶) بر اساس مقاله نیتزل و همکاران (۲۰۱۸) و وربیتن و اسپیکل (۲۰۱۵) است.

#### جدول ۷. ماتریس همبستگی مولفه‌های پژوهش

متغیرهای پژوهش	سیستم ارزیابی عملکرد	پاسخگویی عمومی	عملکرد سازمانی
سیستم ارزیابی عملکرد	۱		
پاسخگویی عمومی	۰/۷۰۹	۱	
عملکرد سازمانی	۰/۷۹۹	۰/۷۱۲	۱

یافته‌های پژوهش



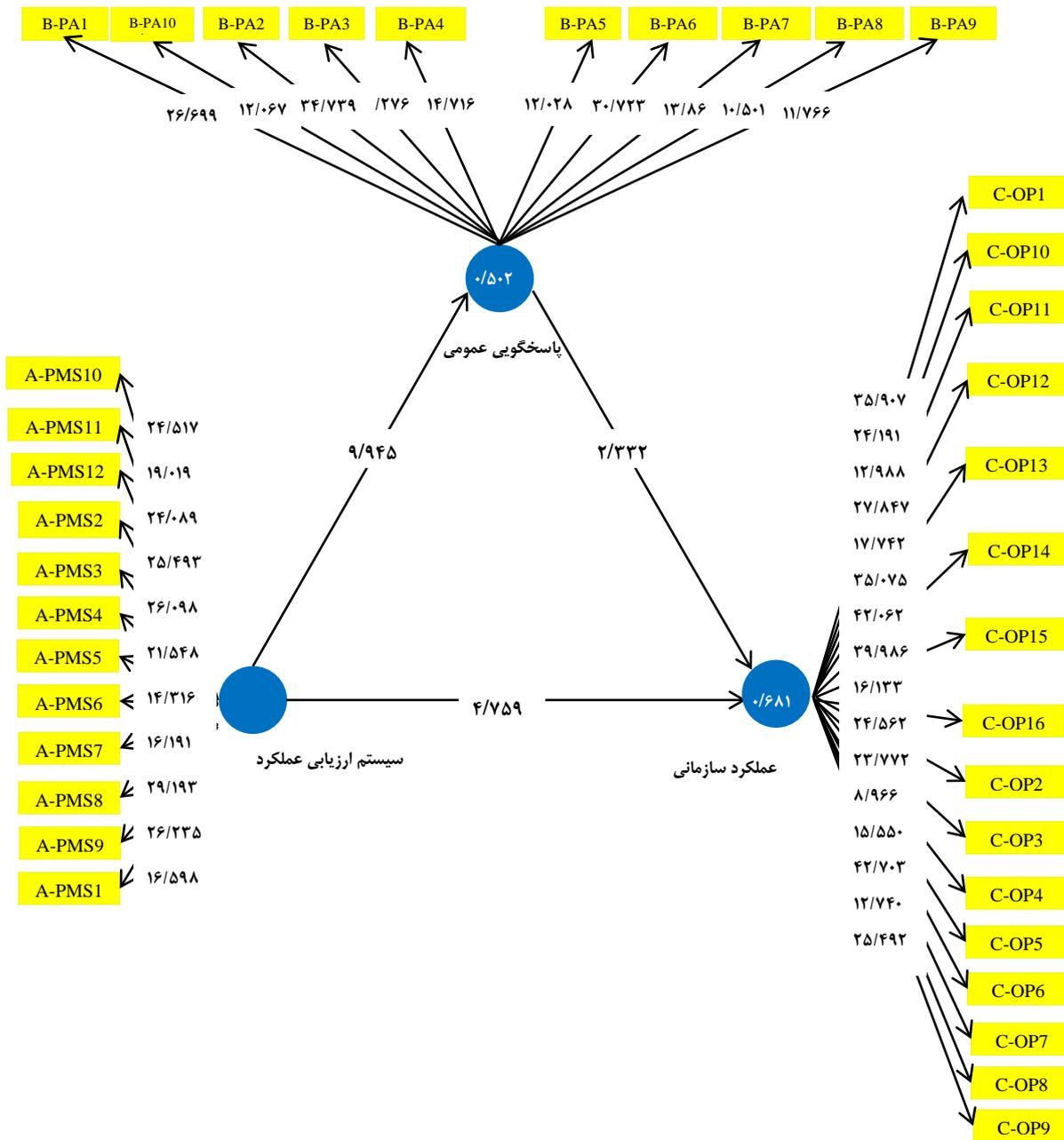
شکل ۳. مدل ضرایب استاندارد - مدل ساختاری

عامل و پرسش آن از واریانس خطای اندازه‌گیری آن عامل بیشتر بوده و پایایی در مورد آن مدل اندازه‌گیری قابل قبول است.

بارهای عاملی از طریق محاسبه مقدار همبستگی پرسشها یک عامل با آن عامل محاسبه می‌شوند که اگر این مقدار برابر یا بیشتر از ۰/۴ شود، بیانگر این مطلب است که واریانس بین

جدول ۹. ضرایب بارهای عاملی

متغیرهای پژوهش	سیستم ارزیابی عملکرد	پاسخگویی عمومی	عملکرد سازمانی
A_PMS <sub>۱</sub>	۰/۷۸۴		
A_PMS <sub>۲</sub>	۰/۸۲۸		
A_PMS <sub>۳</sub>	۰/۸۵۲		
A_PMS <sub>۴</sub>	۰/۸۰۸		
A_PMS <sub>۵</sub>	۰/۷۳۱		
A_PMS <sub>۶</sub>	۰/۷۷۴		
A_PMS <sub>۷</sub>	۰/۸۵		
A_PMS <sub>۸</sub>	۰/۷۹۴		
A_PMS <sub>۹</sub>	۰/۷۵۵		
A_PMS <sub>۱۰</sub>	۰/۸۱۸		
A_PMS <sub>۱۱</sub>	۰/۷۸۲		
A_PMS <sub>۱۲</sub>	۰/۸۱۱		
B_PA <sub>۱</sub>		۰/۸۳۴	
B_PA <sub>۲</sub>		۰/۸۴۸	
B_PA <sub>۳</sub>		۰/۶۸۴	
B_PA <sub>۴</sub>		۰/۷۶۴	
B_PA <sub>۵</sub>		۰/۷۴۸	
B_PA <sub>۶</sub>		۰/۸۵۳	
B_PA <sub>۷</sub>		۰/۷۵۳	
B_PA <sub>۸</sub>		۰/۷۰۱	
B_PA <sub>۹</sub>		۰/۷۷	
B_PA <sub>۱۰</sub>		۰/۷۲۸	
C_OP <sub>۱</sub>			۰/۸۶۴
C_OP <sub>۲</sub>			۰/۷۸۲
C_OP <sub>۳</sub>			۰/۸۱۷
C_OP <sub>۴</sub>			۰/۸۳۱
C_OP <sub>۵</sub>			۰/۶۷۱
C_OP <sub>۶</sub>			۰/۷۶۵
C_OP <sub>۷</sub>			۰/۸۶۸
C_OP <sub>۸</sub>			۰/۷۱۷
C_OP <sub>۹</sub>			۰/۸۲۷
C_OP <sub>۱۰</sub>			۰/۸۲۳
C_OP <sub>۱۱</sub>			۰/۷۴۷
C_OP <sub>۱۲</sub>			۰/۸۴۳
C_OP <sub>۱۳</sub>			۰/۷۷
C_OP <sub>۱۴</sub>			۰/۸۶۵
C_OP <sub>۱۵</sub>			۰/۸۸۴
C_OP <sub>۱۶</sub>			۰/۸۵۹



شکل ۴. مدل ضرایب معنی‌داری - مدل ساختاری

جدول ۱۰. بررسی روابط درون مدل ساختاری

P Values	T Statistics	Standard Deviation	$\beta$	VIF	روابط درون مدل
۰/۰۰۰	۹/۹۴۵	۰/۰۷۱	۰/۷۰۹	۱/۰۰۰	سیستم ارزیابی عملکرد -> پاسخگویی عمومی
۰/۰۰۰	۴/۷۵۹	۰/۱۲۴	۰/۵۹۲	۲/۰۰۸	سیستم ارزیابی عملکرد -> عملکرد سازمانی
۰/۰۲	۲/۳۳۲	۰/۱۲۵	۰/۲۹۲	۲/۰۰۸	پاسخگویی عمومی -> عملکرد سازمانی

این معیار توسط کوهن معرفی شد، شدت رابطه میان متغیرهای مدل را تعیین می‌کند. معیار اندازه تأثیر از شاخص  $f^2$  برای تحلیل رابطه‌های میان متغیرهای پنهان کمک می‌گیرد. فرمول این معیار در زیر آمده است. مقادیر  $0/02$ ،  $0/15$  و  $0/35$  به ترتیب نشان از اندازه تأثیر کوچک، متوسط و بزرگ یک متغیر بر متغیر دیگر دارد.

$$f^2(x \rightarrow y) = \frac{R^2 y(x \text{ included}) - R^2 y(x \text{ excluded})}{1 - R^2(x \text{ included})}$$

برای بررسی فرضیه‌های پژوهش از ضرایب استاندارد، ضرایب معناداری و سطح معناداری مدل ساختاری پژوهش استفاده می‌شود و با استفاده از این دو ضریب تایید یا رد فرضیه‌ها مورد بررسی قرار می‌گیرد.

با توجه به جدول (۱۰) که برای همه رابطه‌ها نشان داده شده است بیان همه رابطه‌های عامل‌های مدل، رابطه معنی‌داری برقرار است زیرا مقدار تی ویو برای بیشتر رابطه‌ها بیشتر از  $1/96$  است و همچنین سطح معناداری کمتر از  $0/50$  است. همچنین شاخص  $Vif$  برای هر سه رابطه کمتر از  $3$  است و مورد تایید است.

جدول ۱۱. معیار اندازه تأثیر ( $f^2$ )

روابط درون مدل	$f^2$	اندازه تأثیر
سیستم ارزیابی عملکرد -> پاسخگویی عمومی	$1/008$	خیلی زیاد
سیستم ارزیابی عملکرد -> عملکرد سازمانی	$0/547$	خیلی زیاد
پاسخگویی عمومی -> عملکرد سازمانی	$0/133$	متوسط

جدول ۱۲. آزمون فرضیه‌های پژوهش

فرضیه	متغیر وابسته	متغیر مستقل	ضریب استاندارد	T-Value	P Values	نتیجه
اول	عملکرد سازمانی	سیستم ارزیابی عملکرد	$0/592$	$4/759$	$0/000$	تایید
دوم	پاسخگویی عمومی	سیستم ارزیابی عملکرد	$0/709$	$9/945$	$0/000$	تایید
سوم	عملکرد سازمانی	پاسخگویی عمومی	$0/292$	$2/332$	$0/02$	تایید

فرمول سوبل برای به دست آوردن تی ویو:

$$T - Value = \frac{a * b}{\sqrt{(b^2 * S_a^2) + (a^2 * S_b^2) + (S_a^2 * S_b^2)}}$$

a: مقدار ضریب مسیر میان متغیر مستقل و میانجی  $0/709$

b: مقدار ضریب مسیر میان متغیر وابسته و میانجی  $0/292$

sa: خطای استاندارد مربوط به مسیر میان متغیر مستقل و میانجی  $0/071$

sb: خطای استاندارد مربوط به مسیر میان متغیر وابسته و میانجی  $0/125$

با توجه به جدول (۱۲) از آنجا که مقدار تی ویو برای فرضیه اول و دوم و سوم از  $1/96$  بیشتر است و سطح معناداری کمتر از  $5$  صدم است می‌توان نتیجه گرفت که این سه فرضیه تایید می‌شود و متغیر مستقل روی وابسته تأثیر مثبت و مستقیم و معنادار دارد.

فرضیه ۴: پاسخگویی عمومی نقش واسطه‌ای در رابطه بین سیستم‌های ارزیابی عملکرد و عملکرد سازمانی دارد.

برای بررسی اثر غیر مستقیم با یک متغیر میانجی‌گری در فرضیه اصلی از آزمون سوبل استفاده شده است. این آزمون مقدار تی ویو را برای این رابطه غیر مستقیم محاسبه کرده و معنی‌داری آن را بررسی می‌کند. ضریب مسیر این اثر غیر مستقیم از ضرب دو ضریب مسیر مستقیم به دست می‌آید.

جدول ۱۳. آزمون سوبل

فرضیه	متغیر وابسته	متغیر میانجی‌گری	متغیر مستقل	ضریب استاندارد	T-Value	P Values	نتیجه
چهارم	عملکرد سازمانی	پاسخگویی عمومی	سیستم ارزیابی عملکرد	$0/207$	$2/069$	$0/039$	تایید

زمینه اقتصادهای نوظهور مانند (هن، ۲۰۲۰؛ کریستنسن و لاگرید، ۲۰۱۴) سازگار است.

سرانجام پژوهش حاضر نقش محوری پاسخگویی عمومی را به عنوان یک میانجی‌گر کامل در رابطه بین سیستم‌های ارزیابی عملکرد و عملکرد سازمانی تأیید کرد. پاسخگویی عمومی به تنهایی یک الزام اخلاقی و قانونی نیست، بلکه به عنوان یک نیروی محرکه اثربخشی سیستم‌های ارزیابی عملکرد را به میزان چشمگیری افزایش می‌دهد. این بدان معنا است که وقتی کارکنان و مدیران احساس می‌کنند که باید در قبال عملکرد خود به طور شفاف پاسخگو باشند نه تنها تلاش بیشتری می‌کنند بلکه نتایج ارزیابی عملکرد را نیز جدی می‌گیرند و در جهت بهبود واقعی گام بر می‌دارند. این یافته از رویکرد مدیریت عمومی نوین و ایده‌های مدیریتی نوین که در سطح جهانی مطرح شده‌اند، پشتیبانی می‌کند.

نتایج این پژوهش پیامدهای مهمی برای مدیران و سیاست‌گذاران در سازمان‌های بخش عمومی، به ویژه در ایران و سایر کشورهای در حال توسعه، به همراه دارد. با ارائه شواهد تجربی مبنی بر تأثیر مثبت سیستم‌های ارزیابی عملکرد بر پاسخگویی عمومی و عملکرد سازمانی، این پژوهش بر ضرورت توجه سازمان‌های عمومی به کاربرد و اجرای سیستم‌های ارزیابی عملکرد مدرن تأکید می‌کند. براین اساس، به مدیران پیشنهاد می‌شود که:

از اهمیت استفاده از سیستم‌های ارزیابی عملکرد کارآمد، شامل معیارهای کمی و کیفی، آگاه باشند.

به استفاده از اطلاعات عملکرد در جهت ایجاد انگیزه در کارکنان و بهبود مستمر سیستم‌های ارزیابی عملکرد متعهد باشند.

آموزش تکنیک‌های اندازه‌گیری عملکرد به کارکنان را در اولویت قرار دهند.

کاربرد فناوری اطلاعات را در مدیریت عملیاتی و اندازه‌گیری عملکرد افزایش دهند.

افزون بر این، سازمان‌های عمومی که به دنبال بهبود عملکرد خود هستند، باید به موازات استقرار سیستم‌های ارزیابی

با توجه به جدول (۱۳) از آنجا که مقدار تی ویو از ۱/۹۶ بیشتر و برابر با ۲/۰۶۹ است می‌توان نتیجه گرفت که سیستم ارزیابی عملکرد به واسطه ی پاسخگویی عمومی بر عملکرد سازمانی اثر مثبت می‌گذارد و با توجه به ضریب استاندارد که برابر با ۰/۲۰۷ است این تأثیر مثبت و غیرمستقیم است. بنابراین فرضیه مورد نظر تأیید می‌شود.

### بحث، نتیجه گیری و پیشنهادها

این پژوهش به بررسی نقش سیستم‌های ارزیابی عملکرد در سازمان‌های بخش عمومی، با تمرکز ویژه بر وزارت امور اقتصادی و دارایی ایران، پرداخته است. یافته‌های کلیدی پژوهش بیانگر آن است که سیستم‌های ارزیابی عملکرد تأثیر چشمگیری بر عملکرد این سازمان‌ها دارند. ارزیابی عملکرد یک فعالیت تنها اداری نیست، بلکه یک عنصر راهبردی حیاتی برای رشد و توسعه سازمان است. پیاده‌سازی یک سیستم ارزیابی قوی و هدفمند به طور مستقیم به بهبود خروجی‌ها و کارایی سازمان منجر می‌شود. به طور خاص، استقرار و اجرای موفق این سیستم‌ها، سازمان‌های بخش عمومی را قادر می‌سازد تا نتایج عملکرد خود را به دقت ارزیابی کرده و از این طریق، راهکارهای موثری برای بهبود عملکرد سازمانی خود اتخاذ نمایند. این نتیجه با مطالعات گومز و همکاران (۲۰۱۷) و اسپکل و وربتن (۲۰۱۴) همسو است.

افزون بر این، پژوهش نشان داد که سیستم‌های ارزیابی عملکرد تأثیر مثبتی بر پاسخگویی عمومی سازمان‌های بخش عمومی دارند. به عبارت دیگر، افزایش کاربرد سیستم‌های ارزیابی عملکرد مناسب، به ارائه اطلاعات مفید به ذی‌نفعان کمک کرده و امکان ارزیابی دقیق‌تر پاسخگویی عمومی را فراهم می‌سازد.

یکی دیگر از یافته‌های مهم پژوهش، تأثیر مثبت و معنادار پاسخگویی عمومی بر عملکرد سازمان‌های بخش عمومی است. سازمان‌هایی که پاسخگویی خود را افزایش می‌دهند و مسئولیت نتایج مالی و غیرمالی خود را بر عهده می‌گیرند، عملکرد بهتری را به نمایش می‌گذارند. بنابراین، این نتیجه با مطالعات قبلی در

نوین حسابداری مدیریت، اطلاعات عملکرد مفیدی را برای ذی‌نفعان فراهم آورند. این اطلاعات، ابزاری کارآمد برای نظارت بر فعالیت‌ها و ارزیابی پاسخگویی عمومی سازمان‌ها به شمار می‌رود و در نتیجه، فشار مثبتی برای بهبود عملکرد آن‌ها ایجاد می‌کند. در حالی که در حال حاضر مقررات خاصی در مورد کاربرد سیستم‌های ارزیابی عملکرد در سازمان‌های بخش عمومی ایران وجود ندارد، فشارهای نهادی از سوی ذی‌نفعان، توجه بسیاری از این سازمان‌ها را به استفاده از این سیستم‌ها برای تقویت پاسخگویی عمومی و بهبود عملکرد سازمانی جلب کرده است.

عملکرد مناسب، پاسخگویی عمومی مناسبی نیز داشته باشند. دستیابی به این مهم مستلزم تعهد قوی مدیران به شفافیت، کارایی و حکمرانی خوب است. سازمان‌های بخش عمومی باید در قبال ذی‌نفعان خود پاسخگو بوده و عملکرد و اثرات عملیات خود را به طور منظم مورد ارزیابی قرار دهند.

در مجموع، یافته‌های این پژوهش نشان می‌دهد که سازمان‌های بخش عمومی در ایران و سایر اقتصادهای نوظهور نیازمند توجه بیشتر به طراحی سازوکارها، شرایط و زمینه‌های مرتبط با پاسخگویی عمومی برای بهبود عملکرد سازمانی هستند. این سازمان‌ها در تلاشند تا با بهره‌گیری از روش‌های

## References

- Akbar, R; Pilcher, R; & Perrin, B. (2012). Performance measurement in Indonesia: The case of local government. *Pacific Accounting Review*, 24(3):262-291. <https://doi.org.10.1108.01140581211283878>
- Ajang, A; Asadi, G; Baghomian, R; Hajipour, B. (2022). Presentation of the conceptual framework of performance measurement in companies. *Journal of accounting knowledge*, 14(1):143-169. doi:10.22103.jak.2022.19462.3707 (In Persian).
- Babajani, J. (2003). Accountability responsibility and developments in government accounting, the subject of statement 34. (GASB), *journal of human sciences and Social*, 3(8):35-61. (In Persian).
- Babajani, J. (2044). Comparative study of ups and downs of performance and measurement of financial accountability responsibility through government financial reporting in Last century, *Auditing Science Journal*, 11(44): 37-72. (In Persian).
- Babajani, J. (2012). The role of systems thinking in the analysis of the accountability system and constituent subsystems, *Allameh Tabatabai University Papers*, 285:238-213 (In Persian).
- Behn, R. D. (2003). Why measure performance? Different purposes require different measures. *Public Administration Review*, 63(5): 586-606. doi:org.10.1111.1540-6210.00322
- Broadbent, J; & Guthrie, J. (2008). Public sector to publicserves: 20 years of “contextual” accounting research. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 21(2): 129-169. <https://doi.org.10.1108.09513570810854383>.
- Broccardo, L; Alfiero, S; Culasso, F.(2024). Enhancing Peformance Management Systems in a Challenging Environment. *University of Turin*.
- Castelo, S; Gomes, C. (2023). The Role of Performance Measurement and Management Systems in Changing Public Organizations: An Exploratory Study, *Public Money and Management*, 9(3):1-8.
- Cavalluzzo, K. S; & Ittner, C. D. (2004). Implementing performance measurement innovations: Evidence from government. *Accounting, Organizations and Society*, 29(3-4): 243-267. [https://doi.org.10.1016.S0361-3682\(03\)00013-8](https://doi.org.10.1016.S0361-3682(03)00013-8)
- Chenhall, R; & Langfield-Smith, K. (1998). Factors influencing the role of management accounting in the development of performance measures within organizational change programs. *Management Accounting Research*, 9(4): 363-383. <https://doi.org.10.1006.mare.1998.0080>
- Christensen, T; & Læg Reid, P. (2014). Performance and accountability A theoretical discussion and an empirical assessment. *Public Organization Review*, 15(2): 207-225. <https://doi.org.10.1007.S11115013-0267-2>
- Goshu, Y.Y; & Kitaw, D. (2017). Performance measurement and its recent challenge: A literature review. *International Journal of Business Performance Management*, 18(4): 381-402.
- Gomes, P; Mendes, S. M; & Carvalho, J. (2017). Impact of PMS on organizational performance and moderating effects of context. *International Journal of Productivity and Performance Management*, 66(4): 517-538. <https://doi.org.10.1108.IJPPM-03-2016-0057>
- Gupta, B; Agarwal, R. (2022). Strategic Performance Measurement System and Its Impact on Organizational Effectiveness: A Study of UAE Based Organizations, *European Journal of Business and Management Research*, 7(3):266-276.
- Hall, M. (2007). The effect of comprehensive performance measurement systems on role clarity, psychological empowerment and managerial performance. *Accounting organizations and society*, 33, 141-163.
- Halachmi, A. (2002). Performance measurement, accountability, and improved performance. *Public Performance & Management Review*, 25(4): 370-374. doi.org.10.1080.15309576.2002.11643674
- Halachmi, A; & Holzer, M. (۲۰۱۰). Citizen participation and performance measurement: Operationalizing democracy through better accountability. *Public Administration Quarterly*, 34(3): 378-399. <https://doi.org.10.2307.41288353>
- Hammouch; H.(2024). Performace Measurement Systems: Strategic Lever for Value Creation, *IRASD Journal of Management*, 6(2): 90-101.

- Han, Y. (2020). The impact of accountability deficit on agency performance: Performance accountability regime. *Public Management Review*, 22(6): 1-22. <https://doi.org/10.1080.14719037.2019.1679237>
- Henri, J.-F. (2006). Organizational culture and performance measurement systems. *Accounting, Organizations and Society*, 31(1): 77-103. doi:10.1016/j.aos.2004.10.003
- Hope, K.R. (2001). The new public management: context and practice in Africa. *International Public Management Journal*, 4(2): 119-134.
- Johansson, T; & Siverbo, S. (2009). Explaining the utilization of relative performance measurement in local government: A multi-theoretical study using data from Sweden. *Financial Accountability & Management*, 25(2): 197-224. <https://doi.org/10.1111.j.1468-0408.2009.00474.x>
- Johnsen, Å. (2005). What does 25 years of experience tell us about the state of performance measurement in public policy and management? *Public Money and Management*, 25(1):9-17. <https://doi.org/10.1111.j.1467-9302.2005.004450>
- Julnes, P. D. L; & Holzer, M. (2001). Promoting the utilization of performance measures in public organizations: An empirical study of factors affecting adoption and implementation. *Public Administration Review*, 61(6): 693-708. <https://doi.org/10.1111.0033-3352.00140>
- Kaplan, R. S; & Norton, D. P. (2001). Transforming the balanced scorecard from performance measurement to strategic management: Part I. *Accounting Horizons*, 15(1): 87-104. <https://doi.org/10.2308.acch.2001.15.1.87>
- Khairollahi, F; Taherabadi, A; Mohammadi Molgharni, A. (2024), The Budgeting Model Based on the Ideal Performance and the Success of the Performance Audit in the Companies under the Ministry of Energy, *Governmental Accounting*, 2(20): 214-226. (In Persian).
- Kloot, L. (1999). Performance measurement and accountability in Victorian local government. *International Journal of Public Sector Management*, 12(7): 565-584. <https://doi.org/10.1108.09513559910308039>
- Kumar Pandey, K. (2024). The Study on The Impact of Performance Measurement System on Employee Performance, *Scientific Journal of Research*, 8(4):1-25.
- Kurdestani, G; Nasiri, M. (2008), Financial reporting efficiency and improving the level of accountability in the public sector. *Magazine The Accountant*, 25(208 and 209): 58-65 (In Persian).
- Kurdestani, G; Meshkini, N. (2018). Consequences of applying modern public financial management approach, *Journal of Public Administration*, 2(11): 230-250. doi:10.22059.JIPA.2019.277718.2510 (In Persian).
- Lindquist, E. A; & Huse, I. (2017). Accountability and monitoring government in the digital era: Promise, realism and research for digital-era governance. *Canadian Public Administration*, 60(4): 327-656. <https://doi.org/10.1111.capa.12243>
- Maps, John; New, Colin. (1997). Performance trade-offs in manufacturing plants. *International Journal of Operations and Production Management*, 17(10): 1020-1033.
- Meyer, J. W; & Rowan, B. (1977). Institutionalized organizations: Formal structure as myth and ceremony. *American Journal of Sociology*, 83(2): 340-363. <https://doi.org/10.2086.226550>
- Mohseni, A; Rah Navard, R. (2017). How the assessment mode of the accounting information system and measurement framework affect environmental performance judgments, *Accounting and Management Perspective Journal*, 1(1):90-100. (In Persian).
- Neely, A; Gregory, M; Platts, K. (2005). Performance measurement system design- a literature review and research Agenda. *International Journal of Operations and Production Management*, 25(12): 1228-1263.
- Rajab Dari, H; Mollahosseini, S. (2024). The effect of financial accountability and result-oriented culture on organizational performance (case study: public sector financial managers), *strategic budget and finance research*, 5(3): 154-177. doi:20.1001.1.27171809.1403.5.2.6.5 (In Persian).

- Rahman Sarasht, H; Mousavi Kashi, Z. (2014). A model for measuring the effectiveness of public services (experiment in hospitals Govt.), *Journal of Public Management Perspectives*, 6(24): 59-76 (In Persian).
- Saghafi, A; Safarzadeh, M. (2011). Management and performance measurement models: an overview. *Journal of Accounting Knowledge and Research*, No. 25:6-11 (In Persian).
- Salarzahi, H; Ebrahim Pour, H. (2011). Investigating the development process in the paradigms of public management, from the paradigm of public management A tradition to a paradigm of good governance. *Journal of Public Administration*, 4(9): 43-62 (In Persian).
- Star, Sequoia; Russ-Eft, Darlen. (2016). Performance Measurement and performance Indicator: A Literature Review and a Proposed Model for Practical Adoption. *Human Resource Development Review*. 15(2): 151-181.
- Spekle, R. F; & Verbeeten, F. H. (2014). The use of performance measurement systems in the public sector: Effects on performance. *Management Accounting Research*, 25(2): 131-146. <https://doi.org/10.1016/j.mar.2013.07.004>
- Tallaki, M. (2019). NPM reforms and institutional characteristics in developing countries: The case of Moroccan municipalities. *Journal of Accounting in Emerging Economies*, 9(1): 126-147. <https://doi.org/10.1108/JAEE-01-2017-0010>
- Tooley, S; & Hooks, J. (2010). Public accountability: The perceived usefulness of school annual reports. *Australasian Accounting, Business and Finance Journal*, 4(2): 39-59.
- Tadris, M; Amiri, M; Rahmanseresht, H; & Usefli, A. (2021). Provide a comprehensive classification of performance appraisal approaches and examine the research gaps in them. *Journal of Management Accounting and Auditing Knowledge*, 10(37): 301-285 (In Persian). doi:10.22105.dmor.2021.262540.1287
- Van Veen-Dirks, P. (2010). Different uses of performance measures: The measurement versus reward of production managers. *Accounting, Organizations and Society*, 35(2): 141-164. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2009.02.002>