



The Drivers of Accountability in Iranian Public Non-Governmental Entities: An Institutional, Structural, and Normative Analysis of the Reporting Environment

Mohammad Dabbaghi¹, Seyyed Rasool Masoumi^{*2}, Ali Zabihi³

High lights

- Public accountability is shaped by institutional, structural, and normative drivers.
- Achieving financial reporting objectives requires careful attention to reporting mechanisms, professional requirements, and social expectations.
- Enforcing public accountability in Iranian public non-governmental entities requires institutional and structural reforms, along with a systemic perspective.

1. Ph.D. Student, Accounting, Sari Campus, Islamic Azad University, Sari, Iran. (mohammad.dabbaghi@iau.ac.ir)
2. Assistant Professor, Department of Accounting, Joybar Campus, Islamic Azad University, Joybar, Iran.
3. Assistant Professor, Department of Accounting, Sari Campus, Islamic Azad University, Sari, Iran. (5829778556@iau.ac.ir)

Corresponding Author:

Seyyed Rasool Masoumi

Email: masoumi.rasool@iau.ac.ir

Receive Date: 22 October 2025

Revise Date: 09 May 2026

Accept Date: 10 May 2026

Publish Date: 12 May 2026

How to Cite:

Dabbaghi, Mohammad; Masoumi, Seyyed Rasool; Zabihi, Ali, (2026). The Drivers of Accountability in Iranian Public Non-Governmental Entities: An Institutional, Structural, and Normative Analysis of the Reporting Environment, *Governmental Accounting*, 12 (24), 189-208.

ABSTRACT

Subject and Purpose: Identifying the drivers within the reporting environment of public non-governmental entities, while improving stakeholders' perspectives, facilitates the fulfillment of accountability regarding the provision of public services and the protection of the public interest, and ultimately leads to strengthening public trust. By examination of their reporting environment, this study seeks to identify the factors that facilitate public accountability in line with their financial reporting objectives.

Research Method: The study is applied in purpose and descriptive-analytical in design, relying on a documentary approach. Documentary evidence gathered as per the PRISMA protocol from three databases—Iran Treasure of Scientific and Technical Information, the Iranian ACECR Scientific Information Database, and Web of Science—and was subsequently subjected to thematic analysis. A total of 89 documents published between 1997 and 2024 were analyzed.

Research Findings: The drivers of accountability were identified in eight main categories, comprising standardization and informational transparency, structural reforms in the financial reporting system, pressures arising from public fiscal constraints, an accountability culture, corporate governance and organizational management, compliance with regulatory requirements, a systemic approach to accountability, and the role of governing and expert oversight bodies.

Conclusion, Originality and its Contribution to the Knowledge: By adopting a comprehensive and interdisciplinary perspective and offering deep institutional insights, this study concludes that sustainable accountability in these entities results from the simultaneous interplay of institutional, structural, and normative drivers and is realized when reporting mechanisms, professional requirements, and social expectations are aligned within a coherent and mutually reinforcing framework.

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

JEL Classification: G18, M41.



Introduction

Public accountability in semi-autonomous public entities has become a central concern in contemporary governance debates, particularly where institutional ambiguity and fragmented legal authority weaken the mechanisms of oversight and transparency. In the Iranian context, public non-governmental entities occupy a structurally hybrid position: they are neither fully integrated into the state administration nor entirely independent from public oversight. This blurred institutional identity has resulted in fragmented accountability practices, inconsistent regulatory expectations, and the absence of a clear standard-setting authority in domains such as municipal accounting. As a result, accountability practices remain reactive and episodic rather than institutionalized as a continuous governance obligation. Comparative experience in European administrative systems similarly demonstrates that institutional hybridity without clear accountability anchors threatens long-term legitimacy and weakens democratic responsiveness. Despite a growing body of research on accountability in public sector entities, existing studies have largely focused either on the formal architecture of oversight or on mechanism-based reforms without sufficiently examining the underlying “drivers” that catalyze accountability in hybrid governance structures. International scholarship highlights that semi-autonomous agencies often adjust their accountability practices strategically depending on institutional expectations and the structure of interdependencies with

parent authorities. For example, as Busuioc and Lodge (2016) explain, “accountability increasingly revolves around the management and cultivation of reputation rather than compliance alone,” shifting emphasis from rule observance to stakeholder perceptions. Likewise, de Boer (2023) shows that voluntary accountability in European regulatory agencies is shaped by “a combination of reputational incentives, legitimacy-seeking behavior, and anticipated audience reactions,” illustrating that accountability does not occur merely by mandate but by perceived political exposure. Yet, in the Iranian context, although multiple studies have acknowledged institutional pressures for reform, little is known about what actually motivates—or inhibits—the institutionalization of accountability within these entities. The theoretical landscape further demonstrates that accountability emerges differently depending on institutional logics, governance arrangements, and motivational drivers. In the New Public Management paradigm, Babajani (2012) emphasizes that decentralization and performance-based management require actors to “compete, respond to user expectations, and focus on results rather than compliance.” Institutional theory similarly proposes that organizations seek legitimacy through “coercive, mimetic, and normative isomorphism” (Meyer & Rowan, 1977), while stewardship theory stresses reciprocal accountability based on trust rather than control (Schillemans & Bjurstrøm, 2020). Empirical research in Iran shows that transformational pressures have stemmed from “rising citizen demands,

financial scandals, and persistent fiscal deficits” (Babajani, 2012), and Rahmani et al. (2022) demonstrate that organizational maturity in financial reporting strengthens accountability through strategic planning, performance-based budgeting, and enhanced oversight. However, the question of what actually drives accountability behavior in hybrid public entities—beyond structural compliance—remains empirically underexplored. Against this backdrop, this study adopts an institutionally grounded perspective to systematically examine the reporting environment, with the aim of identifying the underlying drivers that enable and sustain public accountability within the institutional context of Iranian public non-governmental entities.

Research Methodology

This research is applied in purpose and descriptive-analytical in nature, relying on a documentary approach and secondary data. Documentary evidence was collected in accordance with the PRISMA protocol (Preferred Reporting Items for Systematic Reviews and Meta-Analyses) from three major scientific databases: Iran Treasure of Scientific and Technical Information (Ganj), the Iranian ACECR Scientific Information Database (SID), and Web of Science. Following a multi-stage screening process, 89 research documents published between 1997 and 2024 were selected and subsequently examined through thematic analysis. For organizing and managing the extracted codes, MAXQDA (version 20.4.0) software was employed, and the search algorithm and selection procedure were implemented in accordance with Table 1.

Table 1. Search Algorithm and Selection Process (Perobelli, Cappellaro & Saporito, 2024)

Steps	Added (Subtracted) Items	Result
Step 1: Initial Search		N=2644
Keywords and search phrases for domestic research	"Public Non-Governmental Institutions and Entities" and "Accountability"	
Keywords and search phrases for foreign research	TS=(Public Accountability) and ((Semi-Autonomous Organizations) or (Arm's-length Bodies) or (Agencies) or (Hybrid Organisations) or (Quango))	
Step 2: Screening	Added items based on snowballing method: 4	N=2648
Step 3: Eligibility	Items removed after examining the abstract and title: 2531	N=117
Step 4: Inclusion	Items removed after examining the full text: 28	N=89

Conclusion

Table 2 presents the findings of this study. The results indicate that public accountability within Iranian public non-governmental entities emerges as the outcome of interactions across three interdependent levels of drivers: the institutional level, the structural level, and the cultural–normative level.

Table 2. Drivers of Public Accountability in Iranian Public Non-Governmental Entities

Level	Drivers of Public Accountability	Subcategories
Institutional Level	Governance-oriented, professional, and external stakeholder institutions shaping public accountability	Channels of public communication and citizen participation Governance and expert regulatory institutions
	Macro-fiscal pressures as drivers of reform	Financial imbalances and systemic risks
	Rule-of-law and compliance orientation	Regulatory revision and legal reinforcement Formal oversight and supervisory mechanisms
Structural Level	Information standardization and transparency	Disclosure and transparency arrangements Information-management processes

Level	Drivers of Public Accountability	Subcategories
Normative Level	Corporate and organizational governance	Modern governance frameworks Financial resource and risk management
	Structural reforms in the financial reporting system	Accounting and auditing reforms Budgetary re-engineering Maturity of the financial system Enhancing the quality of financial reporting
	Strengthening the organizational and societal culture of accountability	Analytical and practical foundations of accountability Informal accountability mechanisms
	Systemic orientation toward accountability	Innovation enablers and accountability instruments Institutional doctrines and principles

Discussion

This study aimed to identify the environmental drivers of reporting within Iranian non-governmental public institutions through a content analysis of findings from both domestic and international research. Subsequently, leveraging insights from established theoretical frameworks, it elucidates the motivating factors that, according to the findings, strengthen accountability in delivering public services and safeguarding public interests. A systemic perspective on accountability grants legitimacy to organizations through institutional principles and organizational isomorphism. Furthermore, it reinforces accountability by fostering an innovation-based performance management system. Standardization and information transparency—achieved through comprehensive and proactive disclosure, facilitating the rapid and orderly flow of data, and ensuring regular, timely, and reliable access to information—lead to enhanced transparency, public trust, and accountability.

The Transaction Cost Economics perspective also explains that accountability and transparency mechanisms improve the efficiency of exchanges. The study's findings indicate that structural reforms in the financial reporting system—such as implementing accrual accounting, performance auditing, performance-based budgeting, a participatory budgeting approach, improving the flow of economic information, enhancing the quality of financial reporting, and strengthening the public reports of independent organizations—result in better accountability. A prime example of transformational motivations arising from macro-fiscal constraints is the persistent budget deficit, which has turned dependence on unstable sources into one of Iran's economic bottlenecks. Strengthening the organizational and social culture of accountability, by elevating cultural and normative foundations, clarifying the theoretical and practical bases of public service, and promoting voluntary accountability based on avoiding legal repercussions, increases responsive behaviors. Corporate governance and organizational management preserve accountability and balance between market logic and public logic (based on institutional theory) through pathways such as frequent audits (including performance audits), financial incentives (based on modern public management market mechanisms), audit committees, the application of profit-oriented mechanisms in public institutions, and financial resource and risk management. Reforming legislative policies, financial laws, and transparency, along with formal

accountability mechanisms like sanctions and rewards, internal and independent audits, create the conditions for the rule of law and regulatory compliance. On one hand, under institutional theory, public institutions tend to comply with legitimacy-granting requirements to gain legitimacy. On the other hand, according to social exchange theory, public accountability reflects an avoidance of the costs of legal non-compliance. Engaging with citizens, stakeholder participation, transformative political and governing bodies, and specialized civil society organizations in the fields of accounting and finance establish the validity and institutionalization of accountability requirements by setting criteria to enhance the quality of financial reporting. The overall conclusion of this study is that accountability in public non-governmental entities is a multilayered construct that becomes effective only when institutional legitimacy, structural capability, and cultural internalization intersect. At the institutional level, accountability is motivated by the need to retain public trust and protect organizational legitimacy in environments where scrutiny arises not only from state oversight but also from societal expectations. At the structural level, accountability requires credible information systems that render financial and operational performance observable, comparable, and open to verification. At the cultural–normative level, accountability must be internalized as a shared expectation rather than a response to external compulsion. This three-tier interaction shows that accountability is neither a regulatory byproduct nor a procedural necessity, but a governance condition that depends on the

alignment of motivation, capacity, and collective norms. When norms, systems, and legitimacy interact coherently, accountability becomes self-sustaining and future-oriented rather than reactive or episodic. The practical implication is that reforms should not focus exclusively on legal or technical modifications, but on strengthening the institutional conditions under which accountability can be enacted and normalized. Theoretically, this study demonstrates that accountability must be treated as a systemic phenomenon linked to governance architecture rather than an isolated administrative attribute. The sustainability of accountability ultimately depends on the capacity of institutions to integrate normative expectations with structural transparency. Where such integration occurs, accountability becomes embedded in organizational identity; where it is absent, accountability remains intermittent, instrumental, and fragile. In summary, this study concludes that sustainable accountability in these units is the simultaneous outcome of institutional, structural, and normative drivers. It is realized only when reporting mechanisms, professional requirements, and social expectations are established within a coherent and synergistic framework.

Ethical Considerations

The authors avoided data fabrication, falsification, and plagiarism, and any form of misconduct.

Authors' Contributions

Conceptualization, M.D.; methodology, M.D., S.R.M.; software, M.D.; validation,

M.D., S.R.M.; formal analysis, M.D.; investigation, M.D.; resources, M.D., S.R.M.; data curation, M.D.; writing—original draft preparation, M.D.; writing—review and editing, M.D., S.R.M.; visualization, M.D.; supervision, S.R.M.; project administration, S.R.M. and A.Z.; funding acquisition, none. All authors have read and agreed to the published version of the manuscript.

Conflict of interest

The authors declare that there are no conflicts of interest regarding the publication of this manuscript.

Sponsor

This research did not receive any specific grant from funding agencies in the public, commercial, or not-for-profit sectors.

Acknowledgements

We would like to thank and acknowledge all researchers and experts who helped in collecting information.

Data availability statement

The data supporting the findings of this study are available in Zenodo at <https://zenodo.org/records/18413323> upon request from the authors.

Declaration of generative ai and ai-assisted technologies in the writing process

During the preparation of this work, the authors used ChatGPT (OpenAI, version 5.2) for language editing and translation support. The authors reviewed and edited all outputs and take full responsibility for the final content.

«مقاله پژوهشی»

محرك‌های پاسخگویی نهادهای عمومی غیردولتی ایران: تحلیل نهادی، ساختاری و هنجاری محیط گزارشگری

محمد دباغی^۱، سیدرسول معصومی^{۲*}، علی ذبیحی^۳

نکات برجسته

- پاسخگویی عمومی متأثر از محرك‌های نهادی، ساختاری و هنجاری است.
- برای دستیابی به اهداف گزارشگری مالی باید به سازوکارهای گزارشگری، الزامات حرفه‌ای و انتظارات اجتماعی توجه ویژه داشت.
- الزام به پاسخگویی عمومی واحدهای عمومی غیردولتی ایران مستلزم اصلاحات نهادی و ساختاری و نگرشی سیستمی است.

چکیده

موضوع و هدف مقاله: شناسایی عوامل پیش‌برنده در محیط گزارشگری واحدهای عمومی غیردولتی، ضمن بهبود چشم‌انداز ذی‌نفعان، شرایط را برای ایفای پاسخگویی درباره‌ی خدمات عمومی و تأمین منافع عمومی فراهم می‌کند و در غایت به گسترش اعتماد عمومی می‌انجامد. پژوهش حاضر با بررسی عمیق محیط گزارشگری، به دنبال شناسایی عوامل تسهیل‌کننده پاسخگویی عمومی در راستای اهداف گزارشگری مالی است.

روش پژوهش: این پژوهش از نظر هدف، کاربردی، از منظر ماهیت، توصیفی-تحلیلی و با رویکرد اسنادی انجام شد. مجموعه داده‌های اسنادی مطابق با پروتکل «موارد ترجیحی برای گزارش مقالات مروری نظام‌مند و فراتحلیل‌ها» از سه پایگاه اطلاعات علمی ایران، پایگاه مرکز اطلاعات علمی جهاد دانشگاهی و وب آو ساینس گردآوری شد. بر اساس جستجوهای انجام‌شده، ۸۹ سند پژوهشی طی دوره زمانی ۱۹۹۷ تا ۲۰۲۴ انتخاب و سپس با روش تحلیل موضوعی مورد تحلیل قرار گرفت.

یافته‌های پژوهش: محرك‌های پاسخگویی در قالب هشت مقوله‌ی اصلی شناسایی گردید و شامل استانداردسازی و شفافیت اطلاعاتی، اصلاحات ساختاری در نظام گزارشگری مالی، فشارهای ناشی از تنگناهای مالی عمومی، تقویت فرهنگ پاسخگویی، حاکمیت شرکتی و مدیریت سازمانی، رعایت قانون و الزامات مقرراتی، نگرش سیستمی به پاسخگویی و نقش‌آفرینی نهادهای حاکمیتی و تخصصی را دربر می‌گیرد.

نتیجه‌گیری، اصالت و افزوده آن به دانش: مطالعه حاضر با بکارگیری دیدگاهی جامع و میان‌رشته‌ای و ارائه بینشی عمیقی و کاربست استنتاجات نهادی، به این نتیجه رسید که پاسخگویی پایدار در این واحدها برآیند همزمان محرك‌های نهادی، ساختاری و هنجاری است و هنگامی محقق می‌شود که سازوکارهای گزارشگری، الزامات حرفه‌ای و انتظارات اجتماعی در یک چارچوب منسجم و هم‌افزا استقرار یابد.

واژه‌های کلیدی: پاسخگویی عمومی، تحلیل موضوعی، محیط گزارشگری، مؤسسه‌ها و نهادهای عمومی غیردولتی

طبقه‌بندی موضوعی: M41, G18.

۱. دانشجوی دکترا، حسابداری، واحد ساری، دانشگاه آزاد اسلامی، ساری، ایران. (mohammad.dabbaghi@iau.ac.ir)
۲. استادیار، گروه حسابداری، واحد جویبار، دانشگاه آزاد اسلامی، جویبار، ایران.
۳. استادیار، گروه حسابداری، واحد ساری، دانشگاه آزاد اسلامی، ساری، ایران. (5829778556@iau.ac.ir)

نویسنده مسئول:

سیدرسول معصومی
رایانامه:

masoumi.rasool@iau.ac.ir

تاریخ دریافت: ۱۴۰۴/۰۷/۳۰

تاریخ بازنگری: ۱۴۰۵/۰۲/۱۹

تاریخ پذیرش: ۱۴۰۵/۰۲/۲۰

تاریخ انتشار: ۱۴۰۵/۰۲/۲۲

استناد به مقاله:

دباغی، محمد؛ معصومی، سیدرسول؛ ذبیحی، علی، (۱۴۰۵)، محرك‌های پاسخگویی نهادهای عمومی غیردولتی ایران: تحلیل نهادی، ساختاری و هنجاری محیط گزارشگری، حسابداری دولتی، ۱۲ (۲۴)، ۱۸۹-۲۰۸.

حق انتشار این مستند، متعلق به نویسندگان آن است. © ۱۴۰۵. 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/>)



<https://gaa.journals.pnu.ac.ir/>

مقدمه^۱

برپایه مفاهیم نظری گزارشگری مالی بخش عمومی، هدف اساسی گزارشگری مالی در بخش عمومی، کمک به این بخش برای ایفای وظیفه پاسخگویی در مقابل ملت است (مجبی و همکاران، ۱۴۰۲). ماهیت و نظام حقوقی حاکم بر مؤسسه‌های عمومی غیردولتی ایران دچار ابهام است و ماهیت شرکت‌های وابسته به آن‌ها به درستی تبیین نشده است (غمامی و همکاران، ۱۳۹۶). از طرفی، ناهماهنگی‌ها و اختلاف‌های موجود میان قوانین اختصاصی مؤسسه‌ها و نهادهای عمومی غیردولتی ایران و مقررات عام ناظر بر دستگاه‌های اجرایی دولتی، از عوامل تعیین‌کننده در توقف روند اصلاحات و کندی تحول در حوزه حسابداری و گزارشگری مالی این نهادها به‌شمار می‌رود. به‌طور خاص، در خصوص تعیین مرجع صلاحیت‌دار برای تدوین استانداردهای حسابداری مربوط به شهرداری‌ها، اجماع نظری میان سازمان حسابرسی و وزارت کشور شکل نگرفته است. در سطح بین‌المللی نیز هموند^۲ و همکاران (۲۰۱۹) نشان دادند که سازمان‌های برون‌بخش^۳ - که از نظر کارکردی با مؤسسه‌ها و نهادهای عمومی غیردولتی در ایران قابل مقایسه‌اند - به‌دلیل ساختار غیرانتخابی، شفافیت محدود و پاسخگویی ناکافی، پیوسته با انتقادهای گسترده روبرو بوده‌اند.

پژوهش‌های پیشین با پرداختن به ابهامات ماهیت حقوقی مؤسسه‌ها و نهادهای عمومی غیردولتی ایران، چالش‌های نظارت مالی بر این قبیل واحدها، صلاحیت نهادهای نظارتی در رسیدگی به آن‌ها و ماهیت پژوهی و جایگاه این نهادها، ابعاد و مؤلفه‌هایی را شناسایی کردند که به طور مستقیم یا غیرمستقیم به موضوع پاسخگویی آن‌ها مربوط است. از این رو، به نظر می‌رسید ادبیات پاسخگویی نهادهای عمومی غیردولتی ایران نیازمند تحلیل یافته‌های پژوهش‌های داخلی، تلفیق نظام‌مند آن با مطالعات خارجی و ارائه دیدگاهی جامع و میان‌رشته‌ای است. با هدف پوشش این شکاف، پژوهش حاضر با بررسی فراگیر ادبیات پاسخگویی نهادهای مشابه در سطح بین‌المللی و نظریه‌های مطرح در این خصوص بر کاوش عوامل زمینه‌ای و نهادی متمرکز است که تحقق پاسخگویی عمومی را به‌عنوان یکی از اهداف اصلی گزارشگری مالی در مؤسسه‌ها و نهادهای عمومی غیردولتی ایران تسهیل می‌کند. در این مطالعه با

به‌کارگیری استنتاجات نظریه‌های معتبر، به شناسایی محرک‌های موجود در محیط گزارشگری مؤسسه‌ها و نهادهای عمومی غیردولتی ایران پرداخته شد که مسئولیت پاسخگویی در قبال ارائه خدمات عمومی و تأمین منافع عمومی را تقویت می‌کند.

مبانی نظری

محرک‌های پاسخگویی در نهادهای عمومی نیمه‌مستقل:

نظریه‌ها و دیدگاه‌ها

در الگوواره مدیریت عمومی نوین^۴ که سرچشمه گرفته از ترکیبی از عوامل اقتصادی، سیاسی و فناورانه است، با گرایش به اصول مدیریت‌گرایی و سازوکارهای بازارمحور مطرح می‌شود که بخش عمومی می‌تواند با تمرکززدایی و افزایش استفاده از رویکردهای مبتنی بر سازوکارهای بازار راهکارهای مناسب‌تری را برای اداره امور خود انتخاب و از آن‌ها استفاده کند (باباجانی، ۱۳۹۱). در این الگوواره، با تغییر تمرکز از انطباق (با قوانین) به عملکرد، مدیران انعطاف‌پذیری بیشتری کسب می‌کنند و از طرف دیگر، آن‌ها را در قبال اثربخشی، عملکرد و پاسخگویی به مردم مسئول می‌سازد (رابی و سبهاروال^۵، ۲۰۲۵).

اورمان، ون خوتخن و ون تیل (۲۰۱۵) با بررسی سازمان‌های نمایندگی (آژانس‌ها)، چهار نوع سازوکار (نظام) پاسخگویی را شناسایی کردند که با چهار مسیر اصلاحات مدیریت عمومی موسوم به «4-MS» شامل حفظ^۶، نوسازی^۷، تجاری‌سازی^۸ و کمینه‌سازی^۹ همخوانی دارند.

برپایه تئوری نهادی^{۱۰}، اصول سازماندهی سازمان‌ها مبتنی بر منطق‌های نهادی نظیر منطق بازار (کارایی اقتصادی) و منطق عمومی (سازوکارهای کسب مشروعیت) است که راهنمای آنها به منظور انطباق موفق با انتظارات اجتماعی و فنی است (پروبللی و همکاران^{۱۱}، ۲۰۲۴). بر این اساس، در نظریه موسوم به همسان‌سازی^{۱۲} که توسط مایر و روان^{۱۳} (۱۹۹۷) توسعه یافت مطرح می‌شود که کسب مشروعیت نهادها را مجبور پذیرش الزامات برون‌سازمانی می‌کند بدین صورت که نهادها به واسطه سازوکارهای هم‌شکلی تقلیدی (پیروی از مسیر سازمان‌های موفق، برای نمونه بکارگیری استانداردهای حسابداری فدراسیون

۱. مستخرج از رساله دکتری

8. Marketization

9. Minimization

10. Institutional Theory

11. Perobelli et al

12. Isomorphism

13. Mayer & Rowan

2. Hammond

3. Arm's-length Bodies

4. New Public Management

5. Rabbi & Sabharwal

6. Maintaining

7. Modernization

کریستنسن^۸ با مبنا قراردادن مدل پیشین، با عنوان مدل تحول در نظام حسابداری بخش عمومی از پنج بعد شامل محرک‌های خارجی تحول، پیش‌برندگان تحول، تهیه‌کنندگان اطلاعات، استفاده‌کنندگان از اطلاعات و محدودیت‌های اجرایی تشکیل شده است (باباجانی، ۱۳۹۱).

رحمانی و همکاران (۱۴۰۱) استدلال می‌کنند از آنجا که پاسخگویی از طریق یک نظام مالی و حسابداری بالغ و خبره میسر است بنابراین، مدل بلوغ می‌تواند از طریق ابعادی همچون اهداف و معیارهای راهبردی مدیریت مالی، کیفیت برنامه‌ریزی مالی و اطلاعات پیش‌بینی، کیفیت گزارشگری مالی و مسئولیت مدیران در امور مالی و منابع انسانی در جهت تقویت پاسخگویی واحدهای بخش عمومی به کار گرفته شود.

بر اساس نظریه تبادل اجتماعی^۹، افراد در سازمان‌ها به‌صورت داوطلبانه و بر پایه احساس تعهد درونی، در برابر مزایایی که دریافت می‌کنند خود را ملزم به پاسخگویی نسبت به انتظارات ناشی از هنجارها و قوانین سازمانی می‌دانند و این تعهد اغلب به‌صورت رفتار ملاحظه‌کارانه و تمرکز بر انجام الزامات پاسخگویی به‌جای ارتقای واقعی عملکرد بروز می‌کند (رابی و سبهاروال، ۲۰۲۵).

پاسخگویی عمومی

پاسخگویی بیشتر به‌عنوان یک فرایند رابطه‌ای (شیلمنز^{۱۰} و همکاران، ۲۰۲۴) میان یک عامل و یک مجمع تعریف می‌شود. فرایندی که در آن، عامل موظف است اطلاعات و توضیحاتی را در خصوص عملکرد خود به مجمع ارائه می‌دهد (اورمان و همکاران^{۱۱}، ۲۰۱۵). لی و همکاران^{۱۲} (۲۰۲۴) پاسخگویی را با چهار رویکرد مفهوم‌سازی کرده‌اند: رویکرد نوع‌شناختی که میان سطوح فردی، سازمانی و نهادی تمایز قائل می‌شود، رویکرد ساختاری که پاسخگویی را به‌عنوان متغیری مرکب از شاخص‌های قابل مشاهده در نظر می‌گیرد، رویکرد فرآیندی که آن را فرایندی پویا شامل اطلاع‌رسانی، بحث و بررسی و پیامد می‌داند و رویکرد بُعدی که بر ویژگی‌هایی همچون انتظار، مشروعیت و تخصص تأکید دارد. پاسخگویی عمومی مفهومی پیچیده است که مستلزم برقراری توازن میان هنجارها و مسئولیت‌های گاه متعارض در عرصه‌ای پیچیده از کنترل‌های بیرونی، استانداردهای حرفه‌ای، اولویت‌های شهروندان،

بین‌المللی)، هم‌شکلی اجباری (فشارهای سازمان‌های دیگر مانند بانک جهانی برای اتخاذ استانداردهای بین‌المللی حسابداری) و هم‌شکلی هنجاری (تأثیر اشخاص حرفه‌ای بخش خصوصی بر نهادهای عمومی در پذیرش روش‌ها و رویه‌های یکسان نظیر اصلاحات در حسابداری بخش عمومی) به دنبال کسب قدرت سیاسی و مشروعیت نهادی هستند.

نظریه مباشرت^۱ در تقابل با نظریه نمایندگی که بر کنترل و نظارت استوار است، بر اعتماد و تعهد متقابل بین کارگزار و کارفرما تأکید دارد (شیلمنز و بی‌یورستروم^۲، ۲۰۲۰). نظریه‌ی مباشرت قائل به پاسخگویی متقابل است که بر مبنای آن، پاسخ‌خواه نیز در قابل عملکرد و تصمیمات خود به پاسخ‌گو پاسخ می‌دهد (رابی و سبهاروال، ۲۰۲۵). نظریه‌ی مباشرت تأکید دارد که منافع مباشران می‌تواند با منافع کارفرمایان همسو باشد و این همسویی، تعارض ذاتی فرض‌شده در نظریه نمایندگی را کاهش می‌دهد (شیلمنز، ۲۰۱۳).

بوسویوک^۳ و لاج^۴ (۲۰۱۶)، وفق نظریه‌ی مدیریت شهرت^۵ تشریح می‌کنند که پاسخگویی حول محور مدیریت و پرورش شهرت افراد یا سازمان‌ها نزد مخاطبان مختلف می‌چرخد. طبق این نظریه، بازیگران برای مدیریت ریسک‌های مرتبط با شهرت و ارتقای جایگاه خود، به‌صورت راهبردی در فرآیند ارائه پاسخ مشارکت می‌کنند و همچنین نهاد (بستر)های پاسخگویی نیز باید تصویر و شهرت خود را حفظ کنند.

دیدگاه اقتصاد هزینه‌ی تراکنش^۶ سازمان‌های ترکیبی را ترتیبانی قلمداد می‌کند که به‌عنوان یکی از گزینه‌های عرضه کالا یا خدمات (در مقایسه با تولید داخلی یا بازار) هزینه‌های مرتبط با انجام تراکنش‌های تجاری در یک بازار را تحلیل می‌کند تا ساختار حاکمیتی بهینه را برای بهینه‌سازی این هزینه‌ها شناسایی کند (پروبی و همکاران، ۲۰۲۴).

مدل اصلاح شده‌ی لادر^۷ شامل دو گروه متغیرهای اقتضایی (محرک‌ها و زمینه‌های ساختاری) و سه گروه متغیرهای رفتاری شامل گردانندگان تحول، پیش‌برندگان سیاسی تحول و ذینفعان و دو گروه متغیرهای ابزاری شامل مفهوم تحول و راهبرد اجرایی است که به تشریح فرآیند تحول در سیستم‌های حسابداری، بودجه‌بندی، حسابرسی و ارزیابی عملکرد به عنوان اجزای تشکیل‌دهنده‌ی نظام پاسخگویی در بخش عمومی می‌پردازد (باباجانی، ۱۳۹۱). مدل مارک

7. Lüder's Modified Contingency Model
8. Mark Christensen
9. Social Exchange Theory
10. Schillemans
11. Overman et al
12. Li et al

1. Stewardship Theory
2. Bjurström
3. Busuioc
4. Lodge
5. Reputation-Based Theory
6. Transaction Cost Economics

هدف سیاست‌زدایی از فرایند تصمیم‌گیری شکل گرفته‌اند و مجموعه‌ای از نهادها را دربرمی‌گیرند که با عناوینی چون سازمان‌های نمایندگی (اژانس‌ها)^۴ و سازمان‌های شبه‌مستقل غیردولتی شناخته می‌شوند. افزایش قابل توجه تعداد این نهادها که هم‌زمان به‌عنوان طبقه‌ای نوین در عرصه‌ی سیاست و نیز به‌منزله سازمان‌هایی عمومی، حکومتی و انتصابی شناخته می‌شوند، منجر به شکل‌گیری مباحث گسترده‌ای پیرامون پاسخگویی و دگرگونی در ساختار آن‌ها شده است (تی. پین^۵ و اسکلچر^۶، ۱۹۹۷). این سیاست‌زدایی به ایجاد یک حلقه اضافی در زنجیره پاسخگویی منجر شد (هموند و همکاران، ۲۰۱۹).

مؤسسه‌ها و نهادهای عمومی غیردولتی در ایران

مؤسسه‌ها و نهادهای عمومی غیردولتی در ایران با هدف تحقق عدم تمرکز اداری شکل گرفته‌اند و به‌عنوان واحدهای اقتصادی با مالکیت عمومی، اما خارج از حیطه اداره‌ی مستقیم دولت، فعالیت می‌کنند (مولائی و بنده‌علی، ۱۳۹۹). نخستین بار در ماده‌ی (۵) قانون محاسبات عمومی کشور مصوب ۱۳۶۶، ماهیت حقوقی جدیدی با عنوان «مؤسسه‌ها و نهادهای عمومی غیردولتی» ایجاد شد. فهرست این نهادها در سال ۱۳۷۳ با تصویب قانون «فهرست نهادها و مؤسسه‌های عمومی غیردولتی» به تأیید مجلس شورای اسلامی رسید. سرانجام، قانون‌گذار در ماده‌ی (۳) قانون مدیریت خدمات کشوری مصوب ۱۳۸۶، با افزودن شرط تأمین بیش از ۵۰ درصد از بودجه سالانه از محل منابع غیردولتی، به بازتعریف این واحدها پرداخت. یافته‌های قراخلو (۱۴۰۲) و حسینی‌پوراردکانی (۱۳۹۰) نشان می‌دهد که مؤسسه‌ها و نهادهای عمومی غیردولتی در ایران را می‌توان در چهار دسته متمایز تقسیم کرد که در جدول (۱) ارائه شده است.

جدول ۱. انواع مؤسسه‌ها و نهادهای عمومی غیردولتی، قراخلو (۱۴۰۲) و حسینی‌پور اردکانی (۱۳۹۰)

نوع	مبنا	نمونه‌ها
۱	درج شده در قانون «فهرست نهادها و مؤسسات عمومی غیردولتی» مصوب ۱۳۷۳	شهرداری‌ها و شرکت‌های تابعه‌ی آنان؛ جمعیت هلال احمر جمهوری اسلامی ایران؛ سازمان تأمین اجتماعی
۲	طبق قانون تأسیس یا اساسنامه	نهاد کلبخه‌های عمومی کشور؛ سازمان بورس و اوراق بهادار؛ دهیاری‌ها

ملاحظات اخلاقی، قوانین دولتی و در نهایت منافع عمومی است (دنهارت و دنهارت^۱، ۲۰۱۵). کاپل^۲ (۲۰۰۵) برای پاسخگویی عمومی، پنج بُعد اصلی شامل شفافیت، تعهد قانونی، کنترل‌پذیری، مسئولیت‌پذیری و واکنش‌پذیری را مطرح کرده است در حالیکه آهرن^۳ و مای^۴ (۲۰۲۵) با رویکردی گسترده‌تر، ابعادی همچون مشروعیت، انطباق، شفافیت، صرفه اقتصادی، اعتماد، برابری و عدالت، کیفیت ارائه خدمات، اثربخشی و تحقق نتایج را به‌عنوان مؤلفه‌های پاسخگویی شناسایی کرده‌اند. مچکووا و همکاران^۵ (۲۰۱۹) سه شکل اصلی از پاسخگویی عمومی را متمایز کرده‌اند: پاسخگویی عمودی، پاسخگویی افقی، و پاسخگویی مورب. شیلمنز و همکاران (۲۰۲۴) سه سبک اصلی پاسخگویی عمومی را شناسایی کرده‌اند: متمرکز که بر کنترل سلسله‌مراتبی و پاسخگویی عمودی تأکید دارد، سلسله‌مراتبی محدود به تعاملات افقی و مورب و نقش فعال ذی‌نفعان اجتماعی متمرکز است و فراگیر که نوعی توازن میان این دو رویکرد برقرار می‌کند.

محرک‌های پاسخگویی

عوامل پیش‌برنده و تأثیرگذار در محیط گزارشگری نهادها و مؤسسه‌های عمومی غیردولتی است که شرایط لازم و کافی را برای ایفای مسئولیت پاسخگویی درباره ارائه خدمات عمومی و تأمین منافع عمومی فراهم می‌کنند.

نهادهای عمومی نیمه‌مستقل

حکمرانی عمومی غیرمتمرکز بر ایده‌ی تفکیک و واگذاری (یاماموتو^۶، ۲۰۰۶) امور و متأثر از زمینه‌های قانونی و سنت‌های حکمرانی دولتی و به دلایل اقتصادی و سیاسی (ون ختختن و همکاران^۷، ۲۰۲۰) به طیف گسترده‌ای از نهادهای پیرامونی^۸، سازمان‌های فرادولتی^۹، نهادهای غیراکثریتی^{۱۰} و سازمان‌های شبه‌مستقل غیردولتی^{۱۱} استوار است (فلیندرز^{۱۲}، ۲۰۰۴). سازمان‌های برون‌بخش و سازمان‌های ترکیبی^{۱۳} دو دسته‌بندی اصلی از نهادهایی به‌شمار می‌آیند که حکمرانی عمومی غیرمتمرکز از طریق آن‌ها تحقق می‌یابد. سازمان‌های برون‌بخش مفهومی فراگیر در ادبیات حکمرانی عمومی به‌شمار می‌آیند که با

9. Extra-governmental Organizations

10. Non-majoritarian Institutions

11. Quasi-autonomous Non-Governmental Organizations (QUANGOs)

12. Flinders

13. Hybrid organizations (HOs)

14. Agencies

15. Payne

16. Skelcher

1. Denhardt & Denhardt

2. Koppell

3. Ahearn

4. Mai

5. Mechkova et al

6. Yamamoto

7. Voorn et al

8. Fringe Bodies

و چهار گروه از عوامل اثرگذار بر تحول نظام پاسخگویی مالی و عملیاتی بخش عمومی ایران را معرفی کرد: نهادهای سیاسی و اجرایی (مانند مجلس شورای اسلامی)، نهادهای مدنی (از جمله جامعه حسابداران رسمی)، قوانین و عوامل فرهنگی.

رحمانی و همکاران (۱۴۰۱) به طراحی مدل بلوغ مدیریت مالی و حسابداری واحدهای گزارشگر عمومی ایران پرداختند. نتایج، هشت بعد کلیدی شامل رهبری، بودجه‌ریزی مالی، راهبری و نظارت، کارایی، قوانین، گزارشگری مالی، سرمایه انسانی و فناوری اطلاعات را شناسایی کرد که مبنایی برای سنجش بلوغ این واحدها در پنج سطح از «مبتدی» تا «متعالی» فراهم می‌آورد.

میرزائی (۱۳۹۲) نشان داد که عملکرد مالی ذی‌حسابان دستگاه‌های اجرایی شهر تهران تأثیری مثبت و معنادار بر ابعاد گوناگون پاسخگویی شامل سازمانی، قانونی، حرفه‌ای و سیاسی دارد.

ذبیح‌اله نژاد (۱۳۹۸) و آبیاریکاشی (۱۳۹۵) نشان دادند که تغییر نظام مالی و پیاده‌سازی مبنای تعهدی در بخش عمومی موجب افزایش پاسخگویی در این بخش می‌شود. مرادخانی و سعادت (۱۳۹۸) در پژوهشی به این نتیجه رسیدند که تبیین جایگاه حقوقی نهادهای عمومی غیردولتی در نظام حقوق اداری ایران می‌تواند ابزاری مؤثر برای افزایش پاسخگویی و تقویت نظارت بر عملکرد آن‌ها باشد.

آیت‌اله زاده‌شیرازی و نرگسیان (۱۳۹۲) دریافتند که مدیریت مؤثر ارتباط با شهروند، تأثیری مثبت و معنادار بر سه مؤلفه کلیدی حکمرانی شهری — یعنی مشارکت عمومی، پاسخگویی عمومی و شفافیت سازمانی — دارد و مشارکت عمومی نیز در این رابطه نقش میانجی ایفا می‌کند.

پیشینه خارجی

اورمان و همکاران (۲۰۱۵) با بررسی سازمان‌های نمایندگی در شش کشور اروپایی، چهار مسیر اصلی اصلاحات در نظام‌های پاسخگویی سازمان‌های نیمه‌مستقل را به‌عنوان عوامل تعیین‌کننده تفاوت در الگوهای پاسخگویی شناسایی کردند: حفظ، نوسازی، تجاری‌سازی و کمینه‌سازی. نتایج نشان داد که نوع سازمان، حوزه فعالیت و میزان استقلال حقوقی آن با یکی از این

نوع	مبنا	نمونه‌ها
۳	واجد کلیه معیارهای قانونی مندرج در ماده (۳) قانون مدیریت خدمات کشوری ^۱	صندوق‌های بازنشستگی
۴	واجد کلیه معیارهای قانونی مندرج در ماده (۳) قانون مدیریت خدمات کشوری	نظام‌های حرفه‌ای نظیر کانون وکلای دادگستری، نظام پزشکی؛ دانشگاه آزاد اسلامی؛ اتاق بازرگانی و صنایع و معادن جمهوری اسلامی ایران

پیشینه پژوهش

پیشینه داخلی

کلاته و همکاران (۱۴۰۴) نشان دادند که در بخش عمومی کلان داده تأثیر مثبت و معناداری بر ویژگی‌های کیفی گزارش‌های مالی مرتبط با محتوا و ارائه اطلاعات دارند. همچنین اثر غیرمستقیم کلان داده بر مسئولیت پاسخگویی از طریق ویژگی‌های کیفی ارائه اطلاعات معنادار است. اما اثر غیرمستقیم کلان داده بر مسئولیت پاسخگویی از طریق ویژگی‌های کیفی محتوای اطلاعات معنادار نیست. افزون بر آن اثر کل (ترکیبی از اثر مستقیم و غیرمستقیم) کلان داده، تأثیر مثبت و معناداری بر مسئولیت پاسخگویی دارد. از سویی مشاهده شد ویژگی‌های کیفی محتوای اطلاعات رابطه معناداری با مسئولیت پاسخگویی ندارند، لیکن ویژگی‌های کیفی ارائه اطلاعات بر مسئولیت پاسخگویی تأثیر مثبت و معناداری دارند.

ستوده و همکاران (۱۳۹۹) نشان دادند که شاخص‌ها و مؤلفه‌های فرآیندهای داخلی دیوان محاسبات کشور جهت پاسخ‌گویی به استفاده‌کنندگان مطلوب ارزیابی می‌شود، ولی انجام روش‌های نوین به منظور جلوگیری از تخلف‌های مالی مانند نظارت و حسابرسی عملیاتی توسط دیوان محاسبات کشور مطلوب ارزیابی نمی‌شود.

پارساپور و شکر خواه (۱۴۰۴) نشان دادند 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 میانجی می‌کند.

مطالعه باباجانی (۱۳۹۱) به شناسایی محرک‌های تحول از جمله «افزایش سطح مطالبات شهروندی»، «بروز رسوایی‌های مالی» و «افزایش مستمر کسری بودجه‌های سالانه کشور» انجامید

محل منابع غیردولتی تأمین گردد و عهده‌دار وظایف و خدماتی است که جنبه عمومی دارد.

۱. ماده ۳- مؤسسه یا نهاد عمومی غیردولتی: واحد سازمانی مشخصی است که دارای استقلال حقوقی است و با تصویب مجلس شورای اسلامی ایجاد شده یا می‌شود و بیش از پنجاه درصد (۵۰٪) بودجه سالانه آن از

سلسله‌مراتبی باشند، در خدمت یادگیری سازمانی، هماهنگی بیرونی، مدیریت شهرت و تقویت هنجارهای اخلاقی قرار دارند و از طریق اطلاع‌رسانی، گفت‌وگو و پیگیری پیامدها در فرآیند پاسخگویی نقش ایفا می‌کنند.

ماجتی^۵ و پاپادوپولوس^۶ (۲۰۲۲) با نظرسنجی از مدیران ارشد سازمان‌های نمایندگی عمومی در سوئیس دریافتند که ادراک از پاسخگویی احساس‌شده تابع سه عامل اصلی است: لزوم توضیح تصمیمات به وزارتخانه‌های بالادستی، ادراک از تخصص و مشروعیت نهادهای ناظر.

باخ^۷ و همکاران (۲۰۱۶) با نظرسنجی از مدیران ارشد سازمان‌های نمایندگی در اتریش، آلمان، هلند و سوئیس دریافتند که که ویژگی‌های نهادی و بومی هر کشور نقش پررنگی در شکل‌دهی به پاسخگویی دارند.

شیلمنز (۲۰۱۱) با بررسی سازمان‌های نمایندگی در هلند نشان داد که سازوکارهای پاسخگویی افقی مانند هیئت‌های ذی‌نفعان و کمیسیون‌ها می‌توانند از طریق تبادل بازخورد و یادگیری میان ذی‌نفعان کمبود پاسخگویی را تا حدی جبران کنند، اما جایگزینی مؤثر برای کنترل دموکراتیک سنتی محسوب نمی‌شوند.

ویلمز^۸ (۲۰۱۴) با بررسی مشارکت‌های عمومی-خصوصی در پروژه‌های زیرساخت مدارس فلاندر بلژیک دریافت که وجود فرایندهای چندگانه پاسخگویی موجب بهبود پاسخگویی دموکراتیک می‌شود. این پژوهش بر ضرورت رویکردی چندبعدی به پاسخگویی تأکید کرد.

لیدورف-تیدا^۹ (۲۰۲۳) با تحلیل داده‌های سازمان‌های نمایندگی اتحادیه اروپا نشان داد که توجه رسانه‌ای و اهمیت موضوعات تحت پوشش آژانس‌ها از عوامل اصلی افزایش شدت پاسخ‌خواهی و نظارت هستند.

تران و همکاران (۲۰۲۱) با نظرسنجی از مدیران و حسابداران بخش عمومی ویتنام نشان دادند که گزارشگری مالی باکیفیت از طریق افزایش مربوط بودن و قابلیت اعتماد اطلاعات، پاسخگویی و در نتیجه عملکرد سازمانی را بهبود می‌بخشد.

مسیرها هم‌راستا می‌شود و همین امر، شدت و برای پاسخگویی سازمان‌ها به نهادهای بالادستی را تعیین می‌کند.

پروبلو و همکاران (۲۰۲۴) با تمرکز بر سازمان‌های ترکیبی در بخش عمومی دریافتند که بازیگران عمومی محیط خارجی به‌عنوان تنظیم‌گران، از طریق سیاست‌های بازارمحور و نظارت بر این سازمان‌ها، نقش مهمی در تضمین پاسخگویی دموکراتیک دارند در مقابل، نهادهای عمومی با تملک سازمان‌های ترکیبی و طراحی سازوکارهای حاکمیت شرکتی و ارزیابی عملکرد، در پی هم‌راستایی منافع و ارتقای پاسخگویی نهادی هستند.

نتایج مطالعه کوپ^۱ (۲۰۱۴) نشان داد سازمان‌هایی که در معرض مسائل سیاسی برجسته‌تر قرار دارند، به منابع مالی دولتی وابسته‌اند یا از نیروی انسانی بیشتری برخوردارند، گرایش بالاتری به پاسخگویی داوطلبانه نشان می‌دهند امری که بازتابی از منطق مشروعیت‌جویی و واکنش به فشارهای قانونی در نهادهای عمومی نیمه‌مستقل است.

دبوئر^۲ (۲۰۲۳) با بررسی سازمان‌های نمایندگی اتحادیه اروپا نشان داد که نوع مخاطب نقش تعیین‌کننده‌ای در فعال‌سازی سازوکارهای پاسخگویی دارد و رفتارهای پاسخگویی داوطلبانه از ترکیبی از سازوکارهای مکمل و متناسب با منابع و انتظارات مخاطبان شکل می‌گیرد.

شیلمنز و همکاران (۲۰۲۱) با بررسی نهادهای نیمه‌مستقل در هفت کشور توسعه‌یافته دریافتند که شیوه‌های گزارش‌دهی مؤثر و کاربرد منصفانه پاداش‌ها و مجازات‌ها از مهم‌ترین پیش‌زمینه‌های نهادی تقویت احساس پاسخگویی در مدیران عامل هستند.

گروسی^۳ و توماسون^۴ (۲۰۱۵) در مطالعه‌ی موردی شرکت بندر کپنهاگ-مالمو نشان دادند که تضمین پاسخگویی در سازمان‌های ترکیبی مستلزم بازتاب ارزش‌های عمومی در مأموریت سازمان، هم‌سویی منافع مالکان عمومی و خصوصی و نیز هماهنگی میان مالکان عمومی است.

برومل (۲۰۲۳) با بررسی نهادهای مستقل اداری در هلند دریافت که نهادهای ذی‌نفع می‌توانند به‌عنوان سازوکاری مکمل برای پاسخگویی عمل کنند و این نهادها بیش از آنکه ابزار کنترل

6. Papadopoulos
7. Bach
8. Willems
9. Leidorf-Tidå

1. Koop
2. De Boer
3. Grossi
4. Thomasson
5. Maggetti

گستره اسناد و منابع مورد مطالعه در پژوهش مقاله‌ها و پایان‌نامه‌های داخلی منتشر شده در داخل و خارج ایران در رابطه با مقوله‌های مربوط به پاسخگویی مؤسسه‌ها و نهادهای عمومی غیردولتی ایران و نیز نهادهای عمومی نیمه‌مستقل خارج از ایران از سال ۱۹۹۷ تا ۲۰۲۴ است. برای انتخاب و ارزیابی یافته‌های علمی، از پروتکل پریزما (موارد ترجیحی برای گزارش مقالات مروری نظام‌مند و فراتحلیل‌ها) استفاده شده است. این پروتکل در چهار گام اجرا می‌شود: ۱- شناسایی، ۲- غربالگری، ۳- ارزیابی مناسب بودن، و ۴- گنجاندن (پروبی و همکاران، ۲۰۲۴). برای جستجوی پژوهش‌های منتشر شده در خارج از ایران از پایگاه داده‌ی وب آو ساینس و برای جستجوی پژوهش‌های منتشر شده در داخل کشور از پایگاه اطلاعات علمی ایران (گنج) و پایگاه مرکز اطلاعات علمی جهاد دانشگاهی استفاده شد. این فرایند مطابق با مراحل تشریح شده در جدول (۲) و جدول (۳) انجام گرفت. جست‌وجو در پایگاه داده وب آو ساینس بر اساس «موضوع» انجام گرفت، بنابراین نتایج شامل مقالاتی بودند که واژه‌ی جست‌وجو شده در عنوان، چکیده یا کلیدواژه‌های آن‌ها وجود داشت. جست‌وجو در نشریات علمی انگلیسی‌زبان، در دسته موضوعی «اداره امور عمومی» انجام شد. برای جست‌وجو در پایگاه‌های ایرانی از کلیدواژه‌های «مؤسسه‌ها و نهادهای عمومی غیردولتی» و «پاسخگویی» استفاده شد.

جدول ۲. الگوریتم جست‌وجو و فرایند انتخاب

نتیجه	گام‌ها	موارد اضافه (کسر) شده
N=۲۶۴۴	گام ۱: جست‌جوی اولیه	$(N_1=۳۵۴, N_2=۲۲۱۵, N_3=۷۵)$
	کلیدواژه‌ها و عبارت جست‌جو	«مؤسسه‌ها و نهادهای عمومی غیردولتی» و «پاسخگویی»
	برای پژوهش‌های داخلی	TS= (Public Accountability Organizations) or (Arm's-length Bodies) or (Agencies) or (Hybrid Organisations) or (Quango)
	کلیدواژه‌ها و عبارت جست‌جو برای پژوهش‌های خارجی	
N=۲۶۴۸	گام ۲: غربالگری	موارد اضافه شده بر اساس روش گلوله‌ی برفی: ۴
N=۱۱۷	گام ۳: مناسب بودن	موارد حذف شده پس از بررسی چکیده و عنوان: ۲۵۳۱
N=۸۹	گام ۴: گنجاندن	موارد حذف شده پس از بررسی کامل متن: ۲۸

برومل (۲۰۲۳) با نظرسنجی از مدیران اجرایی سازمان‌های نمایندگی عمومی در هلند نشان داد که رسانه‌ای شدن و دغدغه‌های شهرت نقشی اساسی در شکل‌دهی رفتارهای پاسخ‌گو به مدیران ایفا می‌کنند. تاویتس^۱ و آنوس^۲ (۲۰۰۶) در مطالعه خود درباره سازمان‌های نمایندگی استونی نشان دادند که پاسخگویی عمومی این نهادها به میزان استقلال راهبردی و عملیاتی، نوع سازوکارهای نظارتی (بوروکراتیک، بازاری و اجتماعی) و وجود نظام‌های ارزیابی عملکرد وابسته است. کوادرادو-بالسترز^۳ و بیسوگنو^۴ (۲۰۲۰) با بررسی ۳۳ کشور عضو سازمان همکاری و توسعه اقتصادی دریافتند که اجرای اصلاحات حسابداری تعهدی و استانداردهای بین‌المللی حسابداری بخش عمومی موجب بهبود کیفیت حکمرانی، به‌ویژه در زمینه‌های پاسخگویی، اثربخشی دولت، کیفیت مقررات و کنترل فساد می‌شود.

روش‌شناسی پژوهش

این پژوهش از نظر هدف، کاربردی و بر اساس ماهیت، توصیفی-تحلیلی و از جنبه روش گردآوری داده‌ها، مبتنی بر اسناد و داده‌های ثانویه است. در این پژوهش از رویکرد تحلیل موضوعی برای شناسایی و احصای موانع تحقق پاسخگویی عمومی در مؤسسه‌ها و نهادهای عمومی غیردولتی ایران استفاده شده است. تحلیل موضوعی روشی برای شناسایی، تحلیل و گزارش الگوها (تم‌ها) درون داده‌ها است (براون^۵ و کلارک^۶، ۲۰۰۶). براون و کلارک (۲۰۰۶) یک راهنمای شش مرحله‌ای برای انجام تحلیل موضوعی ارائه کردند که شامل مراحل زیر است: «آشنایی با داده‌ها، تولید کدهای اولیه، جست‌وجوی تم‌ها، بازنگری تم‌ها، تعریف و نام‌گذاری تم‌ها و تهیه گزارش» در گام نخست، واژه‌ها و عباراتی جست‌وجو شدند که بر اساس پیشینه‌ی پژوهش، به نحوی با پاسخگویی عمومی و نهادهای عمومی نیمه‌مستقل مرتبط بودند. نگاش^۷ و حسن^۸ (۲۰۲۳) بیان می‌کنند: «فرایند کدگذاری زمانی آغاز می‌شود که پژوهشگر در حال آشنایی با داده‌ها باشد یا زمانی که کدگذاری بر یک نظریه استوار باشد.» برای سازمان‌دهی و مدیریت کدها از نرم‌افزار مکس کیودی‌ای نسخه (۲۰۲۰، MAXQDA) استفاده شد.

7. Negash

8. Hassan

۹. اندیس‌های ۱ تا ۳ به ترتیب مربوط به موارد شناسایی شده در پایگاه‌های وب آو ساینس، پایگاه مرکز اطلاعات علمی جهاد دانشگاهی و پایگاه اطلاعات علمی ایران (گنج) است.

1. Tavits

2. Annus

3. Cuadrado-Ballesteros

4. Bisogno

5. Braun

6. Clarke

جدول ۳. فراوانی پژوهش‌های بررسی شده

شرح	داخلی	خارجی	جمع
کل مقاله‌های به‌دست آمده پس از جستجوی اولیه	۲۲۹۱	۳۵۳	۲۶۴۴
غربالگری (حذف) بر اساس چکیده و عنوان و موارد اضافه شده بر اساس روش گلوله‌ای برفی	۲۲۴۹	۳۰۶	۲۵۵۵
مقاله‌های منتخب	۴۲	۴۷	۸۹

همانطور که شکل (۱) نشان می‌دهد، در مجموع تعداد ۴۵۸

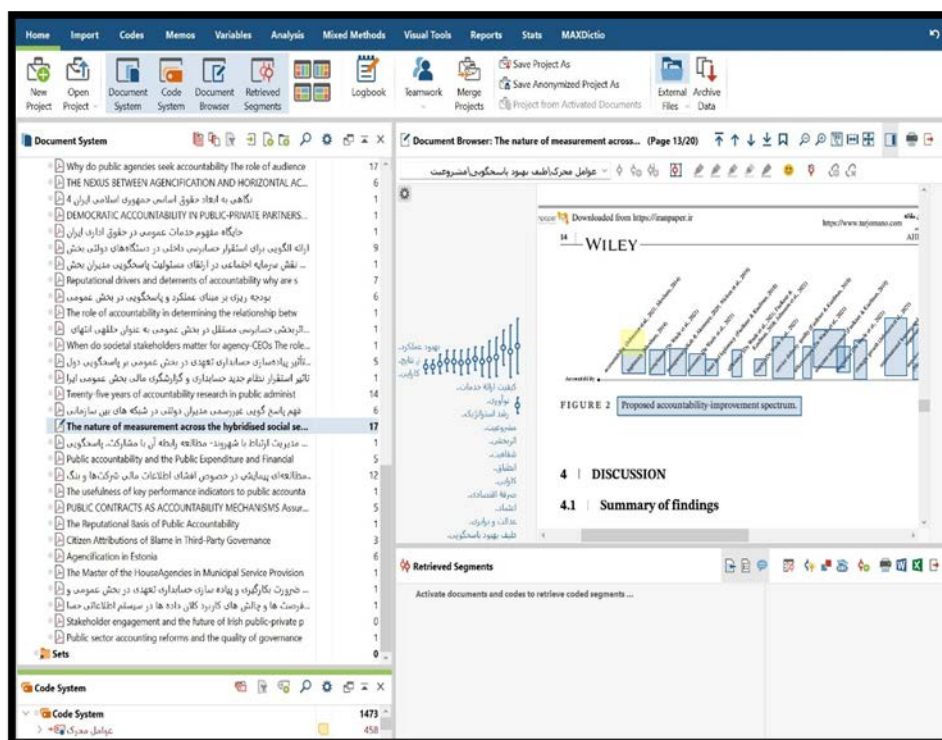
کد از متون منتخب استخراج شد.

پس از استخراج کدها به شرح بالا، کلیه ۴۵۸ کد استخراج شده

به نرم افزار اکسل منتقل شد. در این مرحله با خواندن، بازخوانی،

مقایسه‌ها و قیاس چندباره، موضوعات (مقوله‌ها)، زیرگروه‌ها و

گروه‌های اصلی بدست آمد که در ادامه نشان داده شده است.



شکل ۱. نحوه استخراج کدها از متون منتخب

سطح	محرک‌های پاسخگویی	زیرگروه‌ها
ساختاری	استاندارسازی و شفافیت اطلاعاتی	– سازوکارهای افشا و شفافیت – فرآیندهای مدیریت اطلاعات – چارچوب‌های حاکمیتی نوین – مدیریت منابع مالی و ریسک – اصلاحات حسابداری و حسابرسی – بازمهندسی بودجه‌ریزی – بلوغ نظام مالی – بهبود کیفیت گزارشگری مالی
هنجاری	تقویت فرهنگ سازمانی و اجتماعی پاسخگویی	– پایه‌های نظری و عملی پاسخگویی – سازوکارهای پاسخگویی غیررسمی – ابزارها و پیرامون‌های نوآورانه – زیربنا و اصول نهادی

یافته‌های پژوهش

جدول (۴) نتایج حاصل از این پژوهش را نشان می‌دهد. نتایج

پژوهش نشان می‌دهد که پاسخگویی عمومی در مؤسسه‌ها و

نهادهای عمومی غیردولتی برآیند تعامل میان سه سطح محرک است:

سطح نهادی، سطح ساختاری، و سطح فرهنگی-هنجاری.

جدول ۴. محرک‌های پاسخگویی عمومی در مؤسسه‌ها و

نهادهای عمومی غیردولتی ایران

سطح	محرک‌های پاسخگویی	زیرگروه‌ها
نهادی	نهادهای حاکمیتی، تخصصی و ذی‌نفعان بیرونی مؤثر بر پاسخگویی	– درگاه‌های ارتباط و مشارکت عمومی – نهادها و حاکمیتی و تخصصی
	انگیزه‌های تحول برآمده از تنگناهای کلان مالییه عمومی	– عدم توازن و خطرات مالی – بازنگری و تقویت مقررات
	حاکمیت قانون و رعایت مقررات	– سازوکارهای رسمی رعایت و نظارت

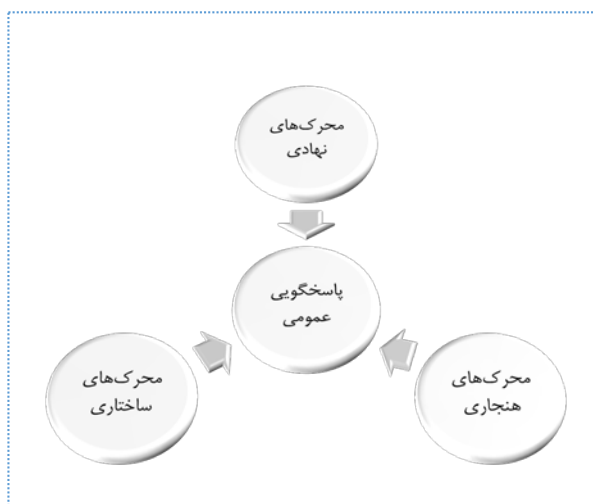
فشارهای هنجاری و انتظارات مخاطبان باعث فعال شدن سازوکارهای درونی و داوطلبانه پاسخگویی شود نه تنها کنترل بیرونی.

استانداردسازی و شفافیت اطلاعاتی با افشای جامع و پیشگیرانه اطلاعات، تسهیل جریان سریع و منظم داده‌ها و دسترسی‌پذیری اطلاعات به‌طور منظم، به‌موقع و قابل اتکا به ارتقای شفافیت، اعتماد عمومی و پاسخگویی می‌انجامد. دیدگاه اقتصاد هزینه تراکنش نیز تبیین کرد که پاسخگویی و سازوکارهای شفافیت کارایی مبادله را بالا می‌برد. یافته‌های رحمانی و همکاران (۱۴۰۱) که تأثیر مثبت بلوغ نظام گزارشگری و مالی بر ارتقای پاسخگویی را به واسطه شفافیت، دسترسی‌پذیری، نظام‌مندی و استانداردسازی اطلاعات مطرح کرد را می‌توان با منطق نظریه نهادی/هم‌شکلی مایر و روان (۱۹۹۷) و همچنین نظریه مدیریت شهرت بوسویوک و لاج (۲۰۱۶) همراستا دانست که از یک‌سو فشارهای مشروعیت‌بخش بر نهادهای عمومی را افزایش می‌دهد و از سوی دیگر، به حفاظت از تصویر و اعتبار سازمان نزد مخاطبان کمک می‌کند.

یافته‌های پژوهش نشان داد اصلاحات ساختاری در نظام گزارشگری مالی نظیر پیاده‌سازی حسابداری تعهدی، حسابرسی عملکرد، بودجه‌ریزی بر مبنای عملکرد، رویکرد مشارکتی در بودجه‌ریزی، بهبود جریان اطلاعات اقتصادی، ارتقای کیفیت گزارشگری مالی و تقویت گزارش‌های عمومی سازمان‌های مستقل منتج به پاسخگویی بهتر می‌شود. یافته‌های ذبیح‌اله نژاد (۱۳۹۸) و آبیاریکاشی (۱۳۹۵) نشان داد که استقرار مبنای تعهدی در بخش عمومی ایران، شفافیت و قابلیت ارزیابی عملکرد مالی را به‌طور معناداری افزایش داده و از این طریق پاسخگویی را تقویت کرده است. نتایج مطالعه رحمانی و همکاران (۱۴۰۱) نیز بیانگر آن بود که بلوغ نظام مالی، به‌ویژه در ابعاد فناوری اطلاعات و کیفیت گزارشگری، شرط زیرساختی تحقق پاسخگویی در نهادهای عمومی است. افزون بر آن، تران، نگوین و هوانگ (۲۰۲۱) در سطح تطبیقی بین‌المللی تأیید کردند که بهبود کیفیت اطلاعات مالی، واسطه‌ای مؤثر در تقویت رابطه میان اصلاحات گزارشگری و ارتقای عملکرد پاسخگویی است. منطق و محتوای الگوواره مدیریت عمومی نوین، نظریه نهادی، مدیریت شهرت، مدل‌های بلوغ تبیین کننده یافته‌های مورد اشاره است.

مصادق بارز انگیزه‌های تحول برآمده از تنگنای کلان مالیه عمومی، کسری بودجه ادامه‌دار است که در نتیجه وابستگی به منابع ناپایدار به یکی از تنگنای اقتصاد ایران تبدیل شده است. باباجانی (۱۳۹۱) نشان داد که تشدید کسری‌های بودجه

شکل (۲) یافته‌های پژوهش را در قالب مدل مفهومی نشان می‌دهد. این مدل تأثیر محرک‌های محیط گزارشگری را بر پاسخگویی عمومی سازمان‌های عمومی غیردولتی ایران به تصویر می‌کشد.



شکل ۲. مدل مفهومی محرک‌های مؤثر در محیط گزارشگری نهادهای عمومی غیردولتی ایران

بحث، نتیجه‌گیری و پیشنهادها

این مطالعه با هدف شناسایی محرک‌های موجود در محیط گزارشگری مؤسسه‌ها و نهادهای عمومی غیردولتی ایران از طریق تحلیل محتوای یافته‌های پژوهش‌های داخلی و خارجی صورت گرفت. در ادامه با کارگیری استنتاجات نظریه‌های معتبر، به تبیین عوامل محرک پرداخته می‌شود که طبق یافته‌های این پژوهش، مسئولیت پاسخگویی در قبال ارائه خدمات عمومی و تأمین منافع عمومی را تقویت می‌کند.

نگرش سیستمی در پاسخگویی به واسطه اصول نهادی و هم‌شکلی سازمانی به سازمان مشروعیت می‌بخشد و از طریق نظام مدیریت عملکرد مبتنی بر نوآوری موجب تقویت پاسخگویی می‌شود. پژوهش رحمانی و همکاران (۱۴۰۱) عنوان نمود که بلوغ نظام مالی و حسابداری، زمانی محقق می‌شود که فناوری اطلاعات، برنامه‌ریزی مالی و نظام گزارشگری در یک چارچوب یکپارچه ترکیب شوند امری که در عمل بازتابی از نگرش سیستمی به پاسخگویی است. به‌طور مشابه، یافته‌های کوادرادو-بالستروس و بیسوگنو (۲۰۲۰) بیانگر آن بود که کشورهایی که اصلاحات حسابداری تعهدی و استانداردهای بین‌المللی گزارشگری را اجرا کرده‌اند - به‌مثابه نوعی همسان‌سازی نهادی - سطوح بالاتری از پاسخگویی، اثربخشی و کیفیت حکمرانی را تجربه می‌کنند. در سطح رفتاری نیز دبوئر (۲۰۲۳) نشان داد که پاسخگویی هنگامی تقویت می‌شود که

روبرویی با مخاطره شهرت، به صورت پیشگیرانه به پاسخگویی فعال روی می آورد.

اصلاح سیاست‌های تقنینی، قوانین مالی و شفافیت، سازوکارهای پاسخگویی رسمی نظیر اعمال مجازات و پاداش، حسابرسی داخلی و مستقل موجبات حاکمیت قانون و رعایت مقررات را فراهم می‌کند. میرزائی (۱۳۹۲) نشان داد که «عملکرد مالی ذیحسابان» - که جلوه‌ای از اجرای الزامات قانونی و رعایت مقررات مالی است - به طور معنادار با ارتقای ابعاد سازمانی، حرفه‌ای و قانونی پاسخگویی پیوند داشته است، امری که بیانگر رابطه مستقیم میان پیروی از چارچوب‌های رسمی و تقویت پاسخگویی در دستگاه‌های عمومی ایران است. افزون بر این، مرادخانی و سعادت (۱۳۹۸) استدلال کردند که تبیین جایگاه حقوقی نهادهای عمومی غیردولتی در نظام حقوق اداری شرط لازم برای ارتقای پاسخگویی و تقویت نظارت مؤثر است. گروسی و توماسون (۲۰۱۵) نشان دادند که تضمین پاسخگویی در سازمان‌های ترکیبی از طریق سازوکارهای پاسخگویی رسمی، مستلزم بازتاب ارزش‌های عمومی در مأموریت‌های سازمان‌های ترکیبی است.

ارتباط با شهروندان، مشارکت ذی‌نفعان (طبق مدل لادر)، نهادهای سیاسی و حاکمیتی تحول‌آفرین و نهادهای مدنی تخصصی حوزه حسابداری و مالی از مسیر وضع معیارهایی برای ارتقای کیفیت گزارشگری مالی، الزامات پاسخگویی را معتبر و نهادینه می‌سازند. مطالعه آیت‌اله‌زاده شیرازی و نرگسیان (۱۳۹۲) نشان داد هنگامی که نهادهای عمومی در معرض مطالبه‌گری فعال شهروندان و نهادهای مدنی قرار می‌گیرند، فشار هنجاری ناشی از مشروعیت اجتماعی به تقویت پاسخگویی می‌انجامد. یافته‌های میرزائی (۱۳۹۲) نیز تأیید کرد که پاسخگویی زمانی تقویت می‌شود که ذیحسابان و نهادهای نظارتی مالی بتوانند از جایگاه اقتدار حرفه‌ای خود برای ایجاد انضباط مالی استفاده کنند. در سطح بین‌المللی، برومل (۲۰۲۳) نشان داد که نهادهای ذی‌نفع و مخاطبان اجتماعی - از طریق فشار هنجاری، شفافیت‌خواهی و ارزیابی اجتماعی - می‌توانند به صورت غیررسمی اما بسیار مؤثر، پاسخگویی را در سازمان‌های عمومی تقویت کنند. همچنین شیلمنز (۲۰۱۱) نشان داد که حضور سازوکارهای مشارکتی همچون هیئت‌های ذی‌نفعان و کمیسیونرها می‌تواند کمبود پاسخگویی سلسله‌مراتبی را جبران کند.

در مجموع مطالعه حاضر به این نتیجه رسید که پاسخگویی پایدار در این واحدها برآیند همزمان محرک‌های نهادی، ساختاری و هنجاری است و هنگامی تحقق می‌یابد که سازوکارهای گزارشگری، الزامات حرفه‌ای و انتظارات اجتماعی

و افزایش مطالبات عمومی به‌طور مستقیم محرک اصلاح سازوکارهای پاسخگویی مالی در بخش عمومی بوده است. همسو با آن، کوپ (۲۰۱۴) به این نتیجه رسید که هرچه سازمان‌ها بیشتر در معرض فشارهای سیاسی و مالی قرار گیرند، تمایل بیشتری به پاسخگویی داوطلبانه نشان می‌دهند. مدل‌های تحول نهادی (لادر/کریستنسن) به این محرک‌ها اشاره دارند و یافته‌های اخیر را تبیین می‌کند.

تقویت فرهنگ سازمانی و اجتماعی پاسخگویی به واسطه ارتقای بسترهای فرهنگی و هنجاری، روشننگری پایه‌های نظری و عملی خدمت عمومی و پاسخگویی داوطلبانه مبتنی بر اجتناب از تبعات قانونی، اعمال و رفتارهای پاسخگوینان را افزایش می‌دهد. مرادخانی و سعادت (۱۳۹۸) استدلال کردند که روشن بودن جایگاه حقوقی نهادهای عمومی خود به‌منزله مبنایی برای شکل‌دهی رفتار پاسخ‌خواهانه و ایجاد انتظار هنجاری برای پاسخگویی است. همچنین، پژوهش برومل (۲۰۲۳) تأیید کرد که سازوکارهای غیررسمی مشارکت ذی‌نفعان نه تنها به‌عنوان ابزاری برای کنترل، بلکه در قالب «مدیریت شهرت» عمل می‌کنند و از طریق دغدغه حفظ وجهه نهادی، رفتار پاسخ‌گوینان را از سطح واکنشی به سطح پیشگیرانه و هنجاری ارتقا می‌دهند. افزون بر این، نتایج شیلمنز (۲۰۱۱) نیز تبیین کرد که گفت‌وگوی اجتماعی و بازخورد ذی‌نفعان می‌تواند به تقویت پاسخگویی نه به‌عنوان الزام بیرونی بلکه به‌عنوان یک انتظار حرفه‌ای و فرهنگی نهادینه شود. در نهایت، لیدورف-تیدا (۲۰۲۳) مشاهده کرد که افزایش توجه رسانه‌ای به عملکرد سازمان‌های نمایندگی به‌مثابه محرک قوی پاسخگو نگه داشتن عمل می‌کند.

حاکمیت شرکتی و مدیریت سازمانی از مسیرهایی مانند حسابرسی‌های مکرر از جمله حسابرسی عملکرد، مشوق‌های مالی (مبتنی بر سازوکارهای بازارمحور مدیریت عمومی نوین)، کمیته‌های حسابرسی، کاربرد سازوکارهای انتفاعی در نهادهای عمومی و مدیریت منابع مالی و ریسک به حفظ پاسخگویی و تعادل میان منطق بازار و منطق عمومی (بر اساس نظریه نهادی) می‌انجامد. پروبلی و همکاران (۲۰۲۴) تبیین کردند که استقرار سازوکارهای حکمرانی و ترازکردن منافع مالکان عمومی و مدیریتی، سازوکار پاسخگویی را کارا تر ساخت. شیلمنز و همکاران (۲۰۲۱) نیز نشان دادند که ترکیب «نظام پاداش و مجازات» با «گزارش‌دهی مؤثر» احساس پاسخگویی مدیران را به‌طور معناداری ارتقا داد. گروسی و توماسون (۲۰۱۵) نیز بیان کردند که در سازمان‌های ترکیبی، همسویی منافع و طراحی حاکمیت شرکتی کارآمد، پیش‌شرط عملکرد پاسخ‌گوینان بود. همچنین برومل (۲۰۲۳) توضیح داد که مدیران اجرایی در

مشارکت نویسندگان

دباغی، محمد: تهیه و آماده‌سازی نمونه‌ها، انجام آزمایش و گردآوری داده‌ها، انجام محاسبات، تجزیه و تحلیل آماری داده‌ها، تحلیل و تفسیر اطلاعات و نتایج، تهیه پیش‌نویس مقاله.
معصومی، سید رسول: استاد راهنمای پایان‌نامه، طراحی پژوهش، نظارت بر مراحل انجام پژوهش، بررسی و کنترل نتایج، اصلاح، بازبینی و نهایی‌سازی مقاله.
ذبیحی، علی: استاد مشاور پایان‌نامه، مشارکت در طراحی پژوهش، نظارت بر پژوهش، مطالعه و بازبینی مقاله.

تعارض منافع

بنابر اظهار نویسندگان این مقاله تعارض منافع ندارد.

حامی مالی

این پژوهش هیچ کمک مالی خاصی از نهادهای تأمین مالی در بخش‌های عمومی، تجاری یا غیرانتفاعی دریافت نکرده است.

سپاسگزاری

از داوران محترم به خاطر ارائه نظرهای ساختاری و علمی سپاسگزاری می‌شود.

در یک چارچوب منسجم و هم‌افزا استقرار یابد. گستردگی واحدهای عمومی غیردولتی ایران از نظر کارکردها، اهداف و وظایف ممکن است تعمیم‌پذیری کامل یافته‌های مطالعه را در خصوص آن‌ها با محدودیت روبرو کند و یا موجب شود هر یک از محرک‌های شناسایی شده از اولویت‌های متفاوتی داشته باشند. افزون بر آن پژوهش‌های انجام شده داخل به ندرت به لحاظ تجربی مورد آزمون واقع شده‌اند. همچنین، وضعیت رسمی، قانونی و اجتماعی واحدهای عمومی غیردولتی در ایران ممکن است با سازمان‌های نیمه‌مستقل در سایر کشورها به گونه‌ای متفاوت باشد که امکان کاربرد نظریه‌های مطرح شده را با محدودیت روبرو کند. پژوهش‌های تجربی پیرامون عوامل مؤثر بر پاسخگویی مؤسسه‌ها و نهادهای عمومی غیردولتی که ویژگی‌های سازمانی گوناگونی دارند و در محیط‌های اداری متفاوتی به فعالیت مشغولند، تعمیم‌پذیری نتایج را ارتقاء می‌بخشد. همچنین، انجام پژوهش‌های تجربی آتی برای استنباط علی عوامل محرک پاسخگویی در بخش عمومی غیردولتی پیشنهاد می‌شود. در نهایت اولویت‌بندی عوامل محرک در قالب یک پژوهش کمی می‌تواند مد نظر قرار گیرد.

ملاحظات اخلاقی

نویسندگان اصول اخلاقی را در انجام و انتشار این پژوهش علمی رعایت نموده‌اند و این موضوع مورد تأیید همه آنهاست.

References

- Abiyar Kashi, S. (2016). The usefulness of accrual accounting in enhancing reporting transparency and strengthening public accountability in the five municipal districts of Kashan municipality. Master's thesis, Islamic Azad University, Naragh Branch. (In Persian)
<https://ganj.irandoc.ac.ir/#/articles/b471db672821f948f4f0baf6f535d79e>.
- Ahearn, E.-R; & Mai, C. (2025). The nature of measurement across the hybridised social sector: A systematic review of reviews. *Australian Journal of Public Administration*, 84(2), 210–229.
<https://doi.org/10.1111/1467-8500.12616>
- Ayatollah Zade Shirazi, M. & Nargesian, A. (2013). Study of its Relationship with public Participation, Public Accountability and Transparency in 3's region of city of Tehran. *Journal of Public Administration*, 5(2), 143–168. (In Persian)
<https://doi.org/10.22059/jipa.2013.36747>.
- Babajani, J. (2012). Factors and drivers of change in the public sector's financial and operational accountability system. *Empirical Studies in Financial Accounting*, 10(37), 1–37. (In Persian)
<https://doi.org/10.22054/qjma.2016.6713>.
- Bach, T; van Thiel, S; Hammerschmid, G; & Steiner, R. (2016). Administrative tradition and management reforms: A comparison of agency chief executive accountability in four Continental Rechtsstaat countries. *Public Management Review*, 19(6), 765–784.
<https://doi.org/10.1080/14719037.2016.1210205>
- Braun, V; & Clarke, V. (2006). Using thematic analysis in psychology. *Qualitative Research in Psychology*, 3(2), 77–101.
<https://doi.org/10.1191/1478088706qp063oa>
- Brummel, L. (2023a). Stakeholder involvement as a form of accountability? Perspectives on the accountability function of stakeholder bodies in Dutch public agencies. *Public Policy and Administration*, 40(1), 27–49.
<https://doi.org/10.1177/09520767231203283>
- Brummel, L. (2023b). When do societal stakeholders matter for agency-CEOs? The role of stakeholder arrangements and social media attention. *Public Administration*, 101(4), 1549–1568.
<https://doi.org/10.1111/padm.12899>
- Busuioc, E. M; & Lodge, M. (2016). The Reputational Basis of Public Accountability.
<https://doi.org/10.1111/gove.12161>
- Cuadrado-Ballesteros, B; & Bisogno, M. (2020). Public sector accounting reforms and the quality of governance. *Public Money & Management*, 41(2), 107–117.
<https://doi.org/10.1080/09540962.2020.1724665>
- De Boer, T. (2023). Why do public agencies seek accountability? The role of audiences. *Public Administration*, 101(3), 865–883.
<https://doi.org/10.1111/padm.12859>
- Denhardt, J. V; & Denhardt, R. B. (2015). The New Public Service: Serving, Not Steering (4th ed.), Routledge.
<https://doi.org/10.4324/9781315709765>
- Flinders, M. (2004). Distributed Public Governance in Britain. *Public Administration*, 82(4), 883–909.
<https://doi.org/10.1111/j.0033-3298.2004.00423.x>
- Ghamami, S. M. M; Kadkhoda Moradi, K; & Falahian, M. (2018). The Legal nature of associated companies to non-governmental public institutions. *Journal of Islamic Law Research*, 18(2), 73–96. (In Persian).
<https://doi.org/10.30497/law.2018.2143>
- Grossi, G; & Thomasson, A. (2015). Bridging the accountability gap in hybrid organizations: The case of Copenhagen Malmö Port. *International Review of Administrative Sciences*, 81(3), 604–620.
<https://doi.org/10.1177/0020852314548151>
- Hammond, J; Speed, E; Allen, P; McDermott, I; Coleman, A; & Checkland, K. (2019). Autonomy, accountability, and ambiguity in arm's-length meta-governance: The case of NHS England. *Public Management Review*, 21(8), 1148–1169.
<https://doi.org/10.1080/14719037.2018.1544660>
- Hosseinipour-Ardakani, M. (2011). A perspective on the dimensions of constitutional law of the Islamic Republic of Iran: On the status and jurisdiction of institutions outside the three branches of power – Part one: The status and legal framework governing public non-governmental institutions and entities (No. 11081). *Parliament Research Center*. (In Persian)
<https://rc.majlis.ir/fa/report/show/800155>
- Koop, C. (2014). Theorizing and explaining voluntary accountability. *Public Administration*, 92(3), 565–581.

- <https://doi.org/10.1111/padm.12058>
Koppell, J. G. (2005). Pathologies of Accountability: ICANN and the Challenge of "Multiple Accountabilities Disorder." *Public Administration Review*, 65(1), 94–108.
<https://doi.org/10.1111/j.1540-6210.2005.00434.x>
- Kalate, M. , pourzamani, Z. and pourbahrami, B. (2025). Investigating the impact of big data on the qualitative characteristics of financial reports and accountability in the public sector. *Governmental Accounting*, 11(2), 43-62.
<https://doi.org/10.30473/gaa.2025.75052.1819>
- Leidorf-Tidå, B. (2023). Reputational drivers and deterrents of accountability: Why are some EU agencies subject to more intense account-holding than others? *Journal of European Public Policy*, 30(12), 2739–2763.
<https://doi.org/10.1080/13501763.2022.2128856>
- Li, Y; Koppenjan, J; & Wang, H. (2024). Individual, organizational, and institutional accountability: A systematic literature review in public administration. *Public Management Review*, 1–31.
<https://doi.org/10.1080/14719037.2024.2369799>
- Maggetti, M; & Papadopoulos, Y. (2022). Happily unaccountable? Perceptions of accountability by public managers. *Public Policy and Administration*, 38(4), 381–404.
<https://doi.org/10.1177/09520767221074487>
- Mechkova, V; Lührmann, A; & Lindberg, S. I. (2019). The Accountability Sequence: From De-Jure to De-Facto Constraints on Governments. *Studies in Comparative International Development*, 54(1), 40–70.
<https://doi.org/10.1007/s12116-018-9262-5>
- 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/10.1086/226550>
- Mirzaei, S. al-Din. (2013). Examining the effect of financial performance of treasurers of executive agencies on accountability. Master's thesis, Islamic Azad University of Central Tehran Branch. (In Persian).
<https://ganj.irandoc.ac.ir/#/articles/f519ed54ca79cb3c5c7757d8e28f1534>
- Mohebi, E; Babajani, J; Salimi, J; & Taghavi fard, M. taghi. (2024). Identifying users' objectives and information needs of financial reports of regional electricity companies in Iran. *Governmental Accounting*, 10(1), 93–110. (In Persian)
<https://doi.org/10.30473/gaa.2023.66256.1626>
- Moradkhani, F; & Saadatirad, B. (2023). Legal status of revolutionary institutions in Iran's administrative legal system. *The Quarterly Journal of Judicial Law Views*, 24(88), 103–123. (In Persian)
- Mulaee, A; & Bandeali, F. (2020). Nature research and status of "non-governmental public institutions": Challenges and opportunities. *Majlis and Rahbord*, 27(102), 267–294. (In Persian)
- Negash, M; & Hassan, S. (2023). Rethinking accountability in developing countries: An institutional pillars perspective. *Management Research Review*, 47(4), 643–670.
<https://doi.org/10.1108/MRR-12-2022-0892>
- Overman, S; Van Genugten, M; & Van Thiel, S. (2015). Accountability after atructural disaggregation: Comparing agency accountability arrangements. *Public Administration*, 93(4), 1102–1120.
<https://doi.org/10.1111/padm.12185>
- Payne, T; & Skelcher, C. (1997). Explaining Less Accountability: The Growth of Local Quangos. *Public Administration*, 75(2), 207–225.
<https://doi.org/10.1111/1467-9299.00057>
- Perobelli, E; Cappellaro, G; & Saporito, R. (2024). Public-private hybrid organisations in the public sector: Evidence and future directions from a systematic literature review. *Public Management Review*, 1–28.
<https://doi.org/10.1080/14719037.2024.2365244>
- Parsapoor, M. and shekarkhah, J. (2025). The impact of performance measurement systems on organizational performance considering the mediating role of public accountability. *Governmental Accounting*, 11(2), 1-26.
<https://doi.org/10.30473/gaa.2025.73918.1795>
- Qarahanlou, M. (2023). Definition and scope of public non-governmental institutions and entities (No. 19343). *Parliament Research Center*.
<https://rc.majlis.ir/fa/report/show/1785190>

- Rabbi, M. F; & Sabharwal, M. (2025). Understanding Accountability Overload: Concept and Consequences in Public Sector Organizations. *International Journal of Public Administration*, 48(2), 115–133.
<https://doi.org/10.1080/01900692.2024.2316137>
- Rahmani, A; Mollanazari, M; Faal Ghayoumi, A; Mahmoudkhani, M; Behbahaninia, P. S; Parsaei, M; Ghadirian Arani, M. H; & Khadivar, A. (2022). Design of the Financial Management and Accounting Maturity Model for Public Sector Entities. *Accounting and Auditing Review*, 29(2), 287–310. (In Persian)
<https://doi.org/10.22059/acctgrev.2022.337562.1008645>.
- Schillemans, T. (2011). Does Horizontal Accountability Work?: Evaluating Potential Remedies for the Accountability Deficit of Agencies. *Administration & Society*, 43(4), 387–416.
<https://doi.org/10.1177/0095399711412931>
- Schillemans, T. (2013). The public accountability review. A meta-analysis of public accountability research in six academic disciplines.
https://dspace.library.uu.nl/bitstream/handle/1874/275784/2013+The+Public+Accountability+Review_Schillemans.pdf?sequence=1
- Schillemans, T; & Bjørstrøm, K. H. (2020). Trust and verification: Balancing agency and stewardship theory in the governance of agencies. *International Public Management Journal*, 23(5), 650–676.
<https://doi.org/10.1080/10967494.2018.1553807>
- Schillemans, T; Overman, S; Fawcett, P; Flinders, M; Fredriksson, M; Laegreid, P; Maggetti, M; Papadopoulos, Y; Rubecksen, K; Rykkja, L. H; Salomonsen, H. H; Smullen, A; & Wood, M. (2021). Understanding Felt Accountability. *Governance*, 34(3), 893–916.
<https://doi.org/10.1111/gove.12547>
- Schillemans, T; Overman, S; Flinders, M; Laegreid, P; Maggetti, M; Papadopoulos, Y; & Wood, M. (2024). Public sector accountability styles in Europe comparing accountability and control of agencies in the Netherlands, Norway, Switzerland and the UK. *Public Policy and Administration*, 39(1), 125–146.
<https://doi.org/10.1177/09520767221098292>
- Sotudeh, R. , Faghani, M. and pifeh, A. (2021). Examination of the Ability of Internal Processes of the Supreme Audit Court to Take Responsibility for Users. *Governmental Accounting*, 7(1), 193–208.
<https://doi.org/10.30473/gaa.2020.47065.1284>
- Tavits, M; & Annus, T. (2006). Agencification in Estonia. *Public Administration and Development*, 26(1), 3–14.
<https://doi.org/10.1002/pad.371>
- Tran, Y. T; Nguyen, N. P; & Hoang, T. C. (2021). The role of accountability in determining the relationship between financial reporting quality and the performance of public organizations: Evidence from Vietnam. *Journal of Accounting and Public Policy*, 40(1), 106801.
<https://doi.org/10.1016/j.jaccpubpol.2020.106801>
- Van Genugten, M; Van Thiel, S; & Voorn, B. (2020). Local governments and their arm's length bodies. *Local Government Studies*, 46(1), 1–21.
<https://doi.org/10.1080/03003930.2019.1667774>
- Yamamoto, K. (2006). Performance of semi-autonomous public bodies: Linkage between autonomy and performance in Japanese agencies. *Public Administration and Development*, 26(1), 35–44.
<https://doi.org/10.1002/pad.369>
- Zabihollahnezhad, V. (2019). The need to use and implement accrual accounting in the public sector and evaluate it at the level of financial accountability and reporting for use in the public sector of Iran. *Police Organizational Development*, 16(68), 97–121. (In Persian).