

A Conceptual Framework for Performance Evaluation in Corporations

Ahmad Azhang^{ib*}
Gholamhossein Asadi^{ib**}
Rafik Baghomian^{ib***}
Bahman Hajipour^{ib****}

Abstract

Objective: Every corporation continuously seeks to achieve its predetermined goals. In this regard, the corporation defines its strategy as achieving its goals. In this direction, essential questions are faced by corporations. Questions such as whether the business is moving toward achieving predetermined goals. How can the movement of the business towards its goals be improved? How does each business component play a role in achieving the goals? Sometimes more fundamental questions arise for the corporation. Questions such as whether the purposes of the business are correctly defined. Is the strategy adopted by the business appropriate? In order to answer these questions, businesses constantly check their path towards their goals by using performance evaluation models. Performance evaluation, through clarifying the performance of the business in moving towards the goals, helps managers and other stakeholders to identify the business's strengths and weaknesses, evaluate the business's success in various functional areas and take appropriate measures to correct the deficiencies. Despite numerous studies on performance evaluation and the different models to measure a corporation's performance, there is no clear conceptual framework for performance evaluation in corporations. This has led to the fact that the available performance evaluation models do not comprehensively cover different dimensions of organizational performance. Also, this makes designing new models or choosing from existing models a challenging decision. Therefore, a conceptual framework for performance evaluation is needed in management accounting to clarify the dimensions and characteristics of an appropriate performance evaluation model. The main question of this research is to recognize the phenomenon of performance evaluation and identify the components of the conceptual framework of performance evaluation to be considered as a basis for developing and evaluating performance evaluation models.

Method: This research has presented the conceptual framework of performance evaluation and the requirements of performance evaluation models using the qualitative research method of grounded theory. Data was collected through in-depth interviews with experts in this field with epistemic and performative expertise. The theoretical sampling method has been used in this research. Also, the interviewees were selected using the snowball method. Sampling and data collection continued until theoretical saturation was reached. Theoretical saturation was achieved by conducting 16 interviews.

Results: The resulting conceptual framework first identifies the drivers that led to the emergence of the performance evaluation phenomenon. These drivers include intra-organizational and extra-organizational drivers. Extra-organizational drivers have competition and the complexity of the business environment, and intra-organizational drivers include performance control, planning and

Journal of Journal of Accounting Knowledge, Vol. 14, No. 1, 143-169.

* Ph.D. Candidate in Accounting, Shahid Beheshti University, Tehran, Iran. **Email:** a_azhang@sbu.ac.ir

** **Corresponding Author**, Associate Professor in Accounting, Shahid Beheshti University, Tehran, Iran.

Email: h-assadi@sbu.ac.ir

*** Assistant Professor in Accounting, Shahid Beheshti University, Tehran, Iran. **Email:** r_baghomian@sbu.ac.ir

**** Associate Professor in Management, Shahid Beheshti University, Tehran, Iran. **Email:** b-hajipour@sbu.ac.ir

Submitted: 7 May 2022 **Revised:** 9 July 2022 **Accepted:** 16 August 2022 **Published:** 7 June 2023

Publisher: Faculty of Management & Economics, Shahid Bahonar University of Kerman.

DOI: 10.22103/jak.2022.19462.3707

©The Author(s).



Abstract

budgeting, motivating and rewarding employees, and identifying opportunities for performance improvement. All drivers are summarized in better decision-making for optimal resource allocation. In the next step, the performance evaluation master plan is presented in three sections: goal setting, performance measures setting, and evaluation and reporting.

The goal-setting section determines what the organization is looking for and what information requirements the performance evaluation system should answer. The goal-setting section involves identifying the goals and strategies of the organization and its implementation plans, as well as identifying users of performance evaluation information and their requirements. Identifying the users of the performance evaluation system and their information needs is integral to the goal-setting section. Performance evaluation has different business users, including the board of directors, CEO, senior executive managers, department managers, and company employees. The nature of the work of these groups is different so they will have additional information requirements. Therefore, it is necessary to accurately identify the users of the performance evaluation system and their information requirements. The performance measures setting is the section in which performance measures are defined based on the goal-setting sections and factors, including organizational levels, period, criteria, tools, and performance dimensions. Based on the presented conceptual framework, the relationship between performance measures is identified after determining the performance measures, and a quantitative quota is determined for each of them. In addition, performance measures are weighted based on their importance. Performance measures should be transparent and understandable for evaluators and users of the performance evaluation system and communicated to all evaluators from the beginning.

The evaluation and reporting stage includes performance evaluation by comparing the actual performance and the quota of performance measures and reporting and informing the results. In this conceptual framework, the consequences of the performance evaluation systems as well as the factors affecting them, are presented. The consequences of performance evaluation can be favorable or unfavorable. In this regard, limiting creativity, a negative sense of control, and creating a sense of employee discrimination are undesirable consequences of performance evaluation. Improving performance, improving the evaluation and reward system, and identifying weaknesses and strengths are the desirable consequences of performance evaluation. Factors affecting the performance evaluation master plan include organizational culture, level of organizational maturity, and the performance appraiser.

Conclusion: It should be noted that the information needs of the managers inherently influence management accounting. Since factors such as business environment, organizational culture, management style, etc., are different in different organizations, the information needs of managers in organizations are different. Therefore, a single performance evaluation model cannot be used. The conceptual framework presented in this study has identified macro factors of performance evaluation so that researchers and activists in management accounting can design and implement their own appropriate performance evaluation models based on this conceptual framework. Furthermore, this proposed conceptual framework and its checklist can be used as a criterion for reviewing the completeness of existing performance evaluation models and their implementation plans.

In Iran, attention has recently been increasing to management accounting and its techniques. Performance evaluation is also emerging as one of the critical areas of management accounting in Iranian organizations. The results of this research can be helpful in the development of performance evaluation in Iran's business environment based on scientific studies.

Keywords: *Conceptual Framework, Grounded Theory, Management Accounting, Performance Evaluation.*

Paper Type: *Research Paper.*

Citation: Azhang, A., Asadi, Gh., Baghomian, R., & Hajipour, B. (2023). A conceptual framework for performance evaluation in corporations. *Journal of Accounting Knowledge*, 14(1), 143-169 [In Persian].

ارائه چارچوب مفهومی ارزیابی عملکرد در شرکتها

احمد آژنگ*
غلامحسین اسدی**
رافیک باغومیان***
بهمن حاجی پور****

چکیده

هدف: علی‌رغم انجام پژوهش‌های متعدد در حوزه ارزیابی عملکرد و ارائه مدل‌های مختلف برای آن، یک ساختار مفهومی مشخص و استاندارد برای مدل‌های ارزیابی عملکرد وجود ندارد. این موضوع سبب شده است که مدل‌های متنوع موجود، ابعاد مختلف عملکرد سازمان‌ها را به نحو جامعی پوشش نداده و طراحی مدل‌های جدید و یا انتخاب از میان مدل‌های موجود را به امری دشوار بدل نماید. از این رو، در حوزه حسابداری مدیریت، به یک چارچوب مفهومی برای ارزیابی عملکرد نیاز است تا ابعاد و ویژگی‌های یک مدل ارزیابی عملکرد مناسب را روشن سازد.

روش: این پژوهش با استفاده از روش کیفی نظریه‌پردازی زمینه‌بنیان از طریق مصاحبه با خبرگان حوزه حسابداری مدیریت، اقدام به ارائه چارچوب مفهومی ارزیابی عملکرد و الزامات مدل‌های ارزیابی عملکرد نموده است.

یافته‌ها: چارچوب مفهومی ارزیابی عملکرد در شرکت‌ها، در ابتدا محرک‌هایی را که منجر به ظهور پدیده ارزیابی عملکرد شده‌اند، شناسایی می‌کند. در گام بعدی، طرح کلان ارزیابی عملکرد در قالب سه مرحله هدف‌گذاری، شاخص‌گذاری و ارزیابی و گزارشگری ارائه شده است. در این چارچوب، نتایج و پیامدهای مطلوب و نامطلوب نظام ارزیابی عملکرد و همچنین عوامل تأثیرگذار بر آن ارائه شده‌اند. سپس بر اساس چارچوب مفهومی حاصل شده، چک‌لیست موارد قابل توجه در طراحی و ارزیابی مدل‌های ارزیابی عملکرد ارائه شده است.

نتیجه‌گیری: با عنایت به خلاء وجود چارچوب مفهومی ارزیابی عملکرد شرکت‌ها، از چارچوب مفهومی ارائه شده در این پژوهش و چک‌لیست مستخرج از آن می‌توان به عنوان راهنمای طراحی مدل‌های ارزیابی عملکرد و همچنین معیاری برای بررسی کامل بودن مدل‌های ارزیابی عملکرد موجود و پیاده‌سازی آن‌ها استفاده کرد.

واژه‌های کلیدی: ارزیابی عملکرد، چارچوب مفهومی، حسابداری مدیریت، نظریه‌پردازی زمینه‌بنیان.

نوع مقاله: پژوهشی.

استناد: آژنگ، احمد؛ اسدی، غلامحسین؛ باغومیان، رافیک و حاجی پور، بهمن (۱۴۰۲). ارائه چارچوب مفهومی ارزیابی عملکرد در شرکت‌ها. *مجله دانش حسابداری*، ۱۴(۱)، ۱۶۹-۱۴۳.

مجله دانش حسابداری، دوره چهاردهم، ش ۱، صص. ۱۶۹-۱۴۳.

* دانشجوی دکتری گروه حسابداری، دانشگاه شهید بهشتی، تهران، ایران. **رایانامه:** a_azhang@sbu.ac.ir

** نویسنده مسئول، دانشیار گروه حسابداری، دانشگاه شهید بهشتی، تهران، ایران. **رایانامه:** h-assadi@sbu.ac.ir

*** استادیار گروه حسابداری، دانشگاه شهید بهشتی، تهران، ایران. **رایانامه:** r_baghomian@sbu.ac.ir

**** دانشیار گروه مدیریت، دانشگاه شهید بهشتی، تهران، ایران. **رایانامه:** b-hajipour@sbu.ac.ir

تاریخ دریافت: ۱۴۰۱/۲/۱۷ **تاریخ بازنگری:** ۱۴۰۱/۴/۱۸ **تاریخ پذیرش:** ۱۴۰۱/۵/۲۵ **تاریخ انتشار برخط:** ۱۴۰۲/۳/۱۷

ناشر: دانشکده مدیریت و اقتصاد، دانشگاه شهید باهنر کرمان.

©The Author(s).

DOI: 10.22103/jak.2022.19462.3707



مقدمه

هر سازمانی پس از شکل‌گیری به دنبال رسیدن به اهداف از پیش تعیین شده است. سازمان‌ها جهت رسیدن به این اهداف، منابعی نظیر افراد، پول، زمین، ساختمان، ماشین‌آلات، اوراق بهادار، انرژی، دارایی‌های نامشهود و... را به کار می‌گیرند تا کالاها یا خدمات مورد نظر را به بازار عرضه کنند. برای این امر، سازمان استراتژی خود را به عنوان مسیر نیل به اهداف خود تعریف نموده و در تلاش است تا از طریق پیاده‌سازی آن، اهداف خود را محقق سازد. در این مسیر سؤالات 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 نقش آفرینی می‌کنند؟ گاهی نیز سؤالات بنیادی‌تری برای سازمان ایجاد می‌شود. آیا اهداف سازمان به درستی تعریف شده‌اند؟ آیا استراتژی اتخاذ شده توسط سازمان، مناسب است؟ جهت پاسخ‌گویی به این سؤالات، سازمان‌ها دائماً مسیر حرکت خود به سمت اهداف را بررسی می‌کنند و عملکرد خود در پیمودن این مسیر را مورد ارزیابی قرار می‌دهند (گشو و کیتاوا، ۲۰۱۷).

عملکرد به عنوان یک سازه است که نشان‌گر نتیجه اقدامات سازمان است. به‌طور کلی، فرایند بررسی و ارزیابی اقداماتی را که منجر به عملکرد می‌شوند، ارزیابی عملکرد گویند (نیلی^۲ و همکاران، 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 شرکت در حوزه‌های عملکردی مختلف را بسنجند و اقدام‌های مقتضی جهت 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.

ارزیابی عملکرد به سبب ویژگی‌های ماهیتی‌اش، نظیر وجود حوزه‌های عملکردی مختلف و متنوع، مشارکت ارکان مختلف شرکت در موفقیت یا شکست شرکت، چالش‌های اندازه‌گیری عملکرد، شرایط محیطی و تأثیر آن‌ها بر ارزیابی عملکرد و...، موضوع بسیار چالش‌برانگیزی است؛ به‌نحوی که طراحی و پیاده‌سازی یک نظام ارزیابی عملکرد، یکی از دغدغه‌های جدی بسیاری از واحدهای تجاری است.

در حوزه حسابداری مدیریت با مرور ادبیات ارزیابی عملکرد، با رویه‌ها و مدل‌های بسیار متنوعی مواجه می‌شویم که هر کدام بر یک یا چند جنبه از مساله ارزیابی عملکرد تمرکز نموده‌اند. به عنوان نمونه، ارزیابی عملکرد را می‌توان با هدف کنترل عملکرد، بهبود عملکرد، شناسایی نقاط نیازمند آموزش، جبران خدمت کارکنان و غیره انجام داد. به عبارتی ارزیابی عملکرد با اهداف مختلفی صورت می‌گیرد که گاهی ممکن است این اهداف با همدیگر همپوشانی نداشته باشند (بن^۳، ۲۰۰۳). یا اینکه هر کدام از مدل‌های ارزیابی عملکرد، حوزه‌های عملکردی مشخصی را ارزیابی می‌کنند. در برخی مدل‌های ارزیابی عملکرد، شاخص‌هایی برای سنجش پایداری عملکرد تعریف می‌شود و در برخی دیگر شاخص‌هایی برای سنجش رشد و یادگیری تعریف می‌شود. برخی مدل‌ها، عملکرد را در چهار حوزه عملکردی می‌سنجند و برخی

¹ Goshu and Kitawa

³ Behn

² Neely

دیگر در سه، پنج و یا شش حوزه عملکردی می‌سنجند (پون و وایت^۱، ۲۰۰۵). در چنین شرایطی، ابهامات زیادی برای کاربران ارزیابی عملکرد ایجاد می‌شود، زیرا در حال حاضر یک چارچوب مفهومی کلان برای تشخیص الزامات مدل‌های ارزیابی عملکرد وجود ندارد (تدریس حسنی و همکاران، ۱۴۰۰).

نمود یک ساختار مفهومی مشخص و استاندارد برای مدل‌های ارزیابی عملکرد سبب شده که مدل‌های متنوع موجود، ابعاد مختلف عملکرد سازمان‌ها را به نحو جامعی پوشش ندهند و طراحی مدل‌های جدید و یا انتخاب از میان مدل‌های موجود به امری دشوار بدل شود. از این رو، در حوزه حسابداری مدیریت، به یک چارچوب مفهومی برای ارزیابی عملکرد نیاز است تا ابعاد و ویژگی‌های کلان یک مدل ارزیابی عملکرد مناسب را روشن سازد (بیتیتسی^۲ و همکاران، ۲۰۱۸). به عبارت دیگر، هر یک از مدل‌های ارزیابی عملکرد موجود، این موضوع را از یک دیدگاه خاص مد نظر قرار داده‌اند و هیچکدام نتوانستند تصویر جامعی از ارزیابی عملکرد ارائه کنند؛ به نحوی که مدل‌های متعدد ارزیابی عملکرد، کاربران را با ابهام و سردرگمی مواجه می‌سازند (تدریس حسنی و همکاران، ۱۴۰۰).

لذا در چنین شرایطی، وجود یک چارچوب مفهومی می‌تواند در نظم بخشیدن به ساختار گسترده و پراکنده موجود و کاهش سردرگمی کاربران در مواجهه با موضوع ارزیابی عملکرد کمک کند. این چارچوب با مشخص کردن ابعاد و مؤلفه‌های پدیده ارزیابی عملکرد، می‌تواند ویژگی‌های یک مدل ارزیابی عملکرد کارآمد و اثربخش را روشن سازد. از این چارچوب مفهومی می‌توان در ارزیابی مدل‌های ارزیابی عملکرد موجود و همچنین در تدوین مدل‌های ارزیابی عملکرد استفاده کرد.

در ایران نیز طی سال‌های اخیر، اقبال به حوزه حسابداری مدیریت و تکنیک‌های آن رو به افزایش بوده و شاکله حسابداری مدیریت در سازمان‌های ایرانی در حال شکل‌گیری است (به عنوان نمونه توسعه استفاده از تکنیک ارزیابی عملکرد در شرکت‌های مورد بررسی در پژوهش‌های مؤمنی و همکاران، ۱۳۸۸؛ خواجه‌جوی و سروری، ۱۳۹۱؛ نعمتی‌زاده و حایری‌میبدی، ۱۳۹۴). در این راستا، ارزیابی عملکرد نیز به عنوان یکی از حوزه‌های با اهمیت حسابداری مدیریت در سازمان‌های ایرانی به صورت ضمنی و ساختاریافته شکل گرفته است. نوپا بودن حوزه ارزیابی عملکرد در ایران سبب شده که اغلب پژوهش‌گران و سازمان‌ها، ارزیابی عملکرد را صرفاً با استفاده از مدل‌های مشهور نظیر کارت ارزیابی متوازن پیش ببرند؛ در حالی که پتانسیل‌های زیادی در ارزیابی عملکرد وجود دارد که این مدل‌ها هر کدام بخشی از آن‌ها را پوشش می‌دهند. از این رو، ارائه چارچوب مفهومی ارزیابی عملکرد می‌تواند به شکل‌گیری هر چه بهتر نظام ارزیابی عملکرد در سازمان‌های ایرانی کمک کند.

با عنایت به موارد ذکر شده فوق، سؤال اصلی این پژوهش شناخت پدیده ارزیابی عملکرد و شناسایی اجزای چارچوب مفهومی ارزیابی عملکرد است، تا به عنوان مبنایی برای تدوین و ارزیابی مدل‌های ارزیابی عملکرد در نظر گرفته شود.

ارزیابی عملکرد یکی از موضوعاتی است که در حسابداری مدیریت و رشته‌های مرتبط با کسب و کار به وفور به آن پرداخته شده است. اهمیت، گستردگی و پیچیدگی این موضوع سبب شده که بسیاری از پژوهش‌گران حسابداری و

¹ Pun and White

² Bititci

مدیریت تمرکز خود را بر مطالعه ارزیابی عملکرد معطوف سازند. با وجود تحقیقات زیاد در این حوزه و پیشرفت‌های موجود در زمینه ادبیات ارزیابی عملکرد، این مبحث هنوز هم به عنوان یکی از مباحث به‌روز، جذاب و با اهمیت مطرح بوده و ذهن پژوهش‌گران را به خود معطوف ساخته است. در این راستا، نوآوری این پژوهش ارائه یک چارچوب مفهومی برای ارزیابی عملکرد است، که این چارچوب با مشخص کردن ابعاد و مؤلفه‌های پدیده ارزیابی عملکرد، می‌تواند ویژگی‌های یک مدل ارزیابی عملکرد کارآمد و اثربخش را روشن ساخته و به عنوان مبنایی برای تدوین مدل‌های ارزیابی عملکرد در نظر گرفته شود.

مبانی نظری و پیشینه پژوهش

کارایی و اثربخشی انجام فعالیت‌ها، مهم‌ترین شاخص‌های عملکردی هستند که یک سیستم ارزیابی عملکرد به دنبال سنجش آن‌ها است. در نتیجه، تعاریف اصطلاحات کلیدی ارزیابی عملکرد پیرامون دو مفهوم کارایی و اثربخشی شکل می‌گیرد. در ابتدا لازم است که سه مفهوم ارزیابی عملکرد، شاخص‌های عملکردی و نظام ارزیابی عملکرد از هم تفکیک شوند. فرایند ارزیابی کارایی و اثربخشی فعالیت‌های صورت گرفته را «ارزیابی عملکرد» گویند. از طرفی، سنجش‌های مورد استفاده جهت تعیین کارایی و اثربخشی فعالیت‌های صورت گرفته را «شاخص‌های عملکردی» می‌نامند. همچنین به سازوکاری که طی آن مجموعه‌ای از سنجش‌ها جهت ارزیابی کارایی و اثربخشی فعالیت‌های سازمان شکل می‌گیرند، «نظام ارزیابی عملکرد» گویند (نیلی و همکاران، ۲۰۰۵).

یک نظام ارزیابی عملکرد بر پایه مدل ارزیابی عملکرد شکل می‌گیرد. در ادامه توضیحات مختصری در خصوص برخی از مدل‌هایی که بیتتسی (۲۰۱۵) از آن‌ها به عنوان مدل‌های رایج ارزیابی عملکرد یاد کرده است، ارائه شده است. مدل روش تحلیل و گزارشگری اندازه‌گیری استراتژیک^۱ که با عنوان هرم عملکرد نیز شناخته می‌شود، در نتیجه عدم رضایت از شاخص‌های عملکردی سنتی و با هدف طراحی یک سیستم کنترل مدیریتی همراه با شاخص‌های عملکردی طراحی شده است (لینچ و کراس^۲، ۱۹۹۱). این سیستم به صورت یک هرم، از چهار سطح تشکیل می‌شود که در رأس آن چشم‌انداز شرکت قرار دارد. در سطح دوم، اهداف واحدهای مختلف کسب‌وکار در چارچوب مالی و بازار تعریف می‌شوند. در سطح سوم، اهداف و اولویت‌های عملیات برای هر سیستم عملیاتی در قالب رضایت مشتری، انعطاف‌پذیری و بهره‌وری تعریف می‌شوند. در سطح چهارم نیز که مربوط به بخش‌ها است، رضایت مشتری، انعطاف‌پذیری و بهره‌وری در قالب معیارهای عملیاتی مشخص ارائه می‌شوند. این معیارهای عملیاتی شامل کیفیت، تحویل، زمان پردازش و بها هستند. شاخص‌های موجود در زیربنای هرم عملکرد، نقش کلیدی در نیل به اهداف سطوح بالاتر و پیاده‌سازی استراتژی‌های شرکت ایفا می‌کنند. مدل هرم عملکرد، ارتباط روشنی میان چشم‌انداز و عملیات ایجاد می‌کند؛ با این حال، این مدل سازوکاری برای شناسایی شاخص‌های کلیدی عملکرد در خصوص کیفیت، زمان پردازش و بها ارائه نکرده و همچنین از مفهوم بهبود مستمر به صورت یکپارچه استفاده نمی‌نماید (بون و وایت، ۲۰۰۵).

^۱ Strategic Measurement Analysis and Reporting Technique (SMART)

^۲ Lynch and Cross

مدل کارت ارزیابی متوازن^۱ توسط کاپلان و نورتون^۲ (۱۹۹۲) به عنوان چارچوبی برای اندازه‌گیری شاخص‌های استراتژیک، عملیاتی و مالی معرفی شد. این مدل به دنبال هم‌راستایی ارزش‌های شرکت با اهداف عملیاتی، رضایت مشتریان، انتظارات و ارزش سهامداران، اهداف فردی کارکنان و همچنین صلاحیت‌ها و انگیزه‌های آن‌ها است (کاپلان و نورتون، ۱۹۹۲؛ ۱۹۹۶؛ ۲۰۰۰). کارت ارزیابی متوازن از طریق در نظر گرفتن چهار جنبه مهم، نمایی کلی از سازمان ارائه می‌کند. این جنبه‌ها شامل مالی، فرایندهای داخلی، مشتریان و یادگیری و نوآوری می‌شوند. این مدل پوشش مناسبی از ابعاد مختلف عملکردی ایجاد کرده است؛ با این حال کارت ارزیابی متوازن فاقد اهداف مشخص برای سطوح مختلف عملکردی و همچنین فاقد یک روش مشخص برای پیاده‌سازی موفق است و این امور مستلزم ایجاد شاخص‌ها توسط خود مدیران هستند (وونگرسامی^۳ و همکاران، ۲۰۰۳). علاوه بر این برخی محققین معتقدند که ارتباط میان چهارحوزه عملکردی کارت ارزیابی متوازن با همدیگر مشخص نیست (آریانی و ستیاوان^۴، ۲۰۲۰). همچنین به سبب حسن شهرت و کاربرد زیاد این مدل در ادبیات ارزیابی عملکرد، برخی از پژوهش‌ها اقدام به توسعه مدل کارت ارزیابی متوازن کردند. به‌عنوان نمونه، نمازی و قدیریان آرانی (۱۳۹۵) جهت توجه به اهدافی که توسعه پایدار را در پی دارند، حسن شهرت را به ابعاد عملکردی کارت ارزیابی متوازن اضافه نمودند.

مدل ماتریس عوامل و نتایج^۵ توسط فیتزجرالد^۶ و همکاران (۱۹۹۱) ارائه شد. آن‌ها ارزیابی عملکرد را در شرکت‌های خدماتی انتفاعی مورد بررسی قرار دادند و دریافتند که شاخص‌های عملکردی به دو دسته نتایج و عوامل دسته‌بندی می‌شوند. نتایج شامل رقابت‌پذیری و شاخص‌های مالی بوده و عوامل نیز در برگیرنده کیفیت خدمات، انعطاف‌پذیری، استفاده از منابع و نوآوری است. مهم‌ترین نقطه قوت ماتریس عوامل و نتایج این است که با جزییاتی معقول مشخص می‌سازد که شاخص‌ها باید به چه نحوی باشند. این مدل همچنین فرآیندی برای توسعه شاخص‌ها فراهم می‌سازد. با این حال، به سبب لحاظ نکردن رضایت مشتری و منابع انسانی در ابعاد عملکردی، امکان ارائه صحیح و متوازن عملکرد را ندارد (پون و وایت، ۲۰۰۵).

مدل تعالی سازمانی EFQM^۷ (۱۹۹۹) مدلی است که نتایج عملکرد سازمان را به فرآیندها و راهبری سازمان ارتباط می‌دهد. در این مدل نتایج عملکرد سازمان شامل عملکرد افراد، عملکرد مشتریان، و عملکرد جامعه است. عملکرد سازمان در حوزه‌های مذکور برآیند فرآیندهایی است که از طریق افراد خیره‌طرحی و اجرا می‌شوند، بوسیله استراتژی‌های مناسب راهبری شده، و از جانب تامین‌کنندگان و منابع مناسبی پشتیبانی می‌شوند که همه آن‌ها نیز برآیند رهبری سازمان هستند. مدل تعالی سازمانی EFQM طی نسخه‌های مختلف تکامل داشته است. جدیدترین نسخه آن مربوط به مدل تعالی سازمانی EFQM (۲۰۲۰) می‌باشد که از هفت معیار طبقه‌بندی شده در سه بخش تشکیل شده است:

- بخش راهبری شامل: (۱) هدف، چشم‌انداز و استراتژی؛ (۲) فرهنگ سازمانی و رهبری.
- بخش عملیات شامل: (۳) مشارکت ذینفعان؛ (۴) خلق ارزش پایدار؛ (۵) محرک‌های عملکرد.
- بخش نتایج شامل: (۶) درک و برداشت ذینفعان؛ (۷) عملکرد عملیاتی.

¹ Balanced Scorecard (BSC)

² Kaplan and Norton

³ Wongrassamee

⁴ Aryani & Setiawan

⁵ Results and Determinants Matrix

⁶ Fitzgerald

⁷ The European Foundation for Quality Management

مدل تعالی سازمانی EFQM بر پایه مدیریت کیفیت بنا شده است (فونسیسا^۱، ۲۰۲۱). مدیریت کیفیت عبارتست از فلسفه مدیریتی که بر بهبود مستمر فرآیندهای سازمانی، فرهنگ سازمانی، و کالاها و خدمات سازمان تأکید می‌کند (ایوانس و لینسای^۲، ۲۰۱۷). با این وجود برخی از محققین انتقاداتی بر مدل تعالی سازمانی EFQM وارد کرده‌اند. بیتتسی (۲۰۱۵) معتقد است که این مدل ابهام زیادی دارد. از دیدگاه فونسیسا (۲۰۲۱) این مدل به شدت تحت تأثیر شرایط داخلی و محیطی سازمان است. همچنین انکوویست^۳ و همکاران (۲۰۱۵) معتقدند مدل تعالی سازمانی به صورت کامل نیازمندی‌های کسب و کارهای کنونی پاسخ نمی‌دهند؛ به نحوی که کاربرد این مدل‌ها در عمل روند نزولی داشته است (کوک و ژانگ^۴، ۲۰۱۹). کاروالو^۵ و همکاران (۲۰۱۹) نیز معتقدند درک و توانایی سازمان‌ها برای اتخاذ اصول تعالی سازمانی در بلندمدت و انعطاف‌پذیری آن طی تغییرات در محیط کسب و کار از جمله چالش‌های مدل‌های تعالی سازمانی هستند. همچنین باید توجه داشت که مدل تعالی سازمانی EFQM یک مدل کسب و کار است که تأکید زیادی بر بعد پایداری کسب و کار دارد (فونسیسا، ۲۰۲۱) لذا، ارزیابی عملکرد بخشی از این مدل محسوب می‌شود و نه کل آن.

علاوه بر مدل‌هایی که در بالا ذکر شد، مدل‌های دیگری نظیر چارچوب یکپارچه برای اندازه‌گیری عملکرد^۶ (۲۰۰۳)، منشور عملکرد^۷ (۲۰۰۰)، مدل مرجع سیستم یکپارچه اندازه‌گیری عملکرد^۸ (۱۹۹۷) و ... نیز ارائه شده‌اند. با این حال، همانگونه که بیتتسی (۲۰۱۵) هم تأیید می‌کند، مدل کارت ارزیابی متوازن با اختلاف چشمگیری، مشهورترین و پرکاربردترین مدل ارزیابی عملکرد ارائه شده است. مدل کارت ارزیابی متوازن به عنوان یک ابزار مدیریت استراتژیک، عملیات یک واحد تجاری را با کلیه پیچیدگی‌های آن، در قالبی ساده و قابل فهم ارائه می‌کند که همین امر دلیل شهرت و کاربرد زیاد این مدل است (بیتتسی، ۲۰۱۵). همچنین آریانی و ستیاوان (۲۰۲۰) بیان داشتند که مدل کارت ارزیابی متوازن هنوز هم به میزان زیادی مورد استفاده قرار می‌گیرد و تأثیر به‌سزایی در بهبود عملکرد سازمان دارد.

کلیه مدل‌های ارائه شده ارزیابی عملکرد که مشهورترین آن‌ها در بالا ارائه شد، این موارد را ارائه می‌کنند: (۱) ایجاد مجموعه‌ای از شاخص‌ها جهت انعکاس هدف و استراتژی سازمان در برخی حوزه‌های عملکردی؛ (۲) بکارگیری شاخص‌ها در عملکرد شرکت جهت اطمینان از همراستایی عملکرد سازمان با اهداف؛ (۳) گزارش وضعیت عملکرد سازمان در قالب شاخص‌های از پیش تدوین شده.

علاوه بر ارائه مدل‌های ارزیابی عملکرد، برخی از تحقیقات کلیات موضوع ارزیابی عملکرد را مورد مطالعه قرار داده و به دنبال ارائه چارچوب‌ها و نظریه‌هایی برای آن بوده‌اند. به عنوان نمونه، هادسون و همکاران^۹ (۲۰۰۱) اقدام به ارائه یک مدل نوع‌شناسی^{۱۰} برای بررسی مدل‌های ارزیابی عملکرد کردند. این مدل از سه بخش ابعاد عملکردی، ویژگی‌های شاخص‌های عملکردی، و الزامات طراحی مدل‌های ارزیابی عملکرد تشکیل می‌شد. آن‌ها با استفاده از این مدل نوع‌شناسی، مبنایی برای تحلیل مدل‌های ارزیابی عملکرد ارائه کردند. همچنین فریرا و اوتلی^{۱۱} (۲۰۰۹) اظهار داشتند موضوع مدیریت عملکرد و سیستم‌های کنترلی، موضوعاتی پیچیده و چندبعدی هستند. از این رو محققان معمولاً تمایل دارند که از طریق

¹ Fonseca

² Evans and Lindsay

³ Enquist

⁴ Cook and Zhang

⁵ Carvalho

⁶ The Integral Framework for Performance Measurement

⁷ The Performance Prism

⁸ The Integrated Performance Measurement System

Reference Model

⁹ Hudson

¹⁰ Typology

¹¹ Ferreira and Otley

ساده‌سازی و بررسی بخش کوچکی از موضوع به مقوله‌های مربوط به آن‌ها وارد شوند. این ساده‌سازی به‌رغم اینکه باعث تسهیل اجرای پژوهش می‌شود، منجر به افزایش ابهام و یافته‌های متناقض در پژوهش‌های مختلف شده است. آن‌ها جهت حل این مساله، اقدام به ارائه چارچوب سیستم‌های مدیریت شامل چشم‌انداز و مأموریت، عوامل کلیدی موفقیت، ساختار سازمانی، استراتژی و برنامه‌ها، شاخص‌های کلیدی عملکرد، هدف‌گذاری، ارزیابی عملکرد، و نظام پاداش‌دهی نمودند. در رابطه با پیامدهای نظام ارزیابی عملکرد، **فرانکوسانتوس^۱ و همکاران (۲۰۱۲)** اقدام به توسعه یک چارچوب مفهومی برای پیامدهای نظام‌های ارزیابی عملکرد کردند. این چارچوب پیامدهای مربوط به نظام‌های ارزیابی عملکرد را در سه بخش رفتار افراد، قابلیت‌های سازمان و عملکرد طبقه‌بندی می‌کند. همچنین، **فرانکوسانتوس و اوتلی^۲ (۲۰۱۸)** به بررسی و نظریه‌سازی پیامدهای ناخواسته نظام‌های ارزیابی عملکرد پرداختند. این پیامدها می‌توانند عملکرد افراد و سازمان را تحت تأثیر قرار دهند. آن‌ها یک مدل نوع‌شناسی برای تشریح چرایی و چگونگی این پیامدهای ناخواسته ارائه کردند. آن‌ها دریافتند بازی، دست‌کاری اطلاعات، توجه‌گریزی، توهم کنترل و انتقال روابط برجسته‌ترین پیامدهای ناخواسته سیستم‌های مدیریت عملکرد هستند. آن‌ها بیان کردند این پیامدها نتیجه عوامل محدودکننده‌ای نظیر بی‌توجهی، خطا، دغدغه‌های کوتاه‌مدت، ارزش‌های بنیادین، تخمین‌های ناگزیرساز و تغییرات در روابط اجتماعی هستند.

آکویر^۳ و همکاران (۲۰۱۸) نیز از دیدگاه تئوری پیچیدگی به موضوع ارزیابی عملکرد پرداختند. آن‌ها اظهار داشتند که پیچیدگی دارای اثرات منفی بر فرایند بهبود مستمر سیستم‌های مدیریت عملکرد است. اکثر پژوهش‌های حوزه ارزیابی عملکرد، پیچیدگی را به جای واکنش استفاده‌کنندگان به محیط بیرونی، نتیجه محیط بیرونی می‌دانند. با این وجود، آکویر و همکارانش معتقد بودند که سازمان‌ها عموماً با به‌کارگیری نظام‌های ارزیابی عملکرد، با پیچیدگی داخلی مواجه خواهند شد. نظام‌های ارزیابی عملکرد در هر سازمانی بنا بر پیچیدگی میان اعضای سازمان، اثرات متفاوتی خواهند داشت. نتایج پژوهش آن‌ها حاکی از این بود که پیچیدگی حاصل تعارضات میان رویه‌های سازمانی موجود و کنترل‌های سازمانی مربوط به نظام‌های ارزیابی عملکرد است.

در ایران نیز تحقیقات مختلفی در حوزه ارزیابی عملکرد صورت گرفته است. تحقیقات کاربردی عموماً در خصوص پیاده‌سازی مدل‌های ارزیابی عملکرد (عموماً کارت ارزیابی متوازن) در سازمان‌های مختلف و تأثیرات آن هستند. به عنوان نمونه، **انصاری و همکاران (۱۳۹۰)** به بررسی تأثیر معیارهای مالی و غیرمالی ارزیابی عملکرد بر رضایت شغلی از دیدگاه کارکنان پرداختند. آن‌ها نشان دادند که به‌کارگیری معیارهای مالی و غیرمالی ارزیابی عملکرد بر رضایت شغلی تأثیر می‌گذارد و اثرات معیارهای غیرمالی بر رضایت شغلی تفاوت‌چندانی با به‌کارگیری معیارهای مالی نخواهد داشت. برخی تحقیقات نیز از مفاهیم ارزیابی عملکرد در حل مسائل مختلف سازمان استفاده نموده‌اند. به عنوان نمونه، **قاسمی و همکاران (۱۳۹۹)** به ارائه الگویی برای پاداش مدیران اجرایی ارشد در شرکت‌های تولیدی خصوصی کشور در قالب چارچوب ارزیابی متوازن پرداختند.

با این وجود، برخی تحقیقات نیز به دنبال طراحی چارچوب مفهومی و یا مدل ارزیابی عملکرد بوده‌اند. **تدریس حسنی و همکاران (۱۴۰۰)** با ذکر این موضوع که رویکردهای زیادی در ارزیابی عملکرد ارائه شده است که هر یک دارای مزایا

¹ Franco-Santos

³ Okwir

² Franco-Santos and Otley

و معایی هستند، به ارائه یک دسته‌بندی نوین و جامع از ارزیابی عملکرد با ذکر مزایا و معایب هر یک از این رویکردها و مقایسه آن‌ها با یکدیگر پرداختند. هدف آن‌ها از این پژوهش مشخص کردن خلأهای موجود در هر رویکرد و جستجوی راهکار مناسب برای مرتفع نمودن آن‌ها بود. آن‌ها با طبقه‌بندی مدل‌های ارزیابی عملکرد، بیان کردند که با وجود ارائه مدل‌های متفاوت، هنوز مدل جامعی که بتواند به خوبی، هم به ابعاد مالی و هم به ابعاد غیرمالی در فرایند سنجش عملکرد بپردازد، ارائه نشده است. برخی از مدل‌های ارزیابی عملکرد، تنها به یک بعد پرداخته و در برخی دیگر با وجود پرداختن به ابعاد چندگانه در ارزیابی عملکرد، چگونگی ارتباط بین این ابعاد و چگونگی سنجش آن، ابهام‌آمیز است.

بختیاری و همکاران (۱۳۹۹) با تأکید بر ضرورت تدوین مدلی جهت ارزیابی عملکرد سازمانی متناسب با شرایط محیطی ایران (جوامعی که خواهان حاکمیت ارزش‌های اخلاقی و معنوی در سازمان‌های خود هستند)، اقدام به مدل‌سازی مؤلفه‌ها و ابعاد ارزیابی عملکرد سازمانی متناسب با شرایط محیطی ایران نمودند. یافته‌های پژوهش آن‌ها نشان می‌دهد بعد جدیدی با عنوان مسئولیت اجتماعی با رویکرد اسلامی به عنوان زیربنایی‌ترین عنصر در ارزیابی عملکرد سازمانی به ابعاد مدل سنتی اضافه می‌شود. همچنین بر مبنای یافته‌های تحقیق، مدل پارادایمی پیشنهادی شامل عوامل علی (محیط ارزشی، تحقق اهداف استراتژیک، ارتقاء تصمیم‌گیری، مدیریت عملکرد)، عوامل مداخله‌گر (شرایط سازمانی، شرایط محیط کلان)، عوامل زمینه‌ای (جهان‌بینی اسلامی، فرهنگ عمومی کشور)، پدیده‌محوری (ارزیابی عملکرد سازمانی در شرایط محیطی ایران)، راهبردها (مسئولیت‌پذیری اجتماعی با رویکرد اسلامی، رشد و یادگیری، فرایندهای داخلی، تکریم مشتریان و مالی) و پیامدها (رضایت الهی، تعالی انسان، تعالی سازمانی) است.

آذر و همکاران (۱۳۹۱) نیز به طراحی مدل ارزیابی عملکرد گروه‌های کاری با رویکرد تحلیل پوششی داده‌های چند سطحی پرداختند. از دیدگاه آن‌ها یکی از مشکلات ارزیابی عملکرد گروه‌های کاری، چگونگی برخورد با ارزیابی عملکرد گروه و ارزیابی عملکرد افراد است؛ زیرا یک سیستم ارزیابی عملکرد در صورتی کامل و جامع خواهد بود، که علاوه بر اینکه عملکرد را در سطوح گوناگون مورد توجه قرار می‌دهد، ارتباط و وابستگی این سطوح را نیز مد نظر قرار دهد. سیستم‌های ارزیابی عملکرد موجود، به طور عمده قادر نیستند تأثیر سطوح مختلف را بر یکدیگر مورد توجه قرار دهند. در پژوهش آن‌ها تلاش شد تا با استفاده از رویکرد تحلیل پوششی داده‌ها، عملکرد به عنوان پدیده‌ای چند سطحی مورد توجه قرار گیرد و امر ارزیابی عملکرد با توجه به این مهم انجام شود. برای این منظور، پس از معرفی تحلیل پوششی داده‌های چند سطحی، نتایج حاصل از اجرای مدل برای ارزیابی عملکرد گروه‌های کاری یکی از سازمان‌های دولتی ایران مورد استفاده قرار گرفت. نتایج حاصل از اجرای مدل نشان می‌داد که تحلیل پوششی داده‌های چند سطحی مدلی مناسب برای ارزیابی کارایی گروه‌های کاری و اعضای آن‌ها به صورت همزمان است.

برخی پژوهش‌ها نیز با دید منتقدانه به ارزیابی عملکرد نگاه کرده‌اند. **مورفی^۱ (۲۰۲۰)** معتقد است ارزیابی عملکرد در شکل‌ها و مدل‌های مختلف عمدتاً با شکست رو به رو می‌شوند. از دیدگاه وی، توزیع آماری عملکرد (عدم وجود توزیع آماری نرمال در عملکرد کارکنان به نحوی که اکثریت کارکنان سازمان معمولی بوده و تنها تعداد انگشت‌شماری عملکرد عالی دارند)، شکست‌های مستمر در ایجاد روش‌های معتبر و قابل اتکا برای قضاوت در خصوص عملکرد، فایده

^۱ Murphy

اندک ارائه بازخورد عملکرد به کارکنان، و فایده اندک ارزیابی عملکرد برای سازمان‌ها به عنوان موانع موفقیت ارزیابی عملکرد مطرح هستند.

با عنایت به موارد مطرح شده در فوق در حال حاضر با مدل‌های ارزیابی عملکرد متنوعی مواجه هستیم که از بین آن‌ها مدل کارت ارزیابی متوازن شهرت و کاربرد بیشتری دارد (آریانی و ستیاوان، ۲۰۲۰). با وجود ارائه مدل‌های متفاوت، هنوز مدل جامعی که بتواند به خوبی، هم به ابعاد مالی و هم به ابعاد غیرمالی در فرایند سنجش عملکرد پردازد، ارائه نشده است. برخی از مدل‌های ارزیابی عملکرد، تنها به یک بعد پرداخته و در برخی دیگر با وجود پرداختن به ابعاد چندگانه در ارزیابی عملکرد، چگونگی ارتباط بین این ابعاد و چگونگی سنجش آن، ابهام‌آمیز است (تدریس حسنی و همکاران، ۱۴۰۰). این مسئله از آنجا نشأت می‌گیرد که چارچوب مفهومی منسجمی برای مشخص ساختن ویژگی‌های کلان ارزیابی عملکرد وجود ندارد. هر یک از مدل‌ها بر اساس پیش فرض‌های خود عملاً در سطح یک تکنیک ارزیابی عملکرد هستند، در حالی که یک ساختار مفهومی که ارتباط میان عوامل کلان ارزیابی عملکرد نظیر هدف ارزیابی عملکرد، استفاده‌کنندگان از اطلاعات ارزیابی عملکرد، سازوکار کلی ارزیابی عملکرد، عوامل کلان موثر بر ارزیابی عملکرد را مشخص سازد، وجود ندارد. مثلاً، مدل کارت ارزیابی متوازن در غیاب یک چارچوب مفهومی که مشخص‌کننده جایگاه حوزه‌های عملکردی در پدیده ارزیابی عملکرد باشد، صرفاً بر اساس مفروضات خود، تکنیک ارزیابی عملکرد را بر اساس چهار حوزه عملکردی تعریف کرده است. این در حالی است که صنایع و شرایط محیطی مختلف مستلزم اهداف مختلف و استفاده از حوزه‌های عملکردی مختلف در ارزیابی عملکرد هستند. لذا، نیاز به چارچوبی که الزامات کلان حوزه‌های عملکردی و سایر ارکان کلان ارزیابی عملکردی را مشخص کند، به شدت وجود دارد.

با مرور ادبیات فوق درمی‌یابیم که پژوهش‌های اندکی در خصوص ارائه یک چارچوب مفهومی برای ارزیابی عملکرد شرکت‌ها صورت پذیرفته است. بیتتسی و همکاران (۲۰۱۸) مواردی را به عنوان دلایل وجود تحقیقات کمتر در خصوص ارائه یک چارچوب مفهومی برای ارزیابی عملکرد ذکر کردند. اولین مورد اینکه ارزیابی عملکرد یک موضوع میان‌رشته‌ای است. علی‌رغم اینکه این امر باعث ایجاد بینش‌های وسیعی در خصوص این موضوع شده است، اما نیل به یک چارچوب مفهومی منسجم را دشوار می‌سازد؛ لذا، تدوین یک چارچوب مفهومی برای ارزیابی عملکرد باید با یک دید وسیع چند رشته‌ای صورت گیرد. دومین مورد اینکه بعضی پژوهش‌گران این حوزه را یک حوزه کاربردی می‌پندارند که نیاز به نظریه‌پردازی ندارد. علی‌رغم کاربردی بودن این حوزه، تازمانی که یک چارچوب مفهومی و نظریه‌های منسجمی در این باره وجود نداشته باشد، مدل‌های ارزیابی عملکرد به سمت جامعیت سوق پیدا نخواهد کرد؛ که این امر نیز در ادبیات مورد تأکید قرار گرفته است. علی‌رغم فرصت‌ها و چالش‌های پیش روی حوزه ارزیابی عملکرد، دغدغه‌هایی در خصوص قوت بنیان‌های نظری این حوزه وجود دارد که در پژوهش‌هایی نظیر پژوهش بیتتسی و همکاران (۲۰۱۲)، بیتتسی و همکاران (۲۰۱۸) و چونگ^۱ (۲۰۱۴) اشاره شده است. به نحوی که با وجود انجام پژوهش‌های متنوع، هنوز یک چارچوب مفهومی منسجم در حسابداری مدیریت، مدیریت عملیات، مدیریت استراتژیک و رفتار سازمانی، در خصوص ارزیابی عملکرد ظهور نیافته است (فرانکو سانتوس و همکاران، ۲۰۱۲). لذا، سؤال اصلی

^۱ Choong

این پژوهش شناسایی اجزای چارچوب مفهومی ارزیابی عملکرد است. این چارچوب با مشخص کردن ابعاد و مؤلفه‌های پدیده ارزیابی عملکرد، می‌تواند ویژگی‌های یک مدل ارزیابی عملکرد کارآمد و اثربخش را روشن سازد.

روش‌شناسی پژوهش

در این پژوهش، برای گردآوری و تحلیل اطلاعات از روش نظریه‌پردازی زمینه‌بنیان استفاده شده است. نظریه‌پردازی زمینه‌بنیان روشی است که هدف آن شناخت و درک تجارب افراد از رویدادها و وقایع در یک بستر خاص است. در این روش با استفاده از داده‌ها، نظریه‌ای تکوین می‌یابد که این نظریه یک فرآیند یا پدیده را تبیین می‌کند (کوربین و اشتراوس^۱، ۲۰۱۴). در روش نظریه‌پردازی زمینه‌بنیان، داده‌ها جمع‌آوری می‌شوند و در کل، فرایند پژوهش از طریق تعامل با داده‌ها و تحلیل‌های تکوینی و مقایسه‌های منظم و مداوم، تلاش‌هایی به منظور دستیابی به یک نظریه انجام می‌گیرد (چارمز^۲، ۲۰۰۸). در واقع نظریه‌پردازی زمینه‌بنیان از داده‌های برگرفته از یک متن یا زمینه تکوین می‌یابد. بنابراین، در این روش، پژوهش‌گر بر داده‌های واقعی تأکید می‌کند و برای جمع‌آوری داده‌ها به خبرگانی که با مساله و موضوع پژوهش درگیر بوده‌اند و می‌توانند داده‌های غنی در اختیار او قرار دهند، مراجعه می‌کند (فراستخواه، ۱۳۸۸). از طریق داده‌های جمع‌آوری‌شده که اغلب از طریق مصاحبه‌های عمیق به دست می‌آید، پژوهش‌گر یک نظریه جدید را خلق و تفسیر می‌کند (ابوالمعالی، ۱۳۹۱). همچنین در این پژوهش از رویکرد ظاهرشونده که مربوط به اثر گلنزر^۳ (۱۹۹۲) است، استفاده شده است. گلنزر (۱۹۹۲) به اشتراوس و کوربین (۱۹۹۰) در خصوص تأکید بیش از اندازه بر قوانین و چارچوب‌های از پیش اندیشیده‌شده، انتقاد کرده است. به اعتقاد گلنزر باید اجازه داده شود تا نظریه از داده‌ها ظاهر شود نه اینکه از مقوله‌های خاص و چارچوب‌های از پیش طراحی‌شده استفاده شود. گلنزر (۱۹۹۲) معتقد است که یک نظریه در داده‌ها بنیان دارد و با فشار آوردن برای جای گرفتن در قالب خاصی ایجاد نمی‌شود؛ از این‌رو، تمرکز گلنزر بر تشریح دقیق و نظام‌مند مقوله‌ها و زاینده شدن نظریه است، نه بر صرف تشریح مقوله‌ها (دانایی‌فرد و همکاران، ۱۳۹۱). همچنین با عنایت به اینکه ادبیات حوزه ارزیابی عملکرد عمدتاً ناظر بر مدل‌ها و تکنیک‌های ارزیابی عملکرد بوده و پژوهش‌های قابل توجهی در خصوص چارچوب مفهومی ارزیابی عملکرد صورت نگرفته است، لذا، به سبب عدم وجود ادبیات کافی در این حوزه، از رویکرد ظاهر شونده استفاده شده است.

جامعه آماری این پژوهش شامل خبرگان حسابداری و مدیریت کسب و کار است که آگاهی و تجربه کاری بالایی در زمینه ارزیابی عملکرد و مواجهه با چالش‌های نظری و اجرایی آن دارند. از این‌رو جامعه آماری شامل افرادی در نظر گرفته شده است که دارای سه شرط زیر باشند: ۱. دارای مدرک تحصیلی کارشناسی ارشد یا دکترا در حوزه‌های حسابداری و مدیریت باشند؛ ۲. دارای حداقل پنج سال سابقه نظارت و مدیریت ارشد (عضو هیئت مدیره، مدیریت عامل، مدیریت ارشد اجرایی) در شرکت‌های تجاری معتبر باشند؛ ۳. دارای سوابق پژوهشی و اجرایی مناسب در حوزه حسابداری مدیریت و ارزیابی عملکرد باشند.

در این پژوهش از فرآیند نمونه‌گیری نظری^۴ استفاده شده است. نمونه‌گیری نظری عبارت است از فرآیند گردآوری داده‌ها برای نظریه‌پردازی، که پژوهش‌گر از این طریق به صورت همزمان داده‌های خود را گردآوری، کدگذاری و تحلیل

¹ Corbin and Strauss

² Charmaz

³ Glaser

⁴ Theoretical sampling

می‌کند و تصمیم می‌گیرد که چه داده‌هایی را در مرحله بعد گردآوری کند تا بدین وسیله نظریه خود را در حین شکل‌گیری، تدوین کند (ازکیا و احمدرش، ۱۳۹۸). در این راستا جهت انتخاب مصاحبه‌شوندگان، از روش گلوله برفی^۱ استفاده شده است، بدین صورت که در بدو امر چهار نفر از افراد خبره در حوزه موضوع این پژوهش انتخاب شدند و در پایان مصاحبه از آن‌ها و مصاحبه‌شوندگان بعدی خواسته شد تعدادی از افراد خبره در این حوزه را معرفی کنند و یا در مواردی که برای نظریه‌پردازی نیاز به اطلاعات مشخصی در خصوص برخی زوایای ارزیابی عملکرد باشد، افراد خبره در آن حوزه را معرفی نمایند. همچنین به منظور تقویت نتایج حاصل از این پژوهش تلاش شد که مصاحبه‌شوندگان دارای خبرگی مفهومی^۲ و خبرگی اجرایی^۳ باشند. از دیدگاه وینشتین^۴ (۱۹۹۳) خبرگی خبرگان مفهومی بابت آن چیزی است که می‌دانند و خبرگی خبرگان اجرایی بابت آن چیزی است که انجام می‌دهند.

نمونه‌گیری و گردآوری داده تا زمان رسیدن به اشباع نظری ادامه خواهد داشت. مرحله اشباع نظری زمانی ایجاد می‌شود که افراد نمونه چیزی به داده‌ها اضافه نکنند یا آنچه مطرح می‌کنند در تضاد با داده‌های گردآوری‌شده قبلی نباشد. در این پژوهش بعد از مصاحبه سیزدهم، مفاهیم جدید یا متضادی نسبت به مفاهیم استخراج شده از مصاحبه‌های قبلی استخراج نشد، لذا در مجموع با انجام شانزده مصاحبه اشباع نظری حاصل شد. در جدول ۱ مشخصات خبرگانی که مصاحبه با آن‌ها صورت گرفته است، ارائه شده است:

جدول ۱. آمار توصیفی مصاحبه‌شوندگان

وضعیت عضویت در هیئت مدیره	وضعیت دانشگاهی	میزان سابقه فعالیت	رشته تحصیلی					مدرک تحصیلی	
			مدیریت	حسابداری	مدیریت	مهندسی صنایع	کارشناسی ارشد		دیگری
عضو مؤلف	عضو هیئت علمی	مدیرس نهاد‌های حرفه‌ای و دانشگاه	۳	۱	۲	۱	۱	۳	تعداد کل
غیر عضو	غیر عضو	ده الی بیست سال	۱	۱	۲	۱	۱	۴	مدیرعامل
عضو غیر مؤلف	غیر عضو	بیش از بیست سال	۰	۰	۰	۰	۰	۵	مدیر ارشد اجرایی (حوزه مالی و اقتصادی)
غیر عضو	غیر عضو	ده الی بیست سال	۰	۰	۰	۰	۰	۵	مدیر ارشد اجرایی (سایر حوزه‌های کسب و کار)
غیر عضو	غیر عضو	بیش از بیست سال	۰	۰	۰	۰	۰	۴	مشاور کسب و کار
غیر عضو	غیر عضو	ده الی بیست سال	۰	۰	۰	۰	۰	۴	مشاور کسب و کار
غیر عضو	غیر عضو	بیش از بیست سال	۰	۰	۰	۰	۰	۳	مشاور کسب و کار

در این پژوهش گردآوری داده‌ها از طریق مصاحبه نیمه ساختار یافته صورت گرفته است. در این نوع مصاحبه، تنها خطوط اصلی گفتگو برای پژوهشگر مشخص است و پژوهشگر بسته به روند طبیعی مصاحبه، پرسش‌های تازه‌ای مطرح می‌کند (ازکیا و احمدرش، ۱۳۹۸). در این پژوهش، مصاحبه در ابتدا با سؤالاتی در خصوص چستی ارزیابی عملکرد، دلایل ارزیابی عملکرد و مراحل اجرایی ارزیابی عملکرد آغاز شده و در ادامه جهت عمق بخشیدن به موضوعات با

¹ Snowball

² Epistemic Expertise

³ Performative Expertise

⁴ Weinstein

سؤالاتی نظیر تجارب و نظرات مصاحبه‌شونده از ارزیابی عملکرد، عوامل موثر بر نظام ارزیابی عملکرد، پیامدهای ارزیابی عملکرد ادامه پیدا می‌کرد و در حین مصاحبه متناسب با اظهارات مصاحبه‌شوندگان و خلاءهای نظریه، سؤالات ادامه پیدا می‌کرد و پرسش‌های جدید مطرح می‌شدند. به عنوان نمونه، در موردی که بحث در خصوص شاخص‌های عملکردی در جریان بود و نیاز به کسب اطلاعات در خصوص شاخص‌های عملکردی وجود داشت، پس از اشاره به موضوع حوزه‌های عملکردی توسط مصاحبه‌شونده، سؤالاتی از قبیل: ۱. منظور از حوزه‌های عملکردی چیست؟ ۲. ارزیابی عملکرد باید شامل چه حوزه‌های عملکردی باشد؟ ۳. چگونه حوزه‌های عملکردی را شناسایی کنیم؟ ۴. آیا می‌توان حوزه‌های عملکردی را بخشی از چارچوب مفهومی ارزیابی عملکرد محسوب کرد؟ چرا؟ و ...، جهت کشف نظر مصاحبه‌شونده پرسیده شد. همچنین متناسب با اظهارات مصاحبه‌شونده. در زمان انجام مصاحبه‌ها سعی شد که پس از مشخص شدن روند مصاحبه، در ابتدا با طرح پرسش‌های ساده و سپس با پرسش‌های تکمیلی و جمع‌بندی بیانات مصاحبه‌شوندگان، دیدگاه‌های آن‌ها استخراج شوند.

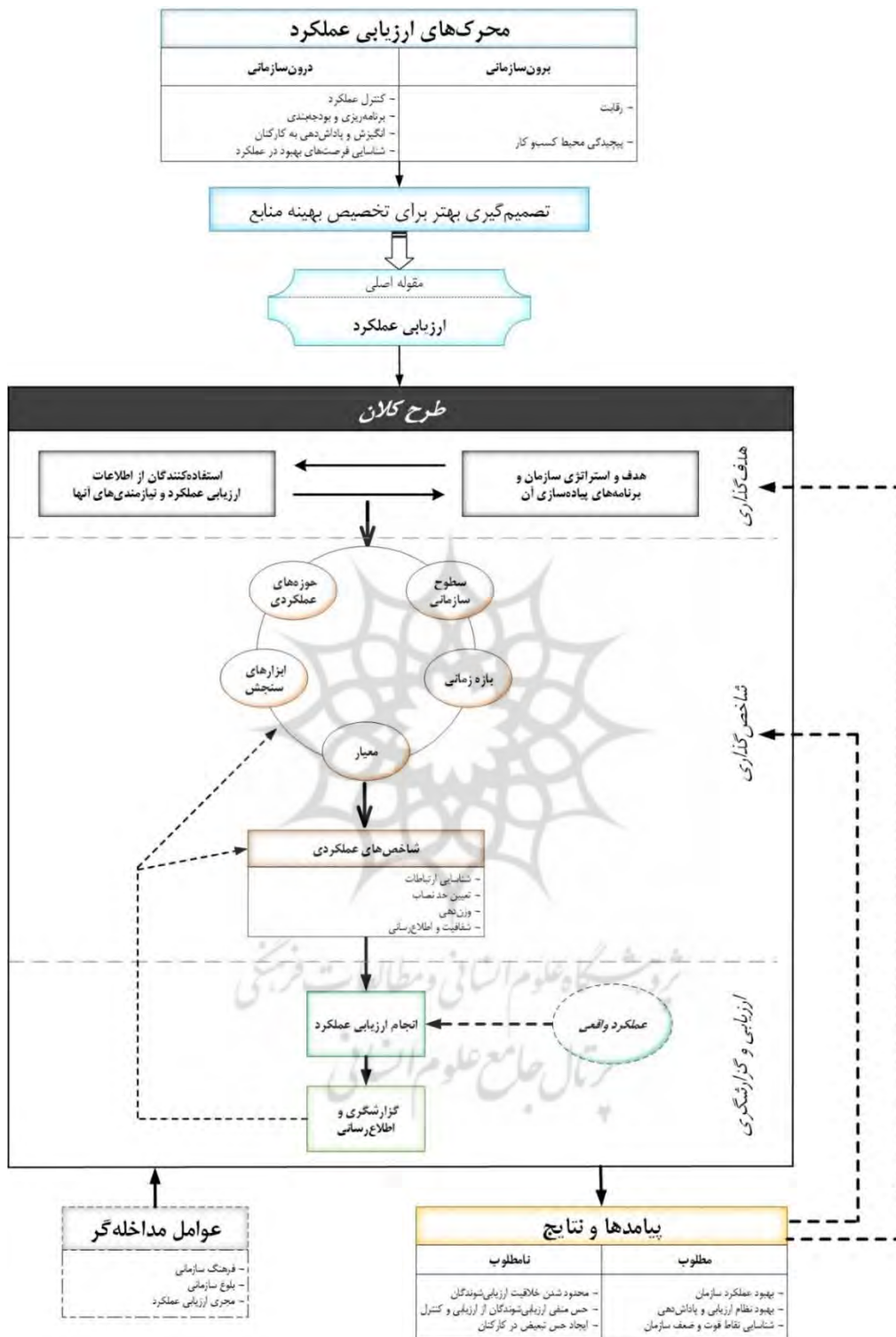
روش تجزیه و تحلیل یافته‌ها

در این پژوهش همراه با انجام مصاحبه‌ها و پیاده‌سازی آن‌ها در نرم‌افزار Word، تحلیل سطر به سطر داده‌ها و کدگذاری آن‌ها صورت پذیرفته است. تجزیه و تحلیل داده‌ها طی سه مرحله و از طریق کدگذاری باز، کدگذاری نظری و کدگذاری انتخابی صورت می‌گیرد. اولین مرحله از تجزیه و تحلیل داده‌ها کدگذاری باز است. کدگذاری باز فرآیندی تحلیلی است که از طریق آن مقوله‌ها شناسایی شده و ویژگی‌ها و ابعاد آن‌ها در داده‌ها کشف می‌شوند. کدگذاری باز مفهوم‌سازی در اولین سطح انتزاع است و مستلزم تحلیل داده‌ها به منظور بیرون کشیدن مجموعه‌ای از مقوله‌ها و ویژگی‌های آن‌هاست. در این روش، داده‌ها به بخش‌های مجزا خرد شده و برای به دست آوردن شباهت‌ها و تفاوت‌ها با دقت بررسی می‌شوند. در این مرحله محقق از یک سری داده به یک سری مفهوم می‌رسد و از طریق کدگذاری آن‌ها را دسته‌بندی می‌کند. فرآیند یافتن روابط میان کدهای انباشت شده، کدگذاری نظری نامیده می‌شود. کدگذاری نظری، روابط کدهای باز را مفهوم‌سازی می‌کند تا کدهای باز به شکل یک نظریه یکپارچه شوند. کدگذاری نظری به این معناست که پژوهش‌گر چارچوبی نظری را در مورد داده‌ها به کار برد. در این جا باید توجه داشت که این چارچوب نظری طی یک فرآیند مقایسه‌ای مداوم از داده‌ها استخراج شود و ظهور یابد.

کدگذاری انتخابی عبارت است از فرآیند انتخاب مقوله‌هسته به‌طور منظم، ارتباط دادن آن با سایر مقوله‌ها، اعتبار بخشیدن به روابط و تکمیل فضاهای خالی با مقوله‌هایی که نیاز به اصلاح و گسترش دارند. کدگذاری انتخابی سومین مرحله کدگذاری است و کدگذاری صورت گرفته در مراحل قبلی را در سطحی انتزاعی‌تر ادامه می‌دهد تا نظریه نهایی شکل گیرد (ازکیا و احمدرش، ۱۳۹۸؛ دانایی فرد و همکاران، ۱۳۹۱).

یافته‌های پژوهش

چارچوب مفهومی استخراج شده برای ارزیابی عملکرد در شرکت‌ها، پس از اتمام گردآوری داده‌ها و کدگذاری داده‌ها در شکل ۱ ارائه شده است که در ادامه اجزای آن تشریح خواهند شد.



شکل ۱. چارچوب مفهومی ارزیابی عملکرد شرکت‌ها

محرک‌های ارزیابی عملکرد

از دیدگاه مصاحبه‌شوندگان، اجرای ارزیابی عملکرد در شرکت‌ها می‌تواند ناشی از عوامل درون‌سازمانی و برون‌سازمانی باشد. در دنیای کسب‌وکار امروزی، رقابت در بازارها به شدت افزایش یافته و محیط کسب‌وکار نسبت به

گذشته بسیار پیچیده‌تر شده است؛ به نحوی که متغیرهای زیادی بر عملکرد شرکت تأثیر گذارند. لذا، پیچیدگی فضای کسب و کار و رقابت شدید موجود در آن به عنوان محرک‌های برون‌سازمانی برای اجرای ارزیابی عملکرد محسوب می‌شوند و نیاز است که شرکت‌ها به‌طور مستمر ابعاد مختلف عملکردی خود را مورد ارزیابی قرار دهند و در زمان مقتضی اقدامات لازم را متناسب با بازخوردهای دریافتی از ارزیابی عملکرد شرکت در دستور کار قرار دهند.

علاوه بر این، مصاحبه‌شوندگان از عواملی شامل کنترل عملکرد شرکت، برنامه‌ریزی و بودجه‌بندی، انگیزش کارکنان شرکت و پاداش‌دهی به عملکردهای قابل قبول، شناسایی موارد نیازمند بهبود و بهبود عملکرد به عنوان محرک‌های درون‌سازمانی برای ارزیابی عملکرد شرکت‌ها یاد کردند.

با این وجود مصاحبه‌شوندگان معتقد بودند که هدف اصلی از ارزیابی عملکرد، تصمیم‌گیری برای تخصیص بهینه منابع است؛ به نحوی که این عامل در برگیرنده کلیه محرک‌های درون‌سازمانی و برون‌سازمانی بوده و هر یک از محرک‌های ذکر شده، بخشی از این هدف اصلی هستند. نمونه‌ای از اظهارات مصاحبه‌شوندگان در این خصوص به شرح زیر است:

«... ما ممکن است به دلایل مختلفی به سراغ ارزیابی عملکرد برویم. در یک دوره بحث کنترل خیلی مطرح بود و ارزیابی عملکرد را به دلیل کنترل فعالیت‌های شرکت و پرسنل انجام می‌دادند، که البته هنوز هم در بعضی شرکت‌ها وجود دارد. بعد از این دوره این موضوع مطرح شد که بهتر است به جای اینکه کنترل کنیم، به مواردی که نیازمند بهبود هستند، توجه و رسیدگی کنیم. ولی آنچه که مهم است این است که ما در شرکت دائماً در حال تصمیم‌گیری هستیم و همیشه باید تصمیم بگیریم که چگونه از منابعمان بهترین استفاده را داشته باشیم...».

مقوله اصلی

مقوله اصلی ارزیابی عملکرد است؛ زیرا سؤال اصلی پژوهش و اظهارات مصاحبه‌شوندگان همگی حول محور ارزیابی عملکرد شکل گرفته‌اند.

طرح کلان^۱

طرح کلان ابراز شده توسط مصاحبه‌شوندگان برای پیاده‌سازی ارزیابی عملکرد را می‌توان در سه طبقه هدف گذاری، شاخص گذاری، و ارزیابی و گزارشگری دسته‌بندی کرد.

بخش هدف گذاری بخشی است که در آن مشخص می‌شود سازمان به دنبال چیست و نظام ارزیابی عملکرد باید چه نیازمندی‌های اطلاعاتی را در رسیدن به آن‌ها پاسخ دهد. این بخش شامل شناسایی هدف، استراتژی سازمان، برنامه‌های پیاده‌سازی آن، شناسایی استفاده‌کنندگان از اطلاعات ارزیابی عملکرد و نیازمندی‌های آن‌ها است. شناسایی هدف، استراتژی سازمان و برنامه‌های پیاده‌سازی آن، اولین گام در پیاده‌سازی نظام ارزیابی عملکرد هستند. هر سازمانی دارای هدف است که از طریق استراتژی اتخاذ شده و برنامه‌های تعریف شده برای بخش‌های مختلف سازمان، به دنبال دستیابی به آن است. لذا، در اولین گام، باید هدف، استراتژی و برنامه‌های سازمان شناسایی شود تا مسیر و آنچه سازمان در پی رسیدن به آن است، مشخص گردد. شناسایی استفاده‌کنندگان از اطلاعات ارزیابی عملکرد و نیازمندی‌های آن‌ها گام دیگر بخش هدف گذاری است. ارزیابی عملکرد، استفاده‌کنندگان مختلفی در سازمان دارد که از جمله آن می‌توان به هیئت مدیره، مدیرعامل، مدیران ارشد اجرایی، مدیران دپارتمان‌ها و کارکنان شرکت اشاره کرد. تفاوت در ماهیت کار هر یک از این

^۱ Master Plan

گروه‌ها، گاهی سبب می‌شود که نیازمندی‌های اطلاعاتی آن‌ها با یکدیگر متفاوت باشد. به عنوان نمونه، در ارزیابی هیئت مدیره از مدیرعامل موارد کلان حوزه‌های عملکردی مختلف مورد بررسی قرار می‌گیرد؛ در صورتی که در ارزیابی مدیر دپارتمان از سرپرستان زیرمجموعه خود، ممکن است ارزیابی‌ها حتی تا سطح تراکنش خرد شوند. لذا، نیاز است که استفاده‌کنندگان از اطلاعات ارزیابی عملکرد و نیازمندی‌های آن‌ها به صورت دقیق شناسایی گردند.

شناسایی هدف، استراتژی و برنامه‌های سازمان و شناسایی استفاده‌کنندگان اطلاعات ارزیابی عملکرد و نیازمندی‌های آن‌ها با یکدیگر ارتباطی دو طرفه دارند؛ زیرا نیازمندی‌های استفاده‌کنندگان در بستر رسیدن به اهداف، استراتژی و برنامه‌های سازمان شکل می‌گیرد و از طرفی با توجه به جاری بودن اهداف، استراتژی و برنامه‌های شرکت در کلیه بخش‌های سازمان و حیطه کاری استفاده‌کنندگان مختلف، نیازمندی‌های استفاده‌کنندگان مختلف بر اهداف شناسایی شده تأثیرگذار است. نمونه‌ای از اظهارات مصاحبه‌شوندگان در این خصوص به شرح زیر است:

«... این نکته را باید مدنظر قرار داد که شناسایی اهداف سازمان و نیازمندی‌های استفاده‌کننده روی یکدیگر اثر می‌گذارند. مثلاً فرض کنید هدف سازمان افزایش فروش در یک منطقه خاص باشد. پس شما بر اساس این هدف به سراغ استفاده‌کننده‌ای می‌روید که با فروش در ارتباط است. از طرفی کسانی که قرار است این هدف را محقق کنند، می‌خواهند از طریق ایجاد کانال‌های جدید فروش این کار را انجام دهند و برای ارزیابی پیشرفت کار خود نیازمند ارزیابی فروش کانال‌های مختلف هستند. پس شما در هدفی که در نهایت برای این حوزه تعریف می‌کنید، باید نقش کانال‌های فروش را نیز در نظر بگیرید...»

بخش شاخص‌گذاری بخشی است که در آن بر اساس هدف، استراتژی و برنامه‌های سازمان و نیازمندی‌های اطلاعاتی استفاده‌کنندگان از اطلاعات ارزیابی عملکرد، شاخص‌هایی برای ارزیابی عملکرد تعریف می‌شوند. در اینجا، این شاخص‌های ارزیابی، شاخص‌های عملکردی نامیده شده‌اند که در بخش بعدی از آن‌ها برای مقایسه با عملکرد واقعی و ارزیابی عملکرد استفاده می‌شود. به عبارت دیگر، حد نصاب‌های تعیین شده برای شاخص‌های عملکردی، همان عملکرد مطلوب و مورد انتظار سازمان در بخش‌های مختلف هستند که در فرآیند ارزیابی، عملکرد واقعی با آن‌ها تطابق داده می‌شود؛ به نحوی که هر چه عملکرد واقعی به آن نزدیک‌تر و یا بهتر باشد، در ارزیابی‌ها به عنوان عملکرد موفق در نظر گرفته خواهد شد.

بر اساس نظرات مصاحبه‌شوندگان، در فرآیند تعریف شاخص‌های عملکردی بر اساس هدف، استراتژی و برنامه‌های سازمان و نیازمندی‌های اطلاعاتی استفاده‌کنندگان از اطلاعات ارزیابی عملکرد، پنج عامل معیار، حوزه‌های عملکردی، سطوح سازمانی، بازه زمانی و ابزارهای سنجش مشارکت خواهند داشت. با این حال باید توجه داشت که شاخص‌های عملکردی بر اساس هدف، استراتژی و برنامه‌های سازمان و نیازمندی‌های اطلاعاتی استفاده‌کنندگان از اطلاعات ارزیابی عملکرد شکل می‌گیرند.

معیارهای متفاوتی برای تعریف شاخص‌های عملکردی وجود دارد که از جمله آن‌ها می‌توان به میانگین صنعت، عملکرد رقیب، برنامه‌ها و بودجه شرکت اشاره کرد. سازمان‌ها باید از میان معیارهای مختلف، معیاری را انتخاب کنند که بنا به شرایط محیطی و وضعیت داخلی سازمان، مناسب‌ترین معیار برای ارزیابی عملکرد را ارائه کند.

سازمان‌ها متناسب با ماهیتشان، برای رسیدن به اهداف خود در حوزه‌های عملکردی مختلفی فعالیت می‌کنند که به عنوان نمونه می‌توان به حوزه توزیع و فروش، تولید، تامین و تدارکات، بازاریابی، تحقیق و توسعه، مالی، منابع انسانی، فناوری اطلاعات، زیست‌محیطی و اجتماعی و ... اشاره کرد. علی‌رغم جدا بودن این حوزه‌های عملکردی از یکدیگر، یکپارچگی و هم‌راستایی آن‌ها نقش به‌سزایی در موفقیت سازمان‌ها دارد. لذا، نظام ارزیابی عملکرد باید تا حد امکان حوزه‌های عملکردی با اهمیت را مطابق اهداف سازمان و نیازمندی‌های اطلاعاتی استفاده‌کنندگان شناسایی کرده، برای آن‌ها شاخص‌های عملکردی مناسب تعریف کند و بر آن اساس عملکرد واقعی آن‌ها را مورد ارزیابی قرار دهد.

فرآیند ارزیابی عملکرد در برگیرنده ارزیابی عملکرد سطوح مختلف سازمانی شامل نهاد هیئت مدیره و اعضای آن، مدیرعامل، مدیران ارشد اجرایی، مدیران میانی و کلیه کارکنان زیرمجموعه آن‌ها است. باید توجه داشت که سطوح سازمانی مختلف، اثرات متفاوتی بر فرایند ارزیابی عملکرد خواهند داشت؛ به‌نحوی که معمولاً در ارزیابی عملکرد سطوح پایین‌تر سازمان، ارزیابی در ارتباط با تراکنش‌ها و اقدامات خرد صورت می‌گیرد و در ارزیابی عملکرد سطوح بالاتر سازمان، ارزیابی در ارتباط با عوامل کلان و راهبردی صورت می‌پذیرد. لذا، شاخص‌های عملکردی مربوط به هر سطح سازمانی، باید متناسب با ماهیت فعالیت‌های آن سطح سازمانی در نظر گرفته شوند.

با توجه به اینکه پس از تعریف شاخص‌های ارزیابی عملکرد، عملکرد واقعی با حد نصاب‌های تعیین‌شده برای آن‌ها تطابق داده خواهد شد، تعریف شاخص‌های عملکردی باید به گونه‌ای باشد که امکان سنجش عملکرد واقعی متناسب با شاخص‌های عملکردی وجود داشته باشد. در این راستا، سامانه‌های اطلاعاتی سازمان به عنوان یکی از مهم‌ترین ابزارها مطرح هستند. سامانه‌های اطلاعاتی شرکت باید قادر به تهیه اطلاعات مورد نیاز ارزیابی عملکرد به نحو قابل اتکا باشند. علاوه بر این، برای گردآوری برخی اطلاعات عملکرد واقعی، ممکن است نیاز به مشاهده، شمارش، بررسی کیفیت و یا سایر مواردی باشد که نیازمند ابزارهای تخصصی و مناسب هستند. نکته قابل ذکر این است که ابزارهای سنجش شامل صلاحیت‌ها و مهارت‌های افراد مشارکت‌کننده در ارزیابی عملکرد نیز است؛ به‌نحوی که اگر سازمان دارای افراد ماهر و دارای صلاحیت لازم جهت گردآوری اطلاعات یک شاخص عملکردی نباشد، عملاً امکان ارزیابی عملکرد به ازای آن شاخص عملکردی وجود نخواهد داشت.

عامل دیگر مشارکت‌کننده در تعیین شاخص‌های عملکردی، بازه زمانی است. شاخص‌های عملکردی باید برای یک بازه زمانی مشخص تعریف شوند. همچنین میان شاخص‌های عملکردی و بازه زمانی مربوط به آن باید یک رابطه منطقی وجود داشته باشد؛ زیرا بازه زمانی کوتاه‌مدت و بلندمدت ملاحظات عملکردی متفاوتی نسبت به یکدیگر دارند. علاوه بر این، شاخص‌های عملکردی تعریف‌شده برای افق‌های زمانی مختلف، باید هم‌راستا با همدیگر باشند؛ به‌نحوی که شاخص‌های عملکردی مربوط به افق زمانی کوتاه‌مدت در چارچوب نیل به شاخص‌های عملکردی بلندمدت بوده و شاخص‌های عملکردی بلندمدت متناسب با شاخص‌های عملکردی کوتاه‌مدت تعریف شده باشند.

به صورت کلی، شاخص‌های عملکردی به عنوان برآیند هدف، استراتژی، برنامه‌های سازمان، نیازمندی‌های اطلاعاتی استفاده‌کنندگان از اطلاعات ارزیابی عملکرد، و اثرات پنج عامل معیار، حوزه‌های عملکردی، سطوح سازمانی، بازه زمانی و ابزارهای سنجش هستند. در فرآیند تعیین شاخص‌های عملکردی، پنج عامل مذکور دارای اثرات متقابل بر هم هستند. به

عنوان نمونه، تعیین شاخص‌های عملکردی در سطوح سازمانی مختلف، ممکن است نیازمند ابزارهای سنجش مختلفی باشد؛ به نحوی که معمولاً شاخص‌های عملکردی سطوح سازمانی پایین‌تر نیازمند ابزارهای سنجشی هستند که قادر به اندازه‌گیری فعالیت‌های خرد و تراکنش‌ها هستند و شاخص‌های عملکردی سطوح سازمانی بالاتر نیازمند ابزارهایی هستند که بتوانند ابعاد و اثرات کلان تصمیمات را بسنجند. در نتیجه در تعیین شاخص‌های عملکردی باید اثرات متقابل این پنج عامل مورد ملاحظه قرار گیرند.

پس از تعیین شاخص‌های عملکردی، ارتباط شاخص‌های عملکردی با همدیگر باید شناسایی شوند. خروجی برخی شاخص‌های عملکردی می‌تواند ورودی شاخص عملکردی دیگر باشد؛ به نحوی که عملکرد یک شاخص عملکردی وابستگی کاملی به نتایج یک شاخص عملکردی دیگر داشته باشد. لذا، شناسایی این ارتباطات برای انجام یک ارزیابی اثربخش ضروری است. به عنوان مثال، در سازمانی که تامین مالی به میزان کافی و به موقع صورت نگیرد، ممکن است امکان توسعه محصولات جدید وجود نداشته باشد.

در گام بعد، برای هر یک از شاخص‌های عملکردی باید حد نصاب کمی تعیین شود. تعیین حد نصاب هر یک از شاخص‌های عملکردی باید بر مبنای نقش آن شاخص عملکردی در تحقق اهداف، استراتژی‌ها و برنامه‌های شرکت باشد. پس از تعیین حد نصاب شاخص‌های عملکردی، با توجه به امکان وجود چندین شاخص عملکردی برای ارزیابی عملکرد یک شخص / گروه، این شاخص‌های عملکردی باید بر اساس هدف، استراتژی و برنامه‌های سازمان و نیازمندی‌های اطلاعاتی استفاده‌کنندگان از اطلاعات ارزیابی عملکرد، وزندهی شوند. موضوع وزندهی در شرایطی که برخی شاخص‌های عملکردی با همدیگر متضاد باشند، اهمیت بسیار زیادی پیدا می‌کند. به عنوان نمونه ممکن است اهداف افزایش بهره‌برداری از منابع طبیعی در دسترس و حفظ محیط زیست برای یکی از بخش‌های شرکت در نظر گرفته شده باشد. در چنین شرایطی باید پس از تعیین شاخص‌های عملکردی مربوط به هر یک، اقدام به وزندهی مناسب آن‌ها نمود. شاخص‌های عملکردی باید برای ارزیابی شوندگان و استفاده‌کنندگان از اطلاعات ارزیابی عملکرد، شفاف و قابل فهم باشند و قبل از آغاز فرآیند ارزیابی به اطلاع کلیه ارزیابی‌شوندگان برسند.

بخش ارزیابی و گزارشگری شامل انجام ارزیابی عملکرد از طریق مقایسه عملکرد واقعی و حد نصاب شاخص‌های عملکردی و گزارشگری و اطلاع‌رسانی نتایج حاصل است. عملکرد واقعی باید متناسب با ساختار شاخص‌های عملکردی تهیه شود تا در فرآیند ارزیابی بتوان میان شاخص‌های عملکردی و عملکرد واقعی یک مقایسه اثربخش صورت داد. نتایج این مقایسه باید در قالب گزارشگری و اطلاع‌رسانی، در بازه‌های زمانی مربوط، به اطلاع کلیه استفاده‌کنندگان از اطلاعات ارزیابی عملکرد و ارزیابی‌شوندگان برسد. گزارش‌های ارزیابی عملکرد باید به صورت مستمر مورد بررسی قرار گیرد تا در صورت ضرورت اقدامات مقتضی برای اصلاح شاخص‌های عملکردی صورت پذیرد.

پیامدها و نتایج

نظام ارزیابی عملکرد می‌تواند دارای پیامدهای مطلوب یا نامطلوب باشد. بهبود عملکرد سازمان و کارکنان، بهبود نظام ارزیابی و پاداش‌دهی و شناسایی نقاط ضعف و قوت سازمان از پیامدهای مطلوب نظام ارزیابی عملکرد هستند. با این حال، نفس فرآیند ارزیابی عملکرد می‌تواند دارای پیامدهای نامطلوبی باشد که در صورت عدم توجه به آن‌ها، ممکن است که

اثربخشی نظام ارزیابی عملکرد با چالش‌های جدی مواجه شود. محدود کردن خلاقیت ارزیابی‌شوندگان می‌تواند یکی از پیامدهای نامطلوب ارزیابی عملکرد باشد؛ بدین صورت که سازمان برای رسیدن به اهداف و برنامه‌های خود، عملکرد کارکنان را به صورت افراطی در چارچوب شاخص‌های عملکرد بسیار جزئی قرار دهد و زمینه ایده‌پردازی و خلاقیت کارکنان برای یافتن مسیرهای تازه حل مساله را محدود سازد. بدین منظور برای کاهش این اثر نامطلوب، کارکنان شرکت باید در فرآیند طراحی و پیاده‌سازی نظام ارزیابی عملکرد مشارکت داده شوند و نقطه‌نظرات آن‌ها در نظام ارزیابی عملکرد لحاظ گردد. علاوه بر این، شاخص‌های عملکردی باید به نحوی طراحی شوند که هر یک از ارزیابی‌شوندگان متناسب با ماهیت فعالیت‌های خود، دارای اختیارات و سطح مناسبی از ابتکار عمل برای نیل به نتایج مورد انتظار باشد. حس منفی ارزیابی‌شوندگان از ارزیابی و کنترل، می‌تواند یکی دیگر از پیامدهای نامطلوب ارزیابی عملکرد باشد. برخی ویژگی‌های شخصیتی کارکنان نیز می‌توانند این حس منفی را تشدید کنند. در نتیجه سازمان‌ها باید از طریق ایجاد ارتباطات موثر با کارکنان، ابعاد مختلف نظام ارزیابی عملکرد و مزایای آن را برای کارکنان شفاف سازند. ایجاد احساس تبعیض در کارکنان، یکی دیگر از پیامدهای نامطلوب ارزیابی عملکرد است که اغلب در شرایطی ایجاد می‌شود که ارزیابی عملکرد به صورت غیرمتوازن میان بخش‌های مختلف سازمان اجرا می‌شود. به عنوان نمونه در صورتی که شاخص‌های عملکردی یک بخش به صورت بلندپروازانه طراحی شود، در حالی که شاخص‌های عملکردی بخش‌های دیگر بر اساس رویه معمول طراحی شده باشد، در صورت عدم اندیشیدن تمهیداتی در مرحله ارزیابی و گزارشگری برای آن، حس تبعیض در کارکنان سازمان ایجاد خواهد شد. لذا، در طراحی شاخص‌های عملکردی باید به توازن شاخص‌های عملکردی بخش‌های مختلف سازمان توجه داشت و در صورت نیاز به تعریف شاخص‌های نامتوازن، این موضوع باید با ایجاد سازوکار مناسب در مراحل ارزیابی و گزارشگری مدیریت شود.

از آنجایی که ارزیابی عملکرد، خود یک فرآیند بهبود یابنده است، باید دائماً رصد شود و بر اساس نتایج و پیامدهای مطلوب و نامطلوب حاصل شده، مورد اصلاح و بازبینی قرار گیرد. متناسب با نتایج و پیامدهای مطلوب و نامطلوب حاصل شده، این اصلاحات می‌توانند بخش‌های شاخص‌گذاری و هدف‌گذاری را تحت تأثیر قرار دهند.

عوامل مداخله‌گر

عوامل مداخله‌گر عواملی هستند که می‌توانند بر طرح کلان اثرگذار باشند و در نتیجه، نتایج و پیامدها را تحت تأثیر قرار دهند (اشتراوس و کوربین، ۱۹۹۰). با تجزیه و تحلیل نظرات مصاحبه‌شوندگان، عامل‌های فرهنگ سازمانی، بلوغ سازمانی و مجری ارزیابی عملکرد به عنوان عوامل مداخله‌گر و تأثیرگذار بر ارزیابی عملکرد شناسایی شدند.

فرهنگ سازمانی یکی از مهم‌ترین عوامل مداخله‌گر است. سازمان‌هایی که فرهنگ سازمانی آن‌ها مبتنی بر اعتماد، صداقت و مشارکت است با سازمان‌هایی که فرهنگ سازمانی آن‌ها مبتنی بر دستورات مدیریتی و کنترل کارکنان است، در طراحی و پیاده‌سازی نظام ارزیابی عملکرد متفاوت هستند. از آنجایی که نظام ارزیابی عملکرد مستلزم مشارکت موثر کلیه ارکان شرکت است، هرچه فرهنگ سازمانی بر پایه اعتماد، صداقت و مشارکت باشد، امکان موفقیت نظام ارزیابی عملکرد بیشتر خواهد بود. از این رو نیاز است سازمان‌هایی که خواهان بهره‌مندی از نظام ارزیابی عملکرد هستند، توجه ویژه‌ای به موضوع فرهنگ سازمانی خود داشته باشند.

بلوغ سازمانی یکی دیگر از عوامل مداخله گر است. به میزانی که ساختار و فرآیندهای بخش‌های مختلف سازمان، به‌نحو مناسبی شکل‌گیری و فعالیت داشته باشند، نظام ارزیابی عملکرد به نحو موثرتری عمل خواهد نمود. همچنین باید توجه داشت که نظام ارزیابی عملکرد باید با سطح بلوغ سازمانی مطابقت داشته باشد و در شرایطی که سطح بلوغ سازمانی شرکت در حال توسعه و بهبود است، نظام ارزیابی عملکرد نیز به فراخور آن توسعه و ارتقا یابد و از تجویز یک نظام ارزیابی عملکرد پیچیده برای شرکت‌های با سطح بلوغ سازمانی پایین، خودداری شود. با عنایت به اینکه ارزیابی عملکرد به عنوان یکی از تکنیک‌های حوزه حسابداری مدیریت مطرح است که اجرای آن مستلزم بهره‌برداری شرکت از سایر تکنیک‌های حسابداری است (نظیر بهایابی، بودجه‌ریزی)، هر چه سطح استفاده سازمان از سایر تکنیک‌های حسابداری مدیریت بلوغ بیشتری داشته باشد، نظام ارزیابی عملکرد موثرتر خواهد بود.

با توجه به اینکه ارزیابی عملکرد توسط مجری صورت می‌گیرد، فرد یا افراد مجری می‌توانند بر ارزیابی عملکرد تأثیرگذار باشند. در وهله اول باید توجه داشت که تضاد منافی میان مجری و هیچ‌یک از ارکان نظام ارزیابی عملکرد، شامل ارزیابی‌شوندگان، وجود نداشته باشد. علاوه بر این، مجری باید مهارت‌ها و صلاحیت‌های لازم برای انجام وظایف خود را داشته باشد. همچنین باید دقت شود که نقش مجری صرفاً امور اجرایی ارزیابی عملکرد است و مجری موظف است ارزیابی عملکرد را بر اساس نیازمندی‌ها و شاخص‌های عملکردی مطرح شده توسط استفاده‌کنندگان از اطلاعات ارزیابی عملکرد انجام دهد. مسئولیت ارزیابی عملکرد و به‌ویژه تعیین اهداف سازمان و شاخص‌های عملکردی مبتنی بر آن‌ها و وزن‌دهی به شاخص‌ها بر عهده استفاده‌کنندگان از اطلاعات ارزیابی عملکرد است و تنها در صورت تفویض بخشی از این امور به مجری، وی می‌تواند در حدود و ثغور مشخص شده اعمال نظر کارشناسی نماید.

اهمیت و وزن اجزای چارچوب مفهومی ارزیابی عملکرد

در پایان هر مصاحبه پس از جمع‌بندی اظهارات هر یک از مصاحبه‌شوندگان از آن‌ها خواسته شد تا اهمیت و اولویت‌بندی اجزای چارچوب مفهومی ارزیابی عملکرد را از دیدگاه خود بیان کنند. از دیدگاه مصاحبه‌شوندگان، از آنجایی که چارچوب مفهومی ارزیابی عملکرد زیربنای ارزیابی عملکرد بوده و در برگیرنده عوامل کلان و اصلی است، لذا، کلیه اجزای آن می‌بایست به عنوان موارد اصلی و بااولویت در نظر گرفته شده و در تدوین و ارزیابی مدل‌های ارزیابی عملکرد لحاظ شوند. بر خلاف مدل‌های ارزیابی عملکرد که در شرایط و سازمان‌های مختلف اقتضانات خاص خود را دارند، چارچوب مفهومی در برگیرنده عوامل کلان و زیربنایی است که شالوده ارزیابی عملکرد را تشکیل می‌دهند. اجزای چارچوب مفهومی ارزیابی عملکرد به مثابه اجزای یک سیستم زیربنایی بوده که عدم توجه به هر یک از عوامل آن، تأثیرات نامطلوبی بر سایر بخش‌ها خواهد داشت به نحوی که کلیت ارزیابی عملکرد را با چالش جدی مواجه خواهد نمود.

موارد قابل توجه در طراحی و ارزیابی مدل‌های ارزیابی عملکرد

با عنایت به موارد مذکور در خصوص پدیده ارزیابی عملکرد و طرح کلان مطرح شده برای آن، مواردی که باید در طراحی و ارزیابی مدل‌های ارزیابی عملکرد لحاظ شوند، در قالب یک چک‌لیست در جدول ۲ ارائه شده‌اند.

جدول ۲. چک‌لیست طراحی و ارزیابی مدل‌های ارزیابی عملکرد

ردیف	شرح
هدف‌گذاری	
۱	آیا اهداف نظام ارزیابی عملکرد سازمان به صورت شفاف مشخص شده‌اند؟
۲	آیا در هدف‌گذاری برای نظام ارزیابی عملکرد سازمان، هدف، استراتژی و برنامه‌های سازمان شناسایی شده‌اند؟
۳	آیا در هدف‌گذاری برای نظام ارزیابی عملکرد سازمان، استفاده‌کنندگان از اطلاعات ارزیابی عملکرد و نیازمندی‌های آن‌ها شناسایی شده‌اند؟
۴	آیا در هدف‌گذاری برای نظام ارزیابی عملکرد سازمان، تأثیرات متقابل اهداف و برنامه‌های سازمان و نیازمندی‌های استفاده‌کنندگان از اطلاعات ارزیابی عملکرد شناسایی شده‌اند؟
شاخص‌گذاری	
۵	آیا تعیین شاخص‌های عملکردی در بستر هدف، استراتژی و برنامه‌های سازمان و همچنین نیازمندی‌های استفاده‌کنندگان از اطلاعات ارزیابی عملکرد صورت می‌گیرد؟
۶	آیا در تعیین شاخص‌های عملکردی، معیار بر اساس شرایط محیطی و وضعیت داخلی سازمان انتخاب شده است؟
۷	آیا در تعیین شاخص‌های عملکردی، حوزه‌های عملکردی بر اساس اهداف و برنامه‌های سازمان و نیازمندی‌های استفاده‌کنندگان از اطلاعات ارزیابی عملکرد انتخاب شده‌اند؟
۸	آیا در تعیین شاخص‌های عملکردی، این شاخص‌ها برای سطوح مختلف سازمانی، متناسب با شرایط آن سطح سازمانی تعریف شده‌اند؟
۹	آیا در تعیین شاخص‌های عملکردی، به ابزارهای سازمان و قابلیت‌های آن‌ها توجه شده است؟
۱۰	آیا در تعیین شاخص‌های عملکردی، شاخص‌های عملکردی کوتاه‌مدت و بلندمدت در نظر گرفته شده و ارتباط مناسبی بین آن‌ها لحاظ شده است؟
۱۱	آیا ارتباط میان شاخص‌های عملکردی شناسایی شده است؟
۱۲	آیا حد نصاب کمی برای شاخص‌های عملکردی بر اساس نقش آن شاخص عملکردی در تحقق اهداف، استراتژی‌ها و برنامه‌های شرکت تعیین شده است؟
۱۳	آیا وزن شاخص‌های عملکردی بر اساس اهداف و برنامه‌های سازمان و نیازمندی‌های استفاده‌کنندگان از اطلاعات ارزیابی عملکرد، مشخص شده است؟
۱۴	آیا شاخص‌های عملکردی تعریف‌شده، واضح و شفاف هستند و این شاخص‌ها به ذی‌نفعان (شامل ارزیابی‌شوندگان) اطلاع‌رسانی شده‌اند؟
ارزیابی و گزارشگری	
۱۵	آیا عملکرد واقعی و شاخص‌های عملکردی به صورت مستمر با هم مقایسه و گزارش می‌شوند؟
۱۶	آیا گزارش‌های ارزیابی عملکرد در دوره‌های زمانی منظم در اختیار ارزیابی‌شوندگان قرار می‌گیرند؟
۱۷	آیا از گزارش‌های ارزیابی عملکرد برای اخذ بازخورد از شاخص‌های عملکردی استفاده می‌شود؟
مدیریت پیامدها و نتایج	
۱۸	آیا سازمان در نظام ارزیابی عملکرد، رویه‌هایی برای حفظ و افزایش روحیهٔ خلاقانهٔ کارکنان در نظر گرفته است؟
۱۹	آیا سازمان همراه با اجرای نظام ارزیابی عملکرد، سیاست‌های منابع انسانی مناسبی جهت مدیریت سوءبرداشت‌های کارکنان از ارزیابی عملکرد اتخاذ نموده است؟

ردیف	شرح
۲۰	آیا سازمان در اجرای نظام ارزیابی عملکرد به اجرای یکسان و بدون تبعیض ارزیابی عملکرد در بخش‌های مختلف سازمان و رویه‌هایی برای مدیریت آن توجه نموده است؟
۲۱	آیا نتایج و پیامدهای نظام ارزیابی عملکرد جهت اصلاح و بهبود آن به صورت مستمر مورد بررسی و ارزیابی قرار می‌گیرند؟
مدیریت عوامل تأثیرگذار بر ارزیابی عملکرد	
۲۲	آیا فرهنگ سازمانی شرکت با اهداف نظام ارزیابی عملکرد، تناسب داشته و در راستای مشارکت کلیه کارکنان در ارزیابی عملکرد قرار دارد؟
۲۳	آیا ساختار و فرآیندهای بخش‌های مختلف سازمان دارای بلوغ لازم جهت پیاده‌سازی نظام ارزیابی عملکرد هستند؟
۲۴	آیا رویه‌های مناسبی برای مدیریت تضاد منافع میان مجری ارزیابی عملکرد و سایر افراد مشارکت‌کننده در نظام ارزیابی عملکرد (شامل ارزیابی شونده‌گان) در سازمان وجود دارد؟
۲۵	آیا مجری ارزیابی عملکرد، دارای صلاحیت‌ها و مهارت‌های لازم است؟
۲۶	آیا نقش مجری ارزیابی عملکرد صرفاً امور اجرایی ارزیابی عملکرد بوده و مسئولیت ارزیابی عملکرد و به‌ویژه تعیین اهداف سازمان و شاخص‌های عملکردی مبتنی بر آن‌ها برعهده استفاده‌کنندگان از اطلاعات ارزیابی عملکرد است؟

نتیجه‌گیری و پیشنهادها

ارزیابی عملکرد یکی از مهم‌ترین حوزه‌های حسابداری مدیریت است که علی‌رغم انجام پژوهش‌های متعدد در آن، یک ساختار مفهومی مشخص و استاندارد برای مدل‌های ارزیابی عملکرد وجود نداشته و این موضوع سبب شده است که مدل‌های متنوع موجود، ابعاد مختلف عملکرد سازمان‌ها را به نحو جامعی پوشش ندهند و طراحی مدل‌های جدید و یا انتخاب از میان مدل‌های موجود را به امری دشوار بدل نماید. از این‌رو، در حوزه حسابداری مدیریت، به یک چارچوب مفهومی برای ارزیابی عملکرد نیاز است تا ابعاد و ویژگی‌های یک مدل ارزیابی عملکرد مناسب را روشن سازد.

این پژوهش با استفاده از روش کیفی نظریه‌پردازی زمینه‌بنیان اقدام به ارائه چارچوب مفهومی ارزیابی عملکرد نموده است. چارچوب حاصل در ابتدا محرک‌هایی را که منجر به ظهور پدیده ارزیابی عملکرد شده‌اند، شناسایی می‌کند. در گام بعدی، طرح کلان ارزیابی عملکرد در قالب سه مرحله هدف‌گذاری، شاخص‌گذاری و ارزیابی و گزارشگری ارائه شده است. در این چارچوب، نتایج و پیامدهای نظام ارزیابی عملکرد و همچنین عوامل تأثیرگذار بر آن ارائه شده‌اند. سپس بر اساس چارچوب مفهومی حاصل شده، چک‌لیست موارد قابل توجه در طراحی و ارزیابی مدل‌های ارزیابی عملکرد ارائه شده است. از چک‌لیست مذکور می‌توان به عنوان راهنمای طراحی مدل‌های ارزیابی عملکرد و همچنین معیاری برای بررسی کامل بودن مدل‌های ارزیابی عملکرد موجود و پیاده‌سازی آن‌ها استفاده کرد.

چارچوب مفهومی ارائه‌شده در این پژوهش در بستر شناسایی پدیده ارزیابی عملکرد ایجاد شده است. بدین معنا که فرآیند شناسایی پدیده ارزیابی عملکرد و شناسایی مؤلفه‌های چارچوب مفهومی ارزیابی عملکرد به طور همزمان صورت گرفته است. این امر سبب شده که چارچوب ارائه‌شده در این پژوهش انطباق مناسبی با شرایط واقعی داشته باشد.

باید توجه داشت که حسابداری مدیریت، از لحاظ ماهیتی تحت تأثیر نیازمندی‌های اطلاعاتی مدیران است. از آنجایی که عواملی نظیر محیط کسب‌وکار، ویژگی‌های کالا و خدمات ارائه‌شده، فرهنگ سازمانی، سبک مدیریت و... در سازمان‌های مختلف با یکدیگر متفاوت است، لذا، نیازمندی‌های اطلاعاتی مدیران در سازمان‌های مختلف نیز با یکدیگر

متفاوت بوده و گاهی نمی‌توان برای رفع نیازهای اطلاعاتی مدیران سازمان‌های مختلف، یک نسخه واحد تجویز کرد. وضعیت فعلی ادبیات ارزیابی عملکرد انعکاسی از همین واقعیت است. علی‌رغم وجود پژوهش‌ها و مدل‌های متنوع ارزیابی عملکرد، هنوز چالش‌های زیادی در مسیر پیاده‌سازی نظام ارزیابی عملکرد در سازمان‌ها وجود دارد؛ زیرا هم سازمان‌ها در محیط پویای امروزی فعالیت می‌کنند و هم خود سازمان‌ها در حال تحول هستند. در چنین شرایطی یک مدل ارزیابی عملکرد می‌تواند برای یک سازمان بسیار اثربخش باشد؛ ولی همان مدل برای سازمان دیگر اثربخشی کمتری به همراه داشته باشد. به عنوان نمونه، چهار حوزه عملکردی مدل کارت ارزیابی متوازن می‌تواند عملکرد یک سازمان را به نحو جامعی پوشش دهد؛ ولی برای یک سازمان دیگر در همان صنعت به همان میزان مناسب نباشد، زیرا ممکن است اقتضات این سازمان‌ها با هم متفاوت باشد (یاسکلاین^۱ و همکاران، ۲۰۱۲؛ ابراهیمی و نایم^۲، ۲۰۱۹). این امر به نحوی است که برخی پژوهش‌ها در صدد اصلاح یا اضافه کردن ابعاد جدیدی به کارت ارزیابی متوازن برآمده‌اند (نمازی و قدیریان آرانی، ۱۳۹۵؛ کنجی و مورا^۳، ۲۰۰۲). در چنین شرایطی یک چارچوب مفهومی برای ارزیابی عملکرد می‌تواند در حل این مسئله مفید واقع شود؛ زیرا مبتنی بر عوامل کلان بوده و نسبت به مدل‌های ارزیابی عملکرد، کمتر تحت تأثیر تغییرات و اقتضات سازمان‌های مختلف است. چارچوب مفهومی ارزیابی عملکرد ارائه‌شده در این پژوهش، عوامل کلان ارزیابی عملکرد را شناسایی کرده است. پژوهش‌گران و فعالان حوزه حسابداری مدیریت می‌توانند با تکیه بر این چارچوب مفهومی، در شرایط و سازمان‌های مختلف، مدل‌های ارزیابی عملکردی متناسب با شرایط و نیازمندی اطلاعاتی مدیران سازمان‌های مختلف را طراحی و پیاده‌سازی نمایند.

با عنایت به چارچوب مفهومی ارائه‌شده در این پژوهش درمی‌یابیم که رقابت و پیچیدگی محیط کسب‌وکار به عنوان محرک‌های برون‌سازمانی و کنترل عملکرد، برنامه‌ریزی و بودجه‌بندی، انگیزش و پاداش‌دهی به کارکنان و شناسایی فرصت‌های بهبود در عملکرد به عنوان محرک‌های درون‌سازمانی ارزیابی عملکرد مطرح هستند؛ که البته تمامی این محرک‌ها در قالب نیاز به تصمیم‌گیری بهتر برای تخصیص بهینه منابع ظاهر می‌شوند. تا زمانی که این محرک‌ها در یک سازمان وجود نداشته باشند و مدیر سازمان به دنبال تصمیم‌گیری بهتر برای تخصیص بهینه منابع نباشد، عملاً وجود یک نظام ارزیابی عملکرد بلامحل است؛ زیرا در دنیای کسب‌وکار، هر نظامی که بدون وجود محرک‌ها و شرایط علی‌ایجاد شده باشد، ناپایدار خواهد بود. لذا، قبل از پیاده‌سازی نظام ارزیابی عملکرد باید دقت داشت که سازمان مورد نظر محرک‌های یک نظام ارزیابی عملکرد را دارا باشد.

فرآیند اجرایی نظام ارزیابی عملکرد، در قالب طرح کلان ارزیابی عملکرد ارائه شده است. اولین گام در طرح کلان ارزیابی عملکرد هدف‌گذاری است. هدف‌گذاری در نظام ارزیابی عملکرد بر مبنای هدف، استراتژی سازمان و برنامه‌های پیاده‌سازی آن و همچنین استفاده‌کنندگان از اطلاعات ارزیابی عملکرد و نیازمندی‌های اطلاعاتی آن‌ها است. پس از مرحله هدف‌گذاری، شاخص‌های عملکردی بر اساس سطوح سازمانی، بازه زمانی، معیار، ابزارهای سنجش و حوزه‌های عملکردی تعیین می‌شوند.

¹ Jääskeläinen

² Ibrahimi and Naym

³ Kanji and Moura e Sá

شاخص‌های عملکردی باید با هدف، استراتژی سازمان و برنامه پیاده‌سازی آن و نیازهای اطلاعاتی استفاده‌کنندگان از اطلاعات ارزیابی عملکرد متناسب باشند. در تعیین شاخص‌های عملکردی، ارتباطات شاخص‌های عملکردی مختلف با یکدیگر، حد نصاب و وزن هر یک از این شاخص‌ها باید مشخص بوده و شاخص‌های عملکردی تعیین شده باید به صورت شفاف به کلیه ذی‌نفعان اطلاع‌رسانی شوند.

پس از تعیین شاخص‌های عملکردی، ارزیابی عملکرد صورت پذیرفته و نتایج حاصل به ذی‌نفعان اطلاع‌رسانی خواهد شد. نظام ارزیابی عملکرد تحت تأثیر فرهنگ سازمانی، سطح بلوغ سازمانی و مجری ارزیابی عملکرد است. نظام ارزیابی عملکردی که تشریح شد، می‌تواند پیامدهای مطلوب و نامطلوبی داشته باشد. پیامدهای مطلوب نظام ارزیابی عملکرد شامل بهبود عملکرد سازمان، بهبود نظام ارزیابی و پاداش‌دهی و شناسایی نقاط قوت و ضعف سازمان بوده و محدود شدن خلاقیت ارزیابی‌شوندگان، حس منفی ارزیابی‌شوندگان از کنترل و ایجاد حس تبعیض در کارکنان از پیامدهای نامطلوب نظام ارزیابی عملکرد هستند. باید توجه داشت که نظام ارزیابی عملکرد یک نظام بهبود یابنده است؛ به نحوی که متناسب با نتایج ارزیابی و پیامدها و نتایج حاصل شده، اصلاح و بهبود می‌یابد.

از آنجایی که در ایران در سال‌های اخیر اقبال به حوزه حسابداری مدیریت و تکنیک‌های آن رو به افزایش بوده و ارزیابی عملکرد نیز به عنوان یکی از حوزه‌های با اهمیت حسابداری مدیریت در سازمان‌های ایرانی به صورت ضمنی و ساختاریافته شکل گرفته است، نتایج این تحقیق می‌تواند در توسعه ارزیابی عملکرد در محیط کسب و کار ایران بر اساس مطالعات علمی راهگشا باشد.

از چارچوب ارائه شده در این پژوهش می‌توان به عنوان راهنمای طراحی مدل‌های ارزیابی عملکرد و همچنین معیاری برای بررسی کامل بودن مدل‌های ارزیابی عملکرد موجود و پیاده‌سازی آن‌ها استفاده کرد. به عنوان نمونه با مطابقت مدل‌های کارت ارزیابی متوازن، روش تحلیل و گزارشگری اندازه‌گیری استراتژیک، و ماتریس عوامل و نتایج، با چک‌لیست ارائه شده بر مبنای چارچوب مفهومی ارزیابی عملکرد، اهم موارد افتراق این مدل‌ها با چارچوب مذکور عبارتند از: ۱. در خصوص شناسایی نیازمندی‌های اطلاعاتی استفاده‌کنندگان از اطلاعات ارزیابی عملکرد و تأثیرات متقابل آن بر هدف، استراتژی و برنامه‌های سازمان، در هیچ یک از سه مدل مذکور برای مرحله هدف‌گذاری رهنمودی ارائه نشده است؛ ۲. در خصوص نقش نیازمندی‌های اطلاعاتی استفاده‌کنندگان از اطلاعات ارزیابی عملکرد در تعیین شاخص‌های عملکردی، در هیچ یک از سه مدل مذکور رهنمودی ارائه نشده است؛ ۳. در سه مدل مذکور، حوزه‌های عملکردی به صورت مشخص تعریف شده‌اند ولی رهنمودی برای تشخیص حوزه‌های عملکردی بر اساس اهداف و برنامه‌های سازمان و نیازمندی‌های استفاده‌کنندگان از اطلاعات ارزیابی عملکرد ارائه نشده است؛ ۴. در تعیین شاخص‌های عملکردی، در هیچ یک از سه مدل مذکور به نقش و قابلیت‌های ابزارهای موجود در سازمان توجه نشده است؛ ۵. به جز در مدل روش تحلیل و گزارشگری اندازه‌گیری استراتژیک، در دو مدل دیگر به نقش سطوح مختلف عملکردی در تعیین شاخص‌های عملکردی توجه نشده است؛ ۶. در هیچ یک از سه مدل مذکور، در خصوص مدیریت پیامدهای ناشی از پیاده‌سازی نظام ارزیابی عملکرد و عوامل موثر بر نظام ارزیابی عملکرد، رهنمودی ارائه نشده است.

باید توجه داشت که چارچوب مفهومی ارائه شده در این پژوهش، برای شرکت‌های تجاری و بر اساس ماهیت و ویژگی آن‌ها ارائه شده است. از آنجایی که سایر نهادها مانند نهادهای بخش عمومی، دانشگاه‌ها و... دارای ماهیت متفاوتی هستند، نتایج حاصل از این پژوهش به صورت کامل برای آن‌ها قابل اعمال نخواهد بود. به عنوان نمونه، در فعالیتهای نهادهای بخش عمومی، علاوه بر کارایی و اثربخشی فعالیت‌ها، ملاحظات سیاسی و اجتماعی دیگری نیز ممکن است وجود داشته باشد که به دلیل اهمیت آن‌ها باید در چارچوب مفهومی مربوط برای ارزیابی عملکرد آن‌ها لحاظ شوند. اگر چه بخش در خور ملاحظه‌ای از مبانی نظری حسابداری، در هر دو نوع فعالیتی که نهادهای بخش عمومی و خصوصی انجام می‌دهند کاربرد مشترک دارد، اما ویژگی‌های محیطی فعالیت‌های حاکمیتی نهادهای بخش عمومی نظیر دولت و شهرداری‌ها بر بکارگیری مبانی نظری خاص و مبتنی بر این ویژگی‌ها حکم می‌دهد (باباجانی، ۱۳۹۴). در نتیجه، استفاده از نتایج این پژوهش برای ارزیابی عملکرد سایر نهادها، صرفاً در مواردی قابل اعمال است که ویژگی‌های شرکت‌های تجاری در آن حاکم باشد.

با توجه به اینکه این پژوهش با روش کیفی صورت گرفته است، یکی از محدودیت‌های این تحقیق موضوع تعمیم‌دهی است، زیرا نتایج این پژوهش بر مبنای رسیدن به اشباع نظری حاصل از نظرات نمونه شانزده نفره از خبرگان این حوزه بوده است. علاوه بر این، با توجه به پویایی محیط کسب و کار و تغییرات نظام‌های ارزیابی عملکرد متناسب با آن، نتایج این تحقیق در گذر زمان و با ایجاد تغییر در شرایط محیطی و تحول کسب و کارها، می‌تواند با چالش مواجه شود.

با توجه به چارچوب مفهومی ارائه شده در این پژوهش، که با روش کیفی حاصل شده است، پیشنهاد می‌شود که پژوهش‌گران حوزه حسابداری مدیریت، برای افزایش میزان تعمیم‌پذیری نتایج این پژوهش، با استفاده از روش‌های کمی نیز به بررسی اجزای چارچوب مفهومی ارزیابی عملکرد بپردازند. همچنین پژوهش‌گران می‌توانند طراحی مدل‌های ارزیابی عملکرد برای سازمان‌های مختلف را بر مبنای موارد مطرح شده در این چارچوب اجرا نمایند. بدین صورت که براساس چارچوب ارائه شده در این پژوهش، در ابتدا اهداف و استراتژی سازمان و نیازهای اطلاعاتی استفاده‌کنندگان از اطلاعات ارزیابی عملکرد شناسایی شوند. سپس بر مبنای آن و براساس الزامات بخش شاخص‌گذاری، شاخص‌های عملکردی تعریف شوند و با عملکرد واقعی مقایسه شوند. نقش عوامل مداخله‌گر مورد ارزیابی قرار گرفته و در خصوص بازخورد حاصل از گزارشات ارزیابی عملکرد و پیامدهای حاصله مذاقه شود. این پژوهش‌ها می‌توانند با استفاده از روش مورد کاوی صورت پذیرند. همچنین با انجام پژوهش‌های بیشتر بر روی هر یک از اجزای مطرح شده در این چارچوب مفهومی، می‌توان بینش بیشتری نسبت به تأثیرات آن‌ها و رویه‌های اجرایی مناسب برای آن‌ها دست یافت.

تقدیر و تشکر

بدینوسیله از معاونت محترم پژوهشی دانشگاه شهید بهشتی تهران به خاطر حمایت معنوی در اجرای پژوهش حاضر سپاسگزاری می‌شود.

منابع

- ابوالمعالی، خدیجه (۱۳۹۲). *پژوهش کیفی از نظریه تا عمل*. تهران: نشر علم. چاپ اول.
- آذر، عادل؛ دانشور، مریم؛ خدادادحسینی، سید حمید و عزیزی، شهریار (۱۳۹۰). طراحی مدل ارزیابی عملکرد گروه‌های کاری: رویکرد تحلیل پوششی داده‌های چندسطحی. *پژوهش‌های مدیریت منابع سازمانی*، ۲(۳)، ۲۲-۱.

- ازکیا، مصطفی و احمدرش، رشید (۱۳۹۸). روش‌های تحقیق کیفی از نظریه تا عمل. تهران: انتشارات کیهان.
- انصاری، منوچهر؛ رحمانی یوشانلوئی، حسین؛ دانیالی ده حوض، محمود و مردانی، ایوب (۱۳۹۰). بررسی تأثیر معیارهای مالی و غیرمالی ارزیابی عملکرد بر رضایت شغلی از دیدگاه کارکنان شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار. *بررسی‌های حسابداری و حسابرسی*، ۱۸(۶۳)، ۲۰-۱.
- باباجانی، جعفر (۱۳۹۴). حسابداری پیشرفته بخش عمومی. تهران: انتشارات دانشگاه علامه طباطبائی.
- بختیاری، مسعود؛ کاشانی‌پور، محمد؛ غلامی جمکرانی، رضا و جهانگیرنیا، حسین (۱۳۹۹). مدل‌سازی مؤلفه‌ها و ابعاد ارزیابی عملکرد سازمانی متناسب با شرایط محیطی ایران. *حسابداری مدیریت*، ۱۳(۴۶)، ۲۹-۱۷.
- تدریس حسنی، معصومه؛ امیری، مقصود؛ رحمان سرشت، حسین و یوسفلی، امیر (۱۴۰۰). ارائه یک دسته‌بندی جامع از رویکردهای ارزیابی عملکرد و بررسی خلأهای تحقیقاتی موجود در آن‌ها. *دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت*، ۱۰(۳۷)، ۳۰۱-۲۸۵.
- خواججوی، شکراله؛ سروری، یوسف. (۱۳۹۱). امکان‌سنجی اجرای ارزیابی متوازن مطالعه موردی: شرکت‌های پتروشیمی جنوب کشور. *حسابداری مدیریت*، ۳۵-۴۹، (۱)۵.
- دانایی‌فرد، حسن؛ الوانی، سیدمهدی و آذر، عادل (۱۳۹۱). روش‌شناسی پژوهش کیفی در مدیریت: رویکردی جامع. تهران: انتشارات صفار.
- فراستخواه، مقصود (۱۳۸۸). روش تحقیق کیفی در علوم اجتماعی با تأکید بر نظریه برپایه. تهران: نشر آگاه.
- قاسمی، مژده؛ کردستانی، غلامرضا؛ حقیقت، حمید و دریائی، عباسعلی (۱۳۹۹). ارائه الگویی برای تدوین طرح پاداش مدیران اجرایی ارشد بر مبنای چارچوب ارزیابی متوازن. *مجله دانش حسابداری*، ۱۱(۲)، ۶۹-۳۱.
- مؤمنی، منصور؛ خدایی، سمیه و بشیری، مجتبی (۱۳۸۸). ارزیابی عملکرد سازمان تامین اجتماعی با استفاده از مدل ترکیبی BSC و FDEA. *مدیریت صنعتی*، ۱۵۲-۱۳۷، (۳)۱.
- نعمتی‌زاده، سینا و حایری‌میبدی، مهسما (۱۳۹۴). ارزیابی عملکرد بانک دی با استفاده از مدل کارت امتیازی متوازن. *دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت*، ۱۳۳-۱۴۲، (۱۵)۴.
- نمازی، محمد و قدیریان‌آرانی، محمدحسین (۱۳۹۵). حسن شهرت: منظر پنجم ارزیابی متوازن. *بررسی‌های حسابداری*، ۱۲(۳)، ۱۱۰-۸۳.

References

- Abulmaali, KH. (2014). *Qualitative research from theory to practice*. Tehran: Elm Press [In Persian].
- Adams, C., & Neely, A. (2000). The performance prism to boost M&A success. *Measuring Business Excellence*, 4(3), 19-23.
- Ansari, M., Rahmany Youshanlouei, H., Mahmoud Danialei Dehhoz, M., & Mardani, A. (2011). A survey of the affection of financial and non-financial factors in performance assessment of job satisfaction in the view point of personnel of accepted companies in the Iranian Stock Exchange. *Accounting and Auditing Review*, 18(63), 1-20 [In Persian].
- Aryani, Y.A., & Setiawan, D. (2020). Balanced scorecard: Is it beneficial enough? A literature review. *Asian Journal of Accounting Perspectives*, 13(1), 65-84.
- Azar, A., Daneshvar, M., Kodadad, S.H., & Azizi, S. (2012). Designing of working groups performance evaluation model: multi level DEA approach. *Organizational Resources Management Researchs*, 2(3), 1-22 [In Persian].
- Azkiya, M., & Ahmadrash, R. (2020). *Qualitative research methods from theory to practice*. Tehran: Keyhan Press [In Persian].
- Babajani, J. (2016). *Advanced public sector accounting*. Tehran: Allameh Tabataba'i university Press [In Persian].
- Bakhtiari, M., KashaniPour, M., Gholami Jamakrani, R., & Jahangirnia, H. (2020). Modeling components and dimensions of organizational performance evaluation adapted to Iranian environmental conditions. *Management Accounting*, 13(46), 17-29 [In Persian].
- Behn, R.D. (2003). Why measure performance? Different purposes require different measures. *Public Administration Review*, 63(5), 586-606.

- Bititci, U., Garengo, P., Dörfler, V., & Nudurupati, S. (2012). Performance measurement: challenges for tomorrow. *International Journal Of Management Reviews*, 14(3), 305-327.
- Bititci, U.S. (2015). *Managing business performance: The science and the art*. John Wiley and Sons.
- Bititci, U.S., Bourne, M., Cross, J.A.F., Nudurupati, S.S., & Sang, K. (2018). Towards a theoretical foundation for performance measurement and management.
- Bititci, U.S., Carrie, A.S., & McDevitt, L. (1997). Integrated performance measurement systems: a development guide. *International Journal of Operations & Production Management*, 17(5), 522-534.
- Carvalho, A.M., Sampaio, P., Rebentisch, E., & Saraiva, P. (2019). 35 years of excellence, and perspectives ahead for excellence 4.0. *Total Quality Management & Business Excellence*, 32(11-12), 1215-1248.
- Charmaz, K. (2008). *Grounded theory as an emergent method*. Handbook of emergent methods, 155, 172.
- Choong, K.K. (2014). Has this large number of performance measurement publications contributed to its better understanding? A systematic review for research and applications. *International Journal of Production Research*, 52(14), 4174-4197.
- Cook, D., & Zhang, W. (2019). The Baldrige Award's falling fortunes. *Benchmarking: An International Journal*, 26(6), 1972-1994.
- Corbin, J., & Strauss, A. (2014). *Basics of qualitative research: Techniques and procedures for developing grounded theory*. Sage publications.
- Danaeifard, H., Alvani, S.M., & Azar, A. (2013). *Qualitative research methodology in management: Comprehensive approach*. Tehran: Saffar press [In Persian].
- EFQM. (2020). EFQM 2020 Model - EFQM. Retrieved May 20, 2019, from <https://www.efqm.org/index.php/efqm-model/download-your-free-short-copy-of-the-efqm-model/>
- Enquist, B., Johnson, M., & Rönnbäck, Å. (2015). The paradigm shift to business excellence 2.0. *International Journal of Quality and Service Sciences*, 7(2/3), 321-333.
- Evans, J., & Lindsay, W. (2017). *Managing for quality and performance excellence*. Cengage Learning.
- Ferasatkhah, M. (2010). *Qualitative research method in social science: Grounded theory*. Tehran: Agah Press [In Persian].
- Ferreira, A., & Otle, D. (2009). The design and use of performance management systems: An extended framework for analysis. *Management Accounting Research*, 20(4), 263-282.
- Fitzgerald, L., Johnson, R., Brignall, S., Silvestro, R., & Vos, C. (1991). *Performance Measurement in Service Businesses*. London: The Chartered Institute of Management Accountants.
- Fonseca, L. (2021). The EFQM 2020 model. A theoretical and critical review. *Total Quality Management & Business Excellence*, 33(9-10), 1011-1038.
- Franco- Santos, M., & Otle, D. (2018). Reviewing and theorizing the unintended consequences of performance management systems. *International Journal of Management Reviews*, 20(3), 696-730.
- Franco-Santos, M., Lucianetti, L., & Bourne, M. (2012). Contemporary performance measurement systems: A review of their consequences and a framework for research. *Management Accounting Research*, 23(2), 79-119.
- Ghasemi, M., Kordestani, G., Haghigat, H., & Daryae, A. (2020). Developing a model for executive directors compensation plan based on balanced scorecard framework. *Journal of Accounting Knowledge*, 11(2), 31-69 [In Persian].
- Glaser, B.G. (1992). *Basics of Grounded Theory Analysis: Emergence vs Forcing*. Sociology Press.
- 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.
- Hudson, M., Smart, A., & Bourne, M. (2001). Theory and practice in SME performance measurement systems. *International Journal of Operations and Production Management*, 21, 1096-1115.
- Ibrahimi, M., & Naym, S. (2019). The contingency of performance measurement systems in Moroccan public institutions and enterprises. *Meditari Accountancy Research*, 27(4), 613-632.

- Jääskeläinen, A., Laihonon, H., Lönnqvist, A., Palvalin, M., Sillanpää, V., Pekkola, S., & Ukko, J. (2012). A contingency approach to performance measurement in service operations. *Measuring Business Excellence*, 16(1), 43-52.
- Kanji, G.K., & Moura e Sá, P. (2002). Kanji's Business Scorecard. *Total Quality Management*, 13, 13-27.
- Kaplan, R.S. & Norton, D.P. (1992). The balanced scorecard: measures that drive performance. *Harvard Business Review*, January-February, 71-79.
- Kaplan, R.S. & Norton, D.P. (1996). *The balanced scorecard: Translating strategy into action*. Boston, MA: Harvard Business School Press.
- Kaplan, R.S., & Norton, D.P. (2000). *The strategy-focused organisation: how balanced scorecard companies thrive in the new business environment*. Boston, MA: Harvard Business School Press.
- Khajavi, S., & Sarvari, Y. (2012). The feasibility of balanced scorecard in petroleum company. *Journal of Management Accounting*, 5(1), 49-135 [In Persian].
- Lynch, R.L., & Cross, K.F. (1991). *Measure Up: The essential guide to measuring business performance*. London: Mandarin.
- Momeni, M., Khodaei, S., & Bashiri, M. (2009). Evaluating the operations of social security organization of the cities in Tehran province by using the synthetic model BSC & FDEA. *Industrial Management Journal*, 1(3), 137-152 [In Persian].
- Murphy, K.R. (2020). Performance evaluation will not die, but it should. *Human Resource Management Journal*, 30(1), 13-31.
- Namazi, M., & Ghadirian-Arani, M. (2016). Reputation: The 5th perspective of the balanced scorecard. *Journal of Iranian Accounting Review*, 3(12), 83-110 [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.
- Nematizadeh, S., & Hayeri Meybodi, M. (2015). Evaluation of day bank by balanced scored card (BSC) model. *Journal of Management Accounting and Auditing Knowledge*, 4(15), 133-142 [In Persian].
- Okwir, S., Nudurupati, S.S., Ginieis, M., & Angelis, J. (2018). Performance measurement and management systems: A perspective from complexity theory. *International Journal of Management Reviews*, 20(3), 731-754.
- Pun, K.F., & White, A.S. (2005). A performance measurement paradigm for integrating strategy formulation: A review of systems and frameworks. *International journal of management reviews*, 7(1), 49-71.
- Rouse, P., & Putterill, M. (2003). An integral framework for performance measurement. *Management decision*, 41(8), 791-805.
- Strauss, A., & Corbin, J. (1990). *Basics of qualitative research: Techniques and procedures for developing grounded theory*. Sage publications.
- 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), 285-301 [In Persian].
- Weinstein, B.D. (1993). What is an expert? *Theoretical Medicine*, 14(1), 57-73.
- Wongrassamee, S., Simmons, J.E., & Gardiner, P.D. (2003). Performance measurement tools: The balanced scorecard and the EFQM excellence model. *Measuring Business Excellence*. 7(1), 14-29.