

Research Paper

## Key success factors in implementing performance-based budgeting in the public sector to achieve sustainable development and organizational resilience

Mahdi Filsaraei\*<sup>1</sup> , Mostafa Ahmadi Rastegar<sup>2</sup>

<sup>1</sup>Assistant Professor, Department of Accounting, Hakim Toos Higher Education Institute, Mashhad, Iran | filsaraei@yahoo.com (Corresponding Author)

<sup>2</sup>M.A. in Accounting, Hakim Toos Higher Education Institute, Mashhad, Iran  
ahmadirastgar.m@gmail.com

Received: 2024/06/19 Accepted: 2024/09/10

### Abstract

The purpose of this research is to investigate the key success factors in the implementation of performance-based budgeting in the public sector to achieve sustainable development and organizational resilience. The present research is an applied research and in terms of the method of data collection, it is descriptive-correlation based on the structural equation model. The study sample was selected from all managers of government organizations at the level of Razavi Khorasan province in 2024. Due to the limited size of the population, the sample size of 180 people was determined based on the Morgan Jersey table. In order to test the hypotheses, the probability value obtained from fitting the model was used in the significant state of the coefficients. The appropriateness of the proposed model was investigated by explaining the hypotheses in the mode of standard estimation and the significance of the coefficients using SmartPLS software. Hypotheses test showed: Perceived fit, Performance expectation, internal dynamics and extrinsic motivation have a positive and significant effect on performance-based budgeting. Performance-based budgeting has a positive and significant effect on organizational sustainability and resilience.

**Keywords:** Intrinsic dynamism, Extrinsic motivation, Performance-based budgeting, Sustainable development, Organizational resilience.



<https://doi.org/10.22034/PSAB.2024.206471>

مقاله پژوهشی

عوامل کلیدی موفقیت در پیاده‌سازی بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد در بخش عمومی  
برای نیل به توسعه پایدار و تاب‌آوری سازمان

مهدی فیلسرای<sup>۱\*</sup> ، مصطفی احمدی رستگار<sup>۲</sup>

<sup>۱</sup>استادیار گروه حسابداری، مؤسسه آموزش عالی حکیم طوس، مشهد، ایران  
filsaraei@yahoo.com (نویسنده مسئول)

<sup>۲</sup>کارشناس ارشد حسابداری، مؤسسه آموزش عالی حکیم طوس، مشهد، ایران  
ahmadirastgar.m@gmail.com

تاریخ دریافت: ۱۴۰۳/۰۳/۳۰ تاریخ پذیرش: ۱۴۰۳/۰۶/۲۰

چکیده

هدف این پژوهش بررسی عوامل کلیدی موفقیت در پیاده‌سازی بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد در بخش عمومی برای نیل به توسعه پایدار و تاب‌آوری سازمانی می‌باشد. پژوهش حاضر، پژوهشی کاربردی و از لحاظ نحوه گردآوری اطلاعات، توصیفی-همبستگی، مبتنی بر مدل معادلات ساختاری است. نمونه مورد مطالعه از کلیه مدیران سازمان‌های دولتی در سطح استان خراسان رضوی در سال ۱۴۰۳ انتخاب شد. با توجه به حجم جامعه محدود، بر اساس جدول مورگان جرسی حجم نمونه ۱۸۰ نفر تعیین شد. جهت آزمون فرضیه‌ها از مقدار احتمال حاصل از برازش مدل در حالت معنی‌داری ضرایب استفاده شد. مناسبت مدل پیشنهادی با تبیین فرضیه‌ها در حالت تخمین استاندارد و معنی‌داری ضرایب با استفاده از نرم‌افزار اسمارت پی ال اس بررسی گردید. آزمون فرضیه‌ها نشان داد: تناسب درک شده، انتظار عملکرد، پویایی درونی و انگیزه بیرونی بر بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد تأثیر مثبت و معنی‌داری دارد. همچنین بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد بر پایداری سازمانی و تاب‌آوری سازمانی تأثیر مثبت و معنی‌داری دارد.

**واژگان کلیدی:** بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد، پویایی درونی، انگیزه بیرونی، پایداری سازمانی، تاب‌آوری سازمانی.

## ۱. مقدمه

بحران‌ها، از هر نوعی که باشند، می‌توانند سازمان‌ها را بی‌ثبات کنند (دیرانی و همکاران، ۲۰۲۰) و رهبران را با چالش‌هایی مواجه کنند (آنسل و بوین، ۲۰۱۷). در نتیجه آنها را وادار به اتخاذ اقدامات پیشگیرانه در پاسخ به تغییرات محیطی می‌کنند (بهادری، ۲۰۱۹). در پاسخ به چالش‌های اساسی، ظرفیت تاب‌آوری سازمانی اخیراً نگرانی‌های فزاینده‌ای را به دنبال داشته است (نگوک سو و همکاران، ۲۰۲۱). از آنجایی که تاب‌آوری، سازمان‌ها را قادر می‌سازد تا با رویدادهای غیرمنتظره به نحو اثربخشی مقابله کنند، از بحران‌هایی که احتمالاً بقای آنها را به خطر می‌اندازد، جلوگیری کرده (هیلمن و گادنتر، ۲۰۲۰) و دستاوردهای آینده را به سمت توسعه پایدار هدایت خواهند کرد. توسعه پایدار به عنوان یک عبارت مهم برای سازمان‌های بازاریابی بین‌المللی، شعاری برای فعالان محیط‌زیست و اخیراً موضوع غالب پژوهش‌های دانشگاهی شناخته شده است (اوکاگا و همکاران، ۲۰۱۰). در شرایط بحرانی، بودجه‌ریزی نقش مهمی را ایفا کرده و از منظر اقدامات فراگیر برای ارتقاء پایداری و تاب‌آوری در دستور کار سال ۲۰۳۰، بودجه‌ها به عنوان برخی از قوی‌ترین ابزارهایی که برای پیشبرد این مشارکت در اختیار سازمان‌های بخش دولتی قرار گرفته‌اند، به خوبی شناخته شده‌اند و از این میان، بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد در پژوهش‌های مدیریت عمومی توجه زیادی را به خود جلب کرده است (سیستو و همکاران، ۲۰۲۰).

بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد برای اولین بار در اواخر دهه ۱۹۴۰ ثبت شده است (گلدستین، ۲۰۰۵)، شاید هم قدمت آن به اوایل دهه ۱۹۵۰ بازگردد (امیرخانی و همکاران، ۲۰۱۹). اگرچه بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد طیف گسترده‌ای از رویکردها را توسط محققین مختلف در بر می‌گیرد، ایده اولیه آن ایجاد یک ارتباط متقابل مناسب بین بودجه و پیامدهای برنامه بوده است (وریس و نئمک، ۲۰۱۹). در واقع، اقدامات بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد بر تعیین اهداف برنامه، تدوین اهداف هدفمند، و بهره‌گیری از شاخص‌های عملکرد برای پیوند بودجه با خروجی‌ها و نتایج متمرکز است و به عنوان یک تکنیک ضروری برای ایجاد ارتباط بین فرآیند برنامه‌ریزی و فرآیند کنترل به منظور دستیابی به اهداف سازمانی در نظر گرفته می‌شود (سواندا و همکاران، ۲۰۲۱). مدت‌هاست که تلاش‌هایی برای بررسی عوامل تعیین کننده برای اجرای بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد صورت گرفته است. پوتری (۲۰۲۱) بر این باور است که اگرچه اجرای بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد تحت تأثیر سبک‌های رهبری تحول‌آفرین و شایستگی منابع انسانی قرار دارد، اما تأثیر ناچیزی را بر اجرای بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد بر اساس فرهنگ سازمانی نشان داده است. در حالی که کنترل‌های محیطی، اداری و عملیاتی به عنوان درخواست‌هایی برای استقرار بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد گزارش شده است، عدم انطباق در سازمان‌ها به عنوان مانعی برای استقرار آن عمل می‌کند (پاکامارام، ۲۰۱۲). به این ترتیب، کشورهای پذیرنده ممکن است هنوز واقعاً برای اجرای بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد آماده نباشند (آندرو، ۲۰۱۳).

با تکیه بر تحلیل‌های مذکور و تشخیص اینکه موفقیت در رویارویی با یک بحران را می‌توان از طریق دستیابی به عوامل حیاتی موفقیت بهبود بخشید، این پژوهش بر ارائه بینش‌های منحصر به فرد از عوامل کلیدی موفقیت بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد متمرکز گردیده است. افزون بر این، یکی دیگر از اهداف پژوهش حاضر به تصویر کشیدن تأثیر قابل توجه بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد بر انعطاف‌پذیری سازمانی و پایداری سازمانی است.

## ۲. ادبیات و مبانی نظری پژوهش

### ۱.۲. تاب‌آوری سازمانی

بحران‌های اقتصادی جهانی می‌تواند تأثیر قابل توجهی بر کسب‌وکارها در بخش‌های مختلف داشته باشد که اغلب منجر به مشکلات یا حتی ورشکستگی می‌شود. در چنین شرایطی، تاب‌آوری سازمانی اغلب وسیله‌ای برای تضمین مزیت رقابتی در نظر گرفته می‌شود. اگرچه این مفهوم در سال‌های اخیر محبوبیت پیدا کرده است، پژوهش‌های تجربی در مورد عوامل تعیین کننده و اثرات تاب‌آوری سازمانی کمیاب است (ایچولز و همکاران، ۲۰۲۴). تاب‌آوری سازمانی، به عنوان ظرفیت یک سازمان برای جذب فشار و بازگشت از مشکلات یا عقب‌نشینی‌ها به شیوه‌ای مدبرانه و تقویت شده یا به روش‌هایی که سازگاری و رشد را از طریق تجربه مشکلات موجود، تشریح شده و علاقه رو به رشدی را در میان جوامع دانش‌پژوهی و عمل به خود جلب کرده است، می‌باشد. سازمان‌ها اغلب شکاف‌های عملکرد را، چه منفی و چه مثبت، تجربه می‌کنند. شکاف بین هدف (آرمانی) و عملکرد مالی واقعی، اهمی است که پاسخ‌ها یا اقدامات یک شرکت را در زمینه‌هایی مانند تغییر در استراتژی، پرتفوی بازار، مجموعه‌ای از منابع و قابلیت‌ها و فعالیت‌های زنجیره ارزش، تعیین می‌کند. عملکرد می‌تواند ناشی از شکاف‌های بازخورد مالی باشد که مربوط به انعطاف‌پذیری چند بعدی (مالی، زیست‌محیطی و اجتماعی) است. برخی از سازمان‌ها به هنگام تجربه مشکلات، واکنش ضعیفی نشان می‌دهند و فاقد ظرفیت برای سازگاری و رشد در شرایط دشوار هستند. با این حال، می‌توان بیان کرد که سازمان‌های دیگر می‌توانند از طریق نامالایمات شکوفا شوند و از آن به عنوان یک سکوی یادگیری برای افزایش قابلیت اطمینان خود و تقویت نوآوری استفاده کنند. بررسی چرایی و چگونگی عملکرد مثبت و منفی شکاف‌های عملکرد مالی به عنوان پلتفرمی برای افزایش مقابله سازمان و ظرفیت تطبیقی که تاب‌آوری سازمانی را تشکیل می‌دهد، اهمیت شایانی دارد. این پاسخ‌ها به احتمال زیاد بسته به هویت و جهت‌گیری سازمان متفاوت هستند، یعنی چه از نظر مالی و چه از نظر پایداری باید هدایت شوند. این تفاوت‌های نظری مهم است زیرا ظرفیتی فراهم می‌کند تا فرآیندی گسترش یابد که به وسیله آن سازمان‌های پایدار به بهبود شکاف عملکرد مالی و تاب‌آوری سازمانی بپردازند (کارملی و همکاران، ۲۰۱۹).

### ۲.۲. پایداری سازمانی

اهداف توسعه پایدار برای شرکت‌هایی که به دنبال استراتژی‌های پایدار در فعالیت‌های اصلی خود هستند، مهم شده‌اند (چنگیز، ۲۰۲۰). اصطلاح سازمان‌های پایدار در دهه ۱۹۸۰ با کار یک گروه از پژوهشگران در دانشگاه برکلی کالیفرنیا، شکل گرفت و سازمان‌های پایدار به عنوان سازمان‌هایی هستند که تحت شرایط پرفشار در بلندمدت، عملکرد خوبی دارند. پایداری سازمانی به مجموعه ویژگی‌های فردی و سازمانی افراد اطلاق می‌گردد که سبب رشد بهینه و بدون نوسان عملکرد سازمان، در مسیر ارائه خدمات و تولید می‌شود. در واقع استفاده از سازمان‌های پایدار، منجر به تحت کنترل درآوردن سازمان هنگام عدم اطمینان می‌گردد. تحلیل‌های موجود از سازمان‌های پایدار، تمایل به تأکید بر ساختار و فناوری به جای فرآیند دارد (ویک، ۲۰۱۲). پایداری سازمانی را می‌توان به عنوان توانایی سازمانی برای دستیابی به اهدافش تعریف کرد که ارزش‌های بلندمدت آن را با ادغام ملاحظات زیست محیطی، اقتصادی و اجتماعی در استراتژی‌های خود افزایش دهد (مصطفی و نگم، ۲۰۱۸).

مفهوم پایداری سازمانی هم در صنعت و هم در جامع دانشگاهی یک بحث مهم و جذاب است. سازمان‌ها برای دستیابی به توسعه پایدار باید با بیان ارزش‌ها، فرهنگ پایداری را توسعه داده و پیوندی با اهداف و چشم‌اندازهای

سازمانی برقرار کنند (مصطفی و نگم، ۲۰۱۸). پایداری سازمانی علاوه بر پایداری مالی و اقتصادی به عنوان مزیت رقابتی سازمان مطرح گردیده و به درجه بالایی از ثبات و کارایی اقتصادی اشاره دارد که ارزش جدید بالقوه‌های برای سازمان ایجاد می‌کند (کوالیک و همکاران، ۲۰۲۱). توسعه پایدار به دلیل ایجاد راهبردهای پایدار در شرکت‌های امروزی اهمیت فراوانی داشته و اهداف توسعه پایدار ترکیبی از توسعه اقتصادی، پایداری محیط زیست و اجتماعی است (مابخت و همکاران، ۲۰۲۱).

### ۳،۲. بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد

بودجه‌ریزی عملیاتی یا بودجه برحسب عملیات عبارت است از بودجه‌ای که براساس وظایف، عملیات و پروژه‌هایی که سازمان‌های دولتی تصدی اجرای آن را به عهده دارند، تنظیم می‌شود. در تنظیم بودجه‌ریزی بر مبنای عملکرد به جای توجه به کالاها و خدماتی که دستگاه خریداری می‌کند یا به عبارت دیگر به جای توجه به وسایل اجرای فعالیت‌ها، خود فعالیت و مخارج کارهایی که باید انجام شود، مورد توجه قرار می‌گیرد. بودجه‌ریزی عملیاتی در واقع همان بودجه برنامه‌ای است که به نحو دقیق‌تر و روشن‌تری اجرای برنامه‌ها را از دیدگاه فایده و هزینه، تجزیه و تحلیل و به علل افزایش قیمت تمام‌شده واقف می‌گردد و در نهایت به مدیریت سازمان کمک می‌کند. هدف اصلی این نظام بودجه‌ریزی، پیوند منابع به میزان محصولات و دستیابی به نتایج و اثربخشی مصرف منابع است (راغب، ۱۳۹۹).

### ۴،۲. تأثیر تناسب درک شده بر بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد

تناسب درک شده بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد به عنوان درجه‌ای که یک فرد ویژگی‌های خاص بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد را در چارچوب یک سازمان بخش عمومی مناسب می‌داند، شناسایی شده است. همانطور که توسط هو (۲۰۱۸) پیشنهاد شده است، بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد ترکیبی از برنامه‌ریزی بودجه و برنامه‌ریزی خطمشی است. در این زمینه، بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد قادر است ارتباطات متقابل بین اهداف سازمانی، برنامه‌ها، عملیات و شاخص‌های کلیدی عملکرد را به شیوه‌ای صریح مشخص کند (رحمان، ۲۰۱۹) و ایجاد مراحل دقیق را ممکن می‌سازد تا مقایسه مستمر بین هدف و عملکرد واقعی، بدون زحمت انجام شود (گیلمور و لوئیس، ۲۰۰۶). در این راستا، انتظار می‌رود بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد اطلاعاتی را در مورد اهدافی که سازمان‌های بخش دولتی برای رسیدن به آن‌ها تلاش کرده‌اند و هزینه‌های مربوطه به همه ذی‌نفعان ارائه دهد (وئرپولوگ و همکاران، ۲۰۲۲). در نتیجه، بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد به عنوان یک تکنیک مناسب و شفاف برای تخصیص منابع عمومی مربوط به بودجه، برنامه‌ها و عملکرد توسط بسیاری از سازمان‌های بخش عمومی به خوبی شناخته شده است (وئرپولوگ و همکاران، ۲۰۲۲). بر اساس دلایل فوق، پژوهش فرضیه اول به شرح زیر بیان می‌شود:

**فرضیه ۱:** تناسب درک شده بر بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد تأثیر مثبت و معنی‌داری دارد.

### ۵،۲. تأثیر انتظار عملکرد بر بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد

انتظار عملکرد به عنوان سطحی تصور می‌شود که یک فرد انتظار دارد که اجرای بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد وی را قادر به دستیابی به عملکرد بهتر در شغل خود کند. مزایای اجرای بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد در سازمان‌های بخش دولتی، شامل پاسخگویی غنی و شفافیت از طریق شکل‌دهی به ارتباط متقابل بین منابع و مصارف و همچنین ایجاد کارایی و اثربخشی سازمانی و همچنین انعطاف‌پذیری سازمانی از طریق سنجش و ایجاد بهبود می‌باشند (کریستین، ۲۰۰۶). بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد سهم مهمی در تکامل فرآیندهای بودجه‌ریزی سیستماتیک با پیامدهای

پیش‌بینی شده ناشی از فرآیند خط‌مشی عمومی و همچنین مأموریت‌ها و هزینه‌های سازمانی دارد. بدون شک، این استقرار به سازمان‌های بخش دولتی کمک می‌کند تا تخصیص منابع، مشمول همزمان هزینه‌ها و عملکرد، مقایسه ظرفیت‌های بین هزینه‌های بخش را تسهیل کرده و تصمیمات آگاهانه را از نظر منابع سازمانی تقویت کند (کریستین، ۲۰۰۶). برای این منظور، وجوه عمومی به شیوه‌ای کارآمدتر و مؤثرتر مدیریت می‌شود (کلارک و همکاران، ۲۰۱۷). افزون بر این، اجرای بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد سازمان را قادر می‌سازد تا انگیزه منابع انسانی خود را از طریق افزایش مسئولیت‌ها بهبود بخشد. با توجه به اینکه آگاهی یک فرد در مورد مسائل خاص باعث ایجاد ذهنیت و رفتار آن‌ها در مورد آن موضوع‌ها می‌شود، مزایای بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد سازمان‌های بخش عمومی منجر به بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد می‌شود. فرضیه دوم به شرح زیر مطرح می‌شود:

**فرضیه ۲:** انتظار عملکرد بر بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد تأثیر مثبت و معنی‌داری دارد.

### ۶.۲. تأثیر پویایی درونی بر بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد

رهبران به‌عنوان افراد اصلی در سازمان‌ها شناخته می‌شوند که در تعیین روندهای مدرن در محیط کسب و نیازهای سازمان‌ها که مدیریت نوآوری ممکن است برای آنها مطلوب باشد، نقش اساسی دارند؛ آن‌ها همچنین در زمینه ابتکارات از نظر تغییر عملیات، فرآیندها یا قوانین اساسی ضروری هستند (البوشی و همکاران، ۲۰۲۰). در ادبیات مدیریت، رهبری ماهیتی متمایز دارد و آن راه قدرت "فریب رهبران" نامیده‌اند که باعث می‌شود زیردستان آزادانه فعالیت‌های خاصی را انجام دهند (ترزوی و درین، ۲۰۱۶). فرآیند تأثیرگذاری بر فعالیت‌های یک گروه در جهت تکمیل یک کار به عنوان رهبری تعیین می‌شود (جیانگ و همکاران، ۲۰۱۷). ذکر این نکته ضروری است که رفتار مدیریت ارشد به سازمان‌ها اجازه می‌دهد تا دانش را به شیوه‌ای نوآورانه ادغام، مبادله و اتخاذ کنند (سئون و همکاران، ۲۰۲۰). همانطور که توسط مایکسل (۲۰۰۷) پیشنهاد شده است، مدیریت مالی اخلاق‌مدار به عنوان عنصر توانمندی در شروع بودجه‌ریزی عملکرد تعریف می‌شود. در این راستا، سبک رهبری به عنوان نقش مهمی در پیشبرد تعهد کارکنان به مشارکت در تهیه و اجرای بودجه به گونه‌ای که بودجه مناسب‌تر باشد، اندیشیده شده است (پاراتلو و همکاران، ۲۰۲۰). به طور خلاصه، شواهد فوق منجر به بیان فرضیه زیر می‌گردد:

**فرضیه ۳:** پویایی درونی بر بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد تأثیر مثبت و معنی‌داری دارد.

### ۷.۲. تأثیر انگیزه بیرونی بر بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد

برای مقابله با چالش‌های سازمانی، اجرای استراتژیک فرآیندهای بودجه‌ریزی برای ارتقاء انعطاف‌پذیری بیشتر ضروری است. بحران‌های معاصر، نقش فعالانه ذی‌نفعان و مشارکت آن‌ها در چرخه بودجه‌ریزی مربوطه را برجسته کرده‌اند (سیسیلیا و همکاران، ۲۰۱۵). به منظور اجرای بودجه‌ریزی عملکرد، سازمان‌های بخش دولتی باید بین مدیران اجرایی خود و نیز قوه مقننه در مورد شاخص‌های عملکرد به اجماع دست یابند (گریزل و پتیجوهن، ۲۰۰۲). برای این منظور، عملکرد مثرتر توسط یک سیستم بودجه‌ریزی بر سطحی استوار است که سازمان‌ها، معیارهای عملکرد کارآمد و اثربخش را که منعکس‌کننده اهداف عمومی مطابق با نیازهای ذی‌نفعان است و توسط ذی‌نفعان حمایت می‌شود، تدوین نموده و تکامل بخشند (پاندی، ۲۰۱۰). حتی در این دیدگاه‌های رقابتی، تأیید شده است که مشارکت ذی‌نفعان، دولت‌ها را قادر می‌سازد تا تصمیمات مالی موفق اتخاذ کنند، عملکرد سازمانی را افزایش دهند (نئشکوا و گئو، ۲۰۱۲)

و اعتماد سهامداران را به دولت جلب کند (شیم و پارک، ۲۰۱۶). با توجه به دلایل فوق، فرضیه چهارم به بیان زیر مطرح شده است:

**فرضیه ۴:** انگیزه بیرونی بر بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد تأثیر مثبت و معنی‌داری دارد.

### ۸.۲. تأثیر بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد بر پایداری سازمانی

هر نهادی که مشتاق پایداری است، باید رشد آینده خود را بررسی کند و عملکرد پایداری خود را ارزیابی کند تا خطرات و عدم اطمینان را نیز به حداقل برساند (گرثکو و همکاران، ۲۰۲۰). به این ترتیب، پایداری به‌عنوان عاملی تعیین‌کننده در نظر گرفته می‌شود که کمک زیادی به ماندگاری و دستیابی به همه موجودیت‌ها می‌کند (اکوادو اوسیریو و همکاران، ۲۰۲۰). پایداری سازمانی بر پایداری بیرونی و پایداری درونی متمرکز شده است. به طور خاص، پایداری خارجی بر توجه به عملیات سازمانی متمرکز است که به نفع ذی‌نفعان خارجی تدوین شده است (اگیونیس و گلاوس، ۲۰۱۷) و از دو بُعد تشکیل شده است: یک بُعد محیطی و یک بُعد اجتماعی. بُعد محیطی به عنوان تأثیرات سازمانی بر طبیعت و بعد اجتماعی به عنوان تأثیر سازمانی بر کنش‌گران خارجی تعریف می‌شود که به موجب آن می‌توان تمایزی را بین ذی‌نفعان واحد تجاری و همچنین جوامع گسترده‌تر اعمال کرد (فاروق و همکاران، ۲۰۱۴). در این راستا، بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد می‌تواند به عنوان تکنیکی برای تضمین مسئولیت‌پذیری سازمانی برای رویه‌های برنامه‌ریزی استراتژیک سازمانی و نظارت بر مخارج (اسچیک، ۲۰۰۷) عمل کند که باید به درخواست‌های ذی‌نفعان پاسخ دهد (زریدنت، ۲۰۰۹). این امر به طور همزمان یک روش تشویق مالی ثمربخش برای یک واحد تجاری است تا برای پایداری آینده خود برنامه‌ریزی کند (سانگیومویول و چونگلرتهام، ۲۰۱۶). در عین حال، پایداری داخلی منعکس‌کننده شیوه‌های مدیریتی است که مستقیماً با محیط کاری فیزیکی و روانی کارکنان سازمان مرتبط است. به بیان دیگر، پایداری داخلی بر تکنیک‌هایی برای درگیر کردن نیروی کار سازمانی تمرکز می‌کند که خواسته‌های اساساً روان‌شناختی کارکنان برای قابلیت‌ها و همچنین استقلال را برآورده می‌کند (رایان و دسی، ۲۰۲۰). با توجه به این موارد، اجماع زیادی در بخش مهم بودجه‌ریزی برای هماهنگی اجزای مختلف سازمانی، مانند کنترل و ارزیابی عملکرد نیروی کار، ایجاد انگیزه در پرسنل و پیشبرد ارتباطات وجود داشته است (هئپول و اسپچمیتز، ۲۰۱۵). بدون شک، اجرای بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد جزئیاتی را در مورد تمام مقیاس‌های تقدم اهداف و نتایج بدست آمده، اهداف مورد نظر، برنامه‌ها و عملیاتی که باید اجرا شوند، ارائه می‌دهد (لاک و لاتام، ۲۰۱۳). علاوه بر این، بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد به عنوان یک ابزار استراتژیک در نظر گرفته می‌شود که می‌تواند اهداف فردی را با اهداف سازمانی تطبیق دهد. بر این اساس فرضیه پنجم به بیان زیر ارائه می‌شود:

**فرضیه ۵:** بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد بر پایداری سازمانی تأثیر مثبت و معنی‌داری دارد.

### ۹.۲. تأثیر بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد بر تاب‌آوری سازمانی

تاب‌آوری برگرفته از واژه‌های لاتین به معنای "بازگشت به عقب" یا "پرش به عقب" است. تاب‌آوری در حجم عظیمی از رشته‌ها، یعنی روانشناسی، علوم سازمانی، مهندسی و بوم‌شناسی مورد بررسی قرار گرفته است (زانگ و همکاران، ۲۰۲۱). تاب‌آوری با اجرای قابلیت‌های پیش‌بینی کافی و قابلیت‌های مقابله‌ای و با کاهش آسیب‌پذیری‌های غالب، بازسازی و تشدید شده است (ائسی پشینا و همکاران، ۲۰۲۰). هدف اصلی بودجه‌ریزی، ارتقاء مناسبت کلیه عملیات سازمانی و سیستم مدیریت است که عمدتاً از طریق اعمال دستورالعمل‌ها و کنترل سیستماتیک کلیه عملیات سازمانی،

تعیین سرمایه‌گذاری‌های داخلی و خارجی برای کاهش نفوذ و ایجاد ارتباطات متقابل بین تمام جنبه‌های سازمان است (اساکوا و همکاران، ۲۰۱۹). با توجه به مهم بودن سیستم بودجه‌ریزی در هر واحد و تأثیر آن بر موفقیت یا شکست سازمانی، یک سیستم بودجه‌ریزی عملیاتی که آماده تدوین است، می‌تواند گامی در جهت استفاده صحیح از منابع داخلی باشد (هدایتی و همکاران، ۲۰۲۰). همانطور که توسط پراتولو و همکاران (۲۰۲۰) نیز توصیه شده است، نتایج بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد علاوه بر خروجی‌های هدف و نتایج عملیات و بودجه برنامه‌ریزی شده، اصول اجرا و برنامه‌های اندازه‌گیری را نیز به تصویر می‌کشد. ناگزیر، این امر، تخصیص منابع را از طریق شمول همزمان هزینه‌ها و عملکرد بهبود بخشیده و شایستگی را برای مقایسه هزینه‌های بخش و تقویت تصمیم‌های آگاهانه از نظر منابع سازمانی افزایش خواهد داد. شواهد فوق به فرضیه زیر منجر شده است که:

**فرضیه ۶:** بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد بر تاب‌آوری سازمانی تأثیر مثبت و معنی‌داری دارد.

### ۱۰،۲. پیشینه پژوهش

ایچولز و همکاران (۲۰۲۴) در مطالعه‌ای به بررسی جهت‌گیری مدیریت ریسک و اهمیت عملکرد برنامه‌ریزی بودجه با عامل قابلیت انطباقی و عامل برنامه‌ریزی انعطاف‌پذیری سازمانی پرداختند که نتیجه آن رابطه مثبت و معنی‌داری بود. علاوه بر این، انطباق‌پذیری، مزیت رقابتی شرکت را در موقعیت‌های معمول و در مواقع بحران افزایش می‌دهد.

های و فن (۲۰۲۲) در پژوهشی به ارائه یک تحلیل دقیق به منظور شناسایی عوامل حیاتی موفقیت از وجه رفتاری برای اتخاذ بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد پرداختند. داده‌های آماری به کار رفته در این مطالعه از نمونه‌های مقطعی مکرر حسابداران در سازمان‌های بخش دولتی در رابطه با بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد به مدت ۳ سال استخراج شده است. تجزیه و تحلیل نتایج، ارتباطات مثبت میان عوامل حیاتی موفقیت را از نظر اهمیت و اندازه اثبات کرد.

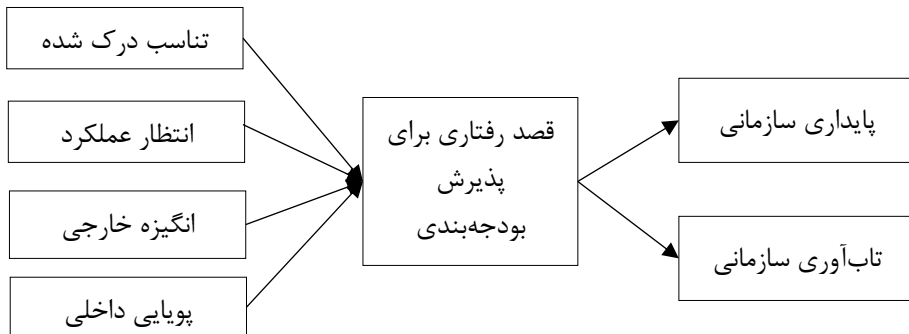
وینگرادوا (۲۰۲۱) در پژوهشی به بررسی پدیده بودجه‌ریزی مشارکتی پرداخت. این پژوهش پیوندهای بین مشارکت عمومی در فرآیند بودجه و توسعه پایدار را تحلیل می‌کند. تفاوت بین بودجه‌ریزی مشارکتی و سایر اشکال مشارکت عمومی را نشان می‌دهد و اثرات اصلی بودجه‌ریزی مشارکتی را برجسته می‌کند. نتایج حاصل از تجزیه و تحلیل این است که بودجه‌ریزی مشارکتی به عنوان یک مکانیسم تطبیقی می‌تواند در اهداف ملی برای بومی سازی دستور کار ۲۰۳۰ ادغام شود.

لوساردی و همکاران (۲۰۲۱) به بررسی ایجاد سواد مالی و تاب‌آوری مالی پرداختند. شکنندگی مالی به ویژه در میان گروه‌های خاص جمعیتی، مانند آفریقای-آمریکایی‌ها و کسانی که درآمد کمی دارند، بسیار شدید است. این پژوهش همچنین نشان می‌دهد که شکنندگی مالی به شدت با سواد مالی مرتبط است و بسیاری از آمریکایی‌ها برای مقابله با تصمیمات مالی مورد نیاز برای عبور از یک بحران مالی، توانایی کافی ندارند.

امینی و همکاران (۱۴۰۲) به بررسی تأثیر ساختار نظارتی و عوامل فنی بر استقرار بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد در بخش عمومی پرداختند. نتایج نشان داد هر یک از عوامل فنی و نظارتی بر بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد تأثیر معنی‌داری دارند.

عباسی و نیکدل ناوی (۱۴۰۱) در پژوهشی به بررسی موانع و مشکلات موجود و تأثیرگذار بر بودجه‌ریزی عملیاتی در بیمارستان‌های ملکی سازمان تأمین اجتماعی استان تهران پرداختند. نتایج نشان داد که از ۳ عامل محیطی، انسانی و سازمانی، تنها عوامل محیطی و سازمانی بر مشکلات پیاده‌سازی بودجه‌ریزی عملیاتی تأثیر معنادار دارد.

شمس و همکاران (۱۴۰۰) در پژوهشی به بررسی شناسایی عوامل مؤثر بر تاب‌آوری سازمانی با رویکرد فراترکیب پرداختند. در این پژوهش تعداد ۳۴۰ کد شناسایی گردید و سپس کدهای شناسایی شده بر اساس میزان تشابه مفهومی دسته‌بندی و ترکیب شدند. بر این اساس، کدهای استخراج شده در قالب ۲۴ مؤلفه و مؤلفه‌های شناسایی شده در قالب ۸ بعد طبقه‌بندی شدند.



شکل ۱. مدل مفهومی پژوهش

### ۳. روش پژوهش

پژوهش حاضر، از نظر هدف، کاربردی است و از نظر شیوه گردآوری و تحلیل اطلاعات، توصیفی و از نوع پیمایشی است. در این پژوهش استفاده از ابزار پرسش‌نامه رتبه‌بندی شده برای بررسی نظرات پاسخ‌دهندگان استفاده شده است. داده‌ها از طریق نظرخواهی به دست آمده و ابزار اصلی آن پرسش‌نامه است. جامعه آماری در این پژوهش کلیه مدیران سازمان‌های دولتی در سطح استان خراسان رضوی می‌باشد. برای تعیین حجم نمونه از جدول مورگان جرسی استفاده گردیده است. در پژوهش حاضر جهت تجزیه و تحلیل داده‌ها و برای تحلیل عاملی و الگوسازی معادلات ساختاری نرم‌افزار اسمارت پی ال اس مورد استفاده قرار گرفت.

### ۴. یافته‌های پژوهش

#### ۴.۱. آمار توصیفی

جدول ۱. توزیع فراوانی مربوط به جنسیت پاسخ‌دهندگان

وضعیت جنسیت	فراوانی	درصد فراوانی
مرد	۱۵۱	۸۳/۸۸
زن	۲۱	۱۱/۶۶
بدون پاسخ	۸	۴/۴۶
مجموع	۱۸۰	۱۰۰

جدول ۲. توزیع فراوانی مربوط به سطح تحصیلات پاسخ‌دهندگان

میزان تحصیلات	فراوانی	درصد فراوانی
کارشناسی	۱۸	۱۰/۰
کارشناسی ارشد	۱۲۳	۶۸/۳۳
دکتری	۳۳	۱۸/۳۳
پاسخ داده نشده	۶	۳/۳۴
مجموع	۱۸۰	۱۰۰

جدول ۳. توزیع فراوانی مربوط به سن پاسخ‌دهندگان

سن کارکنان	فراوانی	درصد فراوانی
بین ۲۵ تا ۳۵ سال	۶	۳/۳۳
بین ۳۵ تا ۴۵ سال	۵۲	۲۸/۸۸
بین ۴۵ تا ۵۵ سال	۸۶	۴۷/۷۷
بیشتر از ۵۵ سال	۳۴	۱۸/۸۸

#### ۲،۲،۴. آمار استنباطی

##### ۱،۲،۴. بررسی مدل اندازه‌گیری و مدل ساختاری پژوهش

همان‌طور که مطرح گردید، به منظور تجزیه و تحلیل داده‌های پژوهش، از روش دو مرحله‌ای هالاند (۱۹۹۹) برای مدل‌یابی به روش حداقل مربعات جزئی استفاده است. مرحله اول شامل تعیین مدل اندازه‌گیری از طریق برآورد روایی و پایایی است و مرحله دوم شامل تعیین مدل ساختاری از طریق تحلیل شاخص‌های برازندگی، ضرایب تعیین و تحلیل مسیر است. در هر یک از این مراحل از نرم‌افزار اسمارت پی ال اس استفاده شده است.

##### ۲،۲،۴. بررسی نرمال بودن داده‌ها

پیش‌نیاز انجام تمامی آزمون‌های پارامتری، نرمال بودن توزیع آماری متغیرهاست. به‌طور کلی می‌توان گفت که آزمون‌های پارامتری، عموماً بر میانگین و انحراف معیار استوارند. حال اگر توزیع جامعه نرمال نباشد، نمی‌توان استنباط درست از نتایج داشت. برای آزمون نرمال بودن متغیرها، از آزمون چولگی و کشیدگی استفاده گردید که نتایج آن در

جدول ۴ ارائه شده است. همانگونه که مشاهده می‌گردد با توجه به اینکه بازه اعداد چولگی و کشیدگی بین ۱ و -۱ می‌باشد در نتیجه فرض نرمال بودن داده‌ها مورد تأیید است (پلنت، ۲۰۰۹).

جدول ۴. نتایج آزمون نرمال بودن داده‌ها

ردیف	متغیر	نماد	چولگی	کشیدگی
۱	انتظار عملکرد	PE	-۰/۳۴۹	-۰/۳۸۰
۲	تناسب درک شده	PA	-۰/۲۸۵	-۰/۳۸۹
۳	عدم قطعیت محیطی	EU	-۰/۲۶۴	۰/۳۰۶
۴	حمایت ذی‌نفعان	SOS	-۰/۱۷۰	-۰/۴۹۱
۵	شایستگی حسابدار	COA	-۰/۴۴۴	۰/۸۸۰
۶	چارچوب مدیریت عملکرد مؤثر	EPMF	-۰/۲۱۸	-۰/۱۱۵
۷	تعهد رهبر به ارزش‌های عمومی	PVCL	-۰/۰۱۴	-۰/۶۱۶
۸	قصد رفتاری برای پذیرش	BIA	-۰/۴۳۳	۰/۰۸۲
۹	پایداری کارکنان	SEM	-۰/۲۸۴	-۰/۸۶۲
۱۰	پایداری محیطی	SEN	-۰/۴۱۸	-۰/۶۰۸
۱۱	پایداری ذی‌نفعان	SBE	-۰/۴۵۹	-۰/۲۹۴
۱۲	تاب‌آوری سرمایه	CAR	-۰/۱۸۷	-۰/۵۹۴
۱۳	تاب‌آوری استراتژیک	STR	۰/۰۸۷	-۰/۶۶۳
۱۴	تاب‌آوری فرهنگی	CUR	-۰/۵۰۵	-۰/۳۹۷
۱۵	تاب‌آوری رابطه	RER	-۰/۳۶۷	-۰/۷۹۸
۱۶	تاب‌آوری یادگیری	LER	-۰/۵۷۷	-۰/۴۵۸

### ۳،۲،۴. بررسی مدل اندازه‌گیری پژوهش

پیش از مدل‌سازی معادله ساختاری به منظور آزمون فرضیه‌های پژوهش، لازم است اعتبار ابزار سنجش پژوهش از طریق تکنیک تحلیل عاملی تأییدی بررسی شود. به این منظور اعتبار سازه مدل مورد بررسی قرار می‌گیرد که برای سنجش آن از دو اعتبار همگرایی و اعتبار افتراقی استفاده می‌شود.

الف) تحلیل عاملی اکتشافی

آزمون بارتلت بررسی می‌کند چه هنگام ماتریس همبستگی، شناخته شده (از نظر ریاضی ماتریس واحد و همانی) است و بنابراین برای شناسایی ساختار (مدل عاملی) نامناسب می‌باشد. اگر سطح معنی‌داری در آزمون بارتلت کوچکتر از ۵٪ باشد تحلیل عاملی برای شناسایی ساختار مناسب است، زیرا فرض شناخته شده بودن ماتریس همبستگی رد می‌شود. بعد از مناسب تشخیص دادن مقدار شاخص کفایت نمونه‌گیری و معنی‌داری آزمون بارتلت به منظور بررسی روایی همگرا به جدول اشتراکات مراجعه می‌شود. روایی همگرا

زمانی مورد پذیرش قرار می‌گیرد که تمامی مقادیر استخراج شده بالای  $0/3$  باشند در صورتی که مقدار اشتراک برای یک گویه‌ای کمتر از  $0/3$  باشد باید گویه مورد نظر از تجزیه و تحلیل کنار گذاشته شود.

جدول ۵. تحلیل عاملی اکتشافی متغیرهای پژوهش

نام متغیر	گویه‌ها	بار عاملی مرحله ۱	بار عاملی مرحله ۲	معنی‌داری آزمون بارتلت	درجه آزادی	مقدار تقریبی $\chi^2$	شاخص کفایت نمونه‌گیری
انتظار عملکرد	PE1	۰/۴۶۶	۰/۴۸۹	۰/۰۰۰	۳۶	۶۸/۲۴۵	۰/۸۴۲
	PE2	۰/۱۳۲	-				
	PE3	۰/۴۱۵	۰/۵۱۸				
	PE4	۰/۴۳۸	۰/۵۶۹				
	PE5	۰/۵۵۶	۰/۵۶۹				
	PE6	۰/۴۵۲	۰/۶۷۸				
	PE7	۰/۴۵۴	۰/۶۴۱				
	PE8	۰/۵۶۴	۰/۶۹۹				
	PE9	۰/۵۵۸	۰/۷۲۰				
تناسب درک شده	PA1	۰/۵۱۰	۰/۰۰۰	۱۵	۳۰/۸۲۴	۰/۸۶۷	
	PA2	۰/۴۹۲					
	PA3	۰/۵۶۴					
	PA4	۰/۵۸۵					
	PA5	۰/۴۷۱					
	PA6	۰/۵۴۴					
عدم قطعیت محیطی	EU1	۰/۷۲۱	۰/۰۰۰	۶	۱۹/۲۴۹	۰/۷۵۵	
	EU2	۰/۶۴۸					
	EU3	۰/۶۰۷					
	EU4	۰/۴۲۵					
حمایت ذی‌نفعان	SOS1	۰/۴۰۳	۰/۰۰۰	۶	۱۷/۰۴۸	۰/۷۳۰	
	SOS2	۰/۶۴۵					
	SOS3	۰/۷۲۸					
	SOS4	۰/۵۰۰					
شایستگی حسابدار	COA1	۰/۴۹۳	۰/۰۰۰	۶	۱۴/۸۵۸	۰/۶۶۳	
	COA2	۰/۶۱۶					
	COA3	۰/۴۲۰					
	COA4	۰/۶۰۶					
چارچوب مدیریت عملکرد مؤثر	EPMF1	۰/۳۴۶	۰/۰۰۰	۶	۲۲/۰۱۳	۰/۷۱۸	
	EPMF2	۰/۶۹۹					
	EPMF3	۰/۷۵۱					
	EPMF4	۰/۶۱۸					
تعهد رهبر به ارزش‌های عمومی	PVCL1	۰/۵۹۹	۰/۰۰۰	۶	۱۴/۳۲۶	۰/۷۴۵	
	PVCL2	۰/۵۲۶					
	PVCL3	۰/۵۸۱					
	PVCL4	۰/۵۱۲					

۰/۶۱۸	۸۸/۲۱۹	۳	۰/۰۰۰	۰/۷۱۷	BIA1	قصد رفتاری برای پذیرش
				۰/۵۸۲	BIA2	
				۰/۵۱۵	BIA3	
۰/۷۰۸	۱۸/۶۸۱	۳	۰/۰۰۰	۰/۶۹۸	SEM1	پایداری کارکنان
				۰/۷۶۹	SEM2	
				۰/۷۱۵	SEM3	
۰/۷۱۴	۲۹/۹۰۲	۳	۰/۰۰۰	۰/۸۱۹	SEN1	پایداری محیطی
				۰/۸۶۰	SEN2	
				۰/۷۳۶	SEN3	
۰/۵۸۸	۱۴/۲۷۰	۳	۰/۰۰۰	۰/۴۴۸	SBE1	پایداری ذی‌نفعان
				۰/۸۰۵	SBE2	
				۰/۷۰۸	SBE3	
۰/۷۷۲	۱۶/۳۴۹	۶	۰/۰۰۰	۰/۴۸۵	CAR1	تاب‌آوری سرمایه
				۰/۶۵۷	CAR2	
				۰/۵۸۴	CAR3	
				۰/۶۰۴	CAR4	
۰/۷۸۶	۲۸/۲۱۱	۱۰	۰/۰۰۰	۰/۶۳۷	STR1	تاب‌آوری استراتژیک
				۰/۷۳۳	STR2	
				۰/۶۳۱	STR3	
				۰/۴۰۳	STR4	
				۰/۳۹۲	STR5	
۰/۸۱۳	۳۷/۸۳۰	۱۰	۰/۰۰۰	۰/۷۰۸	CUR1	تاب‌آوری فرهنگی
				۰/۶۴۰	CUR2	
				۰/۵۴۸	CUR3	
				۰/۵۷۸	CUR4	
				۰/۶۴۷	CUR5	
۰/۸۸۶	۶۸/۳۰۷	۱۰	۰/۰۰۰	۰/۷۰۱	RER1	تاب‌آوری رابطه
				۰/۸۲۰	RER2	
				۰/۷۹۰	RER3	
				۰/۸۳۳	RER4	
				۰/۷۱۳	RER5	
۰/۸۳۱	۳۸/۸۵۷	۱۰	۰/۰۰۰	۰/۳۲۰	LER1	تاب‌آوری یادگیری
				۰/۷۳۲	LER2	
				۰/۷۲۲	LER3	
				۰/۷۹۱	LER4	
				۰/۴۹۸	LER5	

نتایج آزمون بارتلت و شاخص کفایت نمونه‌گیری به عنوان شاخص‌های کفایت نمونه‌گیری نشان می‌دهد که مقادیر هر دو شاخص در سطح مطلوبی می‌باشند. مقدار شاخص کفایت نمونه‌گیری برای تمامی متغیرها بایستی بین صفر و یک و مقدار معنی‌داری آزمون بارتلت نیز کمتر از ۰/۰۵ می‌باشد.  
(ب) روایی (اعتبار) همگرا

روایی (اعتبار) همگرا در مدل PLS توسط معیار میانگین واریانس استخراج شده مورد تحلیل قرار می‌گیرد. این شاخص نشان دهنده میزان واریانس است که یک سازه (متغیر نهفته) از نشانگرهایش بدست می‌آورد. این معیار در مقادیر بیشتر از ۰/۵ تضمین می‌کند حداقل ۵۰ درصد واریانس یک سازه توسط نشانگرهایش تعریف می‌شود. در ادامه نتایج حاصل از بررسی روایی همگرا در پژوهش حاضر ارائه شده است.

### جدول ۶. روایی همگرایی متغیرهای پژوهش

ردیف	متغیر	نماد متغیر	میانگین واریانس استخراج شده
۱	قصد رفتاری برای پذیرش	BIA	۰/۵۷۹
۲	انگیزه خارجی	EM	۰/۷۲۴
۳	پویایی داخلی	ID	۰/۶۹۱
۴	تاب‌آوری سازمانی	ORE	۰/۵۸۳
۵	پایداری سازمانی	OSU	۰/۷۷۳
۶	تناسب درک شده	PA	۰/۵۴۹
۷	انتظار عملکرد	PE	۰/۵۰۱

همانطور که در جدول ۶ ملاحظه می‌شود در موارد مقادیر میانگین واریانس استخراج شده از ۰/۵ بیشتر بوده و یا در برخی، اختلاف ناچیزی با آن دارند. بنابراین مدل اندازه‌گیری از روایی همگرایی مناسب برخوردار است. (ج) پایایی سازه (سازگاری درونی)

پایایی سازه این امکان را فراهم می‌سازد تا سازگاری درونی شاخص‌هایی که یک مفهوم را می‌سنجند بررسی شود. به عبارت دیگر پایایی سازه نشان می‌دهد متغیرهای مشاهده شده (نشانگرها) با چه دقتی متغیر نهفته را می‌سنجند. برای اندازه‌گیری این پایایی، شاخص پایایی ترکیبی در مدل PLS ارائه می‌شود. این شاخص بر اساس ضریب آلفای کرونباخ محاسبه می‌شود. مقدار این شاخص باید بزرگتر یا مساوی ۰/۷ باشد. جدول ۷ مقدار پایایی سازه را برای هریک از متغیرهای نهفته نشان می‌دهد.

### جدول ۷. پایایی کرونباخ مؤلفه‌ها در متغیرهای پژوهش در نرم‌افزار پی ال اس

ردیف	متغیر	نماد	آلفای کرونباخ
۱	انتظار عملکرد	PE	۰/۸۷۱
۲	تناسب درک شده	PA	۰/۸۱۹
۳	عدم قطعیت محیطی	EU	۰/۷۶۹
۴	حمایت ذی‌نفعان	SOS	۰/۷۳۵
۵	شایستگی حسابدار	COA	۰/۷۰۶
۶	چارچوب مدیریت عملکرد مؤثر	EPMF	۰/۷۷۸
۷	تعهد رهبر به ارزش‌های عمومی	PVCL	۰/۷۳۰
۸	قصد رفتاری برای پذیرش	BIA	۰/۶۵۹

ردیف	متغیر	نماد	آلفای کرونباخ
۹	پایداری کارکنان	SEM	۰/۸۱۱
۱۰	پایداری محیطی	SEN	۰/۸۷۷
۱۱	پایداری ذی‌نفعان	SBE	۰/۷۰۲
۱۲	تاب‌آوری سرمایه	CAR	۰/۷۵۹
۱۳	تاب‌آوری استراتژیک	STR	۰/۷۹۸
۱۴	تاب‌آوری فرهنگی	CUR	۰/۸۴۲
۱۵	تاب‌آوری رابطه	RER	۰/۹۲۵
۱۶	تاب‌آوری یادگیری	LER	۰/۸۲۱

جدول ۸. پایایی کرونباخ و ترکیبی متغیرهای اصلی پژوهش در نرم‌افزار پی‌ال‌اس

ردیف	متغیر	نماد متغیر	آلفای کرونباخ	پایایی ترکیبی
۱	قصد رفتاری برای پذیرش	BIA	۰/۷۲۸	۰/۸۱۶
۲	انگیزه خارجی	EM	۰/۷۱۴	۰/۸۳۹
۳	پویایی داخلی	ID	۰/۷۷۶	۰/۸۷۰
۴	تاب‌آوری سازمانی	ORE	۰/۸۱۶	۰/۸۷۳
۵	پایداری سازمانی	OSU	۰/۸۵۲	۰/۹۱۱
۶	تناسب درک شده	PA	۰/۸۳۶	۰/۸۷۹
۷	انتظار عملکرد	PE	۰/۸۵۷	۰/۸۸۹

همانطور که مشاهده می‌شود مقدار ضریب آلفای کرونباخ و پایایی ترکیبی در جدول فوق نشان داده شده و ملاحظه می‌شود که این ضرایب همگی بالاتر از ۰/۷ می‌باشند. بنابراین مدل اندازه‌گیری از پایایی سازه مناسبی برخوردار است.

د) پایایی نشانگرهای متغیرهای نهفته

پایایی هر یک از نشانگرهای متغیر نهفته، در مدل PLS توسط میزان بارهای عاملی هر نشانگر مشخص می‌شود. ارزش هر یک از بارهای عاملی نشانگرهای متغیر نهفته مربوطه می‌بایست بزرگتر یا مساوی ۰/۵ باشد (فالکر و میلر، ۱۹۹۲). در جدول ۹ میزان بارهای عاملی برای نشانگرهای متغیرهای نهفته پژوهش قابل مشاهده است.

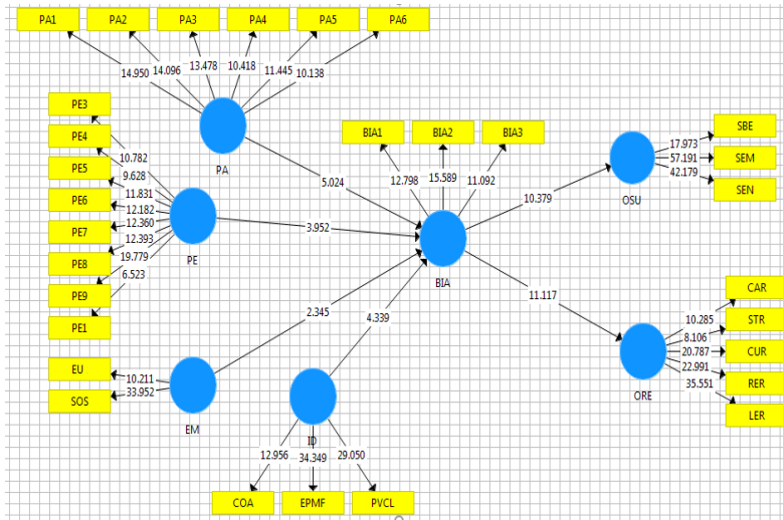
جدول ۹. ارزش بارهای عاملی نشانگرهای متغیرهای نهفته

ردیف	نشانگرهای متغیرهای نهفته	انتظار عملکرد	تناسب درک شده	انگیزه خارجی	پویایی داخلی	قصد رفتاری برای پذیرش	پایداری سازمانی	تاب‌آوری سازمانی	احتمال
۱	PE1	۰/۵۸۴							۶/۵۲۳
۳	PE3	۰/۷۰۸							۱۰/۷۸۲
۴	PE4	۰/۶۰۸							۹/۶۲۸

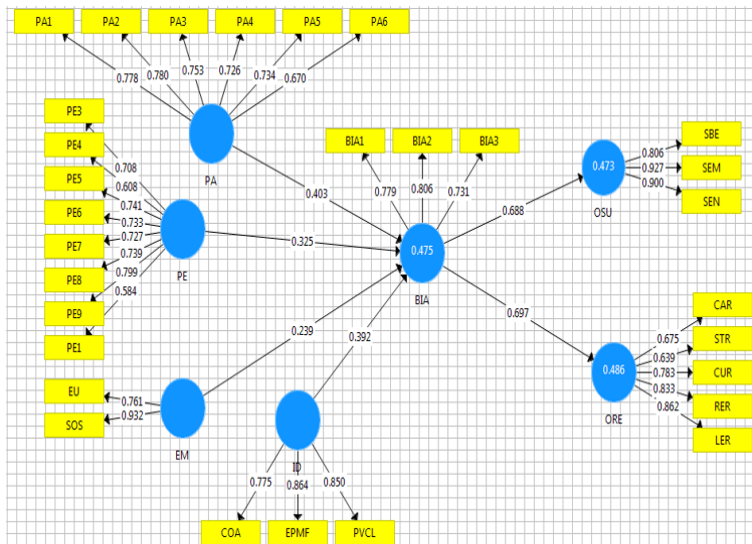
جدول ۹. ارزش بارهای عاملی نشانگرهای متغیرهای نهفته

احتمال	تاب‌آوری سازمانی	پایداری سازمانی	قصد رفتاری برای پذیرش	پویایی داخلی	انگیزه خارجی	تناسب درک شده	انتظار عملکرد	نشانگرهای متغیرهای نهفته	ردیف
۱۱/۸۳۱							۰/۷۴۱	PE5	۵
۱۲/۱۸۲							۰/۷۳۳	PE6	۶
۱۲/۳۶۰							۰/۷۲۷	PE7	۷
۱۲/۳۹۳							۰/۷۳۹	PE8	۸
۱۹/۷۷۹							۰/۷۹۹	PE9	۹
۱۴/۹۵۰						۰/۷۷۸		PA1	۱۱
۱۴/۰۹۶						۰/۷۸۰		PA2	۱۲
۱۳/۴۷۸						۰/۷۵۳		PA3	۱۳
۱۰/۴۱۸						۰/۷۲۶		PA4	۱۴
۱۱/۴۴۵						۰/۷۳۴		PA5	۱۵
۱۰/۱۳۸						۰/۶۷۰		PA6	۱۶
۱۰/۲۱۱					۰/۷۶۱			EU	۱۷
۳۳/۹۵۲					۰/۹۳۲			SOS	۱۸
۱۲/۹۵۶				۰/۷۷۵				COA	۱۹
۳۴/۳۴۹				۰/۸۶۴				EPMF	۲۰
۲۹/۰۵۰				۰/۸۵۰				PVCL	۲۱
۱۲/۷۹۸			۰/۷۷۹					BIA1	۲۲
۱۵/۵۸۹			۰/۸۰۶					BIA2	۲۳
۱۱/۰۹۲			۰/۷۳۱					BIA3	۲۴
۵۷/۱۹۱		۰/۹۲۷						SEM	۲۵
۱۷/۹۷۳		۰/۹۰۰						SEN	۲۶
۴۲/۱۷۹		۰/۸۰۶						SBE	۲۷
۱۰/۲۸۵	۰/۶۷۵							CAR	۲۸
۸/۱۰۶	۰/۶۳۹							STR	۲۹
۲۰/۷۸۷	۰/۷۸۳							CUR	۳۰
۲۲/۹۹۱	۰/۸۳۳							RER	۳۱
۳۵/۵۵۱	۰/۸۶۲							LER	۳۲

همان طور که در جداول فوق ملاحظه می‌شود تمامی مقادیر سنجه‌های مرتبط با متغیر مکنون بالاتر از ۰/۵ است. بنابراین می‌توان گفت مدل اندازه‌گیری از پایایی کافی در زمینه نشانگرهای متغیرهای نهفته برخوردار است. در جدول فوق مقادیر احتمال (P-values) نیز برای نشانگرها نشان داده شده است. این مقادیر معمولاً به عنوان پارامترهای روایی مرتبط با تحلیل عاملی تأییدی معرفی می‌شوند چرا که روابط بین نشانگرها و متغیرهای نهفته از قبل مشخص شده‌اند. همانطور که ملاحظه می‌شود ابزار پژوهش از روایی مناسب برخوردار است.



شکل ۲. مدل برازش شده در حالت معنی داری ضرایب



شکل ۳. مدل برازش شده در حالت تخمین استاندارد ضرایب

در این مدل (شکل ۲)، ضرایب مسیر یا ضریب بتا ( $\beta$ ) مشخص شده‌اند. مقادیر احتمال نیز در مدل شکل ۳، نشان داده شده است. از دیگر خروجی‌های نرم‌افزار که در شکل بالا ملاحظه می‌شود، ضرایب  $R^2$  است که در درون دایره هر متغیر نهفته درون‌زا (یعنی متغیر نهفته‌ی که فرض شده است تحت تأثیر یک

یا چند متغیر نهفته دیگر می‌باشد) در شکل ۲ آمده است. این ضریب نشان‌دهنده درصدی از واریانس متغیر نهفته است که توسط متغیرهای نهفته اثرگذار بر آن توضیح داده می‌شود. بنابراین برای متغیر وابسته که درون‌زا بوده و تحت تأثیر سایر متغیرها می‌باشند، میزان شاخص R2 تعیین شده است. میزان شاخص R2 برای هر یک از شاخص‌های درون‌زا به شرح جدول ۱۰ می‌باشد:

جدول ۱۰. ضریب تعیین متغیرهای نهفته درون‌زا

ردیف	نام متغیر	نماد متغیر	ضریب تعیین
۱	قصد رفتاری برای پذیرش	BIA	۰/۴۷۵
۲	تاب‌آوری سازمانی	ORE	۰/۴۸۶
۳	پایداری سازمانی	OSU	۰/۴۷۳

در ادامه بر اساس نتایج بدست آمده از نرم‌افزار اسمارت پی ال اس، به تحلیل و تفسیر مدل برازش شده در حالت تخمین استاندارد ضرایب، معنی‌داری ضرایب و همچنین بررسی فرضیه‌های پژوهش پرداخته شده است.

#### ۴،۲،۴. بررسی فرضیه‌های پژوهش

برای تأیید یا رد فرضیه‌های پژوهش از مقدار احتمال T-Value استفاده شده که اگر مقدار آماره احتمال بزرگتر از بازه  $(+1/96, -1/96)$  باشد، فرضیه مربوطه در سطح خطای ۰/۰۵ مورد تأیید قرار می‌گیرد. در بررسی آثار متغیر تناسب درک شده بر بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد، همان‌طور که در شکل ۳ ملاحظه می‌گردد، ضریب مسیر به میزان  $(0/403)$  برآورد شده است. با توجه به شکل ۲ مقدار آماره تی برابر  $5/024$  می‌باشد؛ لذا می‌توان نتیجه گرفت که این ضریب مسیر در سطح خطای ۰/۰۵ معنی‌دار است یعنی بین تناسب درک شده و بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد رابطه معنی‌داری وجود دارد. بنابراین فرضیه شماره ۱ تأیید می‌گردد. همچنین می‌توان نتیجه گرفت که حدوداً  $40/3$  درصد از تغییرات مربوط به بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد توسط تناسب درک شده تبیین می‌گردد.

در بررسی آثار متغیر انتظار عملکرد بر بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد، بر اساس شکل ۲، ضریب مسیر به میزان  $(0/325)$  برآورد شده است. با توجه به شکل ۳ مقدار احتمال برابر  $3/952$  می‌باشد لذا از سطح معنی‌داری ۰/۰۵ کوچکتر است، می‌توان نتیجه گرفت که معنی‌دار است. یعنی بین انتظار عملکرد و بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد رابطه معنی‌داری وجود دارد. همچنین می‌توان نتیجه گرفت که حدوداً  $32/5$  درصد از تغییرات مربوط به بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد توسط انتظار عملکرد تبیین می‌گردد.

در بررسی آثار متغیر پویایی درونی بر بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد بر اساس شکل ۲، ضریب مسیر به میزان  $(0/392)$  برآورد شده است. با توجه به شکل ۳ مقدار احتمال برابر  $4/339$  می‌باشد و از سطح معنی‌داری ۰/۰۵ کوچکتر است، می‌توان نتیجه گرفت که معنی‌دار است. یعنی بین پویایی درونی و

بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد رابطه معنی‌داری وجود دارد. همچنین می‌توان نتیجه گرفت که حدوداً ۳۹/۲ درصد از تغییرات مربوط به بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد توسط پویایی درونی تبیین می‌گردد. در بررسی آثار متغیر انگیزه بیرونی بر بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد، همان طور که در شکل ۲ ملاحظه می‌گردد، ضریب مسیر به میزان (۰/۲۳۹) برآورد شده است. با توجه به شکل ۳ مقدار احتمال برابر ۲/۳۴۵ می‌باشد و از سطح معنی‌داری ۰/۰۵ کوچکتر است، می‌توان نتیجه گرفت که معنی‌دار است. یعنی بین انگیزه بیرونی و بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد رابطه معنی‌داری وجود دارد. همچنین می‌توان گفت که حدوداً ۲۳/۹ درصد از تغییرات مربوط به بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد توسط انگیزه بیرونی تبیین می‌گردد. در بررسی آثار متغیر بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد بر پایداری سازمانی، همان طور که در شکل ۲ ملاحظه می‌گردد؛ ضریب مسیر به میزان (۰/۶۸۸) برآورد شده است. با توجه به شکل ۳ مقدار احتمال برابر ۱۰/۳۷۹ می‌باشد و از سطح معنی‌داری ۰/۰۵ کوچکتر است، می‌توان نتیجه گرفت که معنی‌دار است. یعنی بین بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد و پایداری سازمانی رابطه معنی‌داری وجود دارد. بنابراین فرضیه شماره ۵ تأیید می‌گردد. همچنین می‌توان نتیجه گرفت که حدوداً ۶۸/۸ درصد از تغییرات مربوط به پایداری سازمانی توسط بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد تبیین می‌گردد.

در بررسی آثار متغیر بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد بر تاب‌آوری سازمانی، با توجه به شکل ۲، ضریب مسیر به میزان (۰/۶۹۷) برآورد شده است. با توجه به شکل ۳ مقدار احتمال برابر ۱۱/۱۱۷ می‌باشد و از سطح معنی‌داری ۰/۰۵ کوچکتر است، می‌توان نتیجه گرفت که این ضریب مسیر در سطح خطای ۰/۰۵ معنی‌دار است. یعنی بین بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد و تاب‌آوری سازمانی رابطه معنی‌داری وجود دارد. بنابراین فرضیه شماره ۶ تأیید می‌گردد. همچنین می‌توان نتیجه گرفت که حدوداً ۶۹/۷ درصد از تغییرات مربوط به تاب‌آوری سازمانی توسط بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد تبیین می‌گردد.

## ۵. بحث و نتیجه‌گیری

شواهد به دست آمده حاکی از آن است که تناسب درک شده، پیش‌بینی‌کننده قوی بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد است. این مشاهدات با یافته‌های چندین مطالعه دانشگاهی با تمرکز بر تأثیر تناسب درک شده بر بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد مطابقت دارد. با تکیه بر این شواهد، سازمان‌های بخش عمومی زمانی که تناسب بالاتر بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد را برای سازمان خود درک می‌کنند، احتمالاً بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد را اتخاذ می‌کنند. در این راستا، بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد قادر است ارتباطات متقابل بین اهداف سازمانی، برنامه‌ها و عملیات و همچنین شاخص‌های عملکرد کلیدی را به روشی مشخص تعیین کند تا به دلیل مقایسه‌های بی‌وقفه بین هدف و عملکرد واقعی، گام‌های صحیحی برداشته شود (وئرپولنگ و همکاران، ۲۰۲۲). "اطلاعات عملکرد" به عنوان مرکز بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد در نظر گرفته می‌شود و برای تناسب‌سازی تصمیم‌گیری و استدلال‌های خط‌مشی، ارائه گزینه‌های بودجه‌ای به تصمیم‌گیرندگان در تمام مراحل فرآیند بودجه، اصلاح ارتباطات و شفافیت، افزایش مسئولیت‌پذیری، ارتقاء خدمات عمومی و تأیید مشارکت مدنی عمیق‌تر و آگاهانه‌تر استفاده می‌شود.

بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد قرار است مکانیزم تأمین مالی بخش عمومی باشد که ارتباط متقابل بین بودجه و نتایج را از طریق استفاده سیستماتیک از اطلاعات عملکرد رسمی تقویت کند. امید به عملکرد تأثیر قابل توجهی بر بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد و بر قصد پذیرش نشان داد. این یافته با مشاهدات گزارش شده در مطالعات قبلی متعددی که تأثیر انتظار عملکرد بر بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد را بررسی می‌کردند، مطابقت دارد.

نتایج آماری پژوهش حاضر نقش مهم پویایی درونی و انگیزه بیرونی را در تعیین بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد روشن می‌کند؛ که شواهد و یافته‌های به دست آمده از مطالعات مارو و همکاران (۲۰۱۶) و همچنین گرین وود و هینینگز (۱۹۹۶) را که نشان می‌دهند پویایی‌های داخلی عوامل تعیین‌کننده نهاده‌ها شدن بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد هستند، بسط می‌دهد. به بیان دیگر، بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد می‌تواند بر اساس پویایی داخلی اهرمی مؤثر باشد (گرین وود و هینینگز، ۱۹۹۶). علاوه بر این، نیروی کار واجد شرایط و آموزش دیده یکی از محرک‌های غالب در روند استقرار بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد است (پوتری، ۲۰۲۱). دستیابی به سیاست‌های جدید سازمانی به شدت بر قابلیت‌های منابع انسانی سازمان بستگی دارد. این امر به آن دلیل است که پیاده‌سازی بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد فرآیند پیچیده‌ای بوده که در آن سازمان‌ها باید کارکنان واجد شرایطی را که قادر به تهیه و تجزیه و تحلیل داده‌ها هستند، استخدام و نگهداری کنند. به این ترتیب، قابلیت‌های منابع انسانی بسیار واجد شرایط می‌تواند تأثیر مثبتی بر اجرای بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد ایجاد کند (پوتری، ۲۰۲۱). به طور همزمان، مشاهدات این پژوهش، توصیه‌های کارهای قبلی یعنی پوتری (۲۰۲۱) را در مورد نقش اصلی رهبری در بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد تقویت و گسترش داد.

بدون شک، سبک رهبری بر مشارکت در بودجه‌ریزی تأثیر می‌گذارد تا کیفیت بودجه‌ریزی ارتقاء یابد. مطالعات آکادمیک در مورد رهبری عمومی با در نظر گرفتن رهبران عمومی متعهد به ارزش‌های عمومی به عنوان مدافعان ارزش‌های دموکراتیک، کمک به حفظ منافع عمومی و شکل‌دهی اعتماد ساکنان به دولت، بر نقش غالب رهبری در تقویت ارزش عمومی در سازمان‌های بخش دولتی تأکید کرده است (گنتا تیلور و همکاران، ۲۰۱۰).

تجزیه و تحلیل نتایج در مطالعه حاضر با موارد موجود در ادبیات موجود (امیر خانی و همکاران، ۲۰۱۹) در مورد ارتباط بین یک چارچوب مدیریت عملکرد مؤثر و بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد همسو است. از آنجایی که بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد تمرکز خود را بر چگونگی استفاده از شاخص‌های عملکرد و اطلاعات اندازه‌گیری در فرآیند بودجه برای اداره منابع عمومی کارآمدتر و مؤثرتر قرار می‌دهد (ژائو، ۲۰۱۶)، لذا تقاضا برای اطلاعات صحیح و دقیق و حقایق عملکرد برای اطمینان از تخصیص بودجه برای کسب کیفیت بالای بودجه وجود دارد. بدین ترتیب، یک چارچوب مدیریت عملکرد مؤثر به وضوح اطلاعات عملکرد قابل اعتماد و نظارت بر عملکرد را برای اتخاذ تصمیمات تخصیص بودجه مناسب و همچنین اعتبار و قابلیت اطمینان اندازه‌گیری‌ها تولید می‌کند (مالکئرز و همکاران، ۲۰۰۱). علاوه بر این، انگیزه بیرونی تأثیر قابل توجهی بر بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد دارد. نتایج به دست آمده همسو با یافته‌های مارو و همکاران (۲۰۱۶)

می‌باشد، که تأکید می‌کند فشار خارجی عامل تعیین‌کننده نهادینه‌سازی بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد است. به طور خاص، عدم قطعیت محیطی می‌تواند بر بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد تأثیر بگذارد. همانطور که توسط هوی و فوک (۲۰۲۲) پیشنهاد شده است، بودجه‌ریزی برای اصلاح استراتژیک سازمانی در مواجهه با یک محیط نامطمئن ارزشمند است. از سوی دیگر، حمایت سهامداران با توجه به تأثیر آن بر بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد باید مورد توجه قرار گیرد. مطابق با پژوهش امیرخانی و همکاران (۲۰۱۹) درخواست‌های همه ذی‌نفعان نقش مهمی در اجرای بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد ایفا می‌کند؛ زیرا ذی‌نفعان منبع اصلی یک سازمان هستند و نیازی به این نیست که، سازمان‌های بخش عمومی اهداف ذی‌نفعان متعددی داشته باشد. در نتیجه، کارایی و اثربخشی اجرای بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد از بالاترین سطح تقویت عمومی و سیاسی، حمایت عوامل اصلی از بودجه و تشویق اجرایی و قانونی بهره می‌برد. این پژوهش همچنین به یافته‌های مشابه با پژوهش‌های قبلی از جمله باربارا و همکاران (۲۰۲۰) از نظر نقش بودجه در تسهیل سازمان‌ها برای دستیابی به تاب‌آوری دست یافت. تفسیر قابل قبولی که به این بحث کمک می‌کند این بود که بودجه‌ریزی برای حمایت از قابلیت‌های پیش‌بینی و مقابله سازمان‌ها اثبات شده بود. از سوی دیگر، پیاده‌سازی بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد در واقع سازمان‌های بخش عمومی را تسهیل می‌کند تا تخصیص منابع و گنجاندن همزمان هزینه‌ها و عملکرد را اصلاح و ارتقاء دهند. این پژوهش همچنین به یافته‌های مشابه با پژوهش میرزمانی و همکاران (۲۰۲۲) نقش بودجه‌ریزی در کمک به سازمان‌ها برای دستیابی به توسعه پایدار را حاصل نمود. استدلال این است که پیاده‌سازی بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد به سازمان‌های بخش عمومی کمک می‌کند تا با همسو کردن اهداف فردی با اهداف سازمانی، پایداری داخلی را به دست آورند. علاوه بر این، بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد تکنیکی است که مسئولیت پاسخگویی سازمانی را برای رویه‌های برنامه‌ریزی استراتژیک سازمانی و نظارت بر مخارج که به اندازه کافی به ادعاهای ذی‌نفعان پاسخ می‌دهد، تضمین می‌کند. مسائل مربوط به بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد و پیامدهای آن در ادبیات توجه را به خود جلب کرده است. همانطور که بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد به عنوان یک تکنیک ضروری برای ایجاد ارتباط بین فرآیند برنامه‌ریزی و فرآیند کنترل برای دستیابی به اهداف سازمانی در نظر گرفته می‌شود. در مورد انگیزه بیرونی مشابه با پژوهش گومز و همکاران (۲۰۲۱)، سهم اصلی پژوهش حاضر در ارائه درک جامع از تأثیر عدم اطمینان محیطی و حمایت سهامداران بر اجرای بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد نهفته است. از سوی دیگر، سازمان‌های بخش عمومی دارای اهداف و ذی‌نفعان متعددی هستند. برای این منظور، هماهنگی بین فرآیند بودجه‌ریزی و دیدگاه‌های ذی‌نفعان کلیدی به عنوان نقاط برجسته دستاوردها در نظر گرفته شده است و همچنین تأیید می‌کند که بین اهداف سازمانی و برنامه‌های متفاوتی که باید اجرا شوند، پیوند متقابل وجود دارد. با حرکت به سوی پویایی داخلی، نتایج پژوهش همانند پژوهش پوتری (۲۰۲۱)، دیدگاه‌های متناسبی را در مورد نقش شایستگی حسابدار، تعهد رهبران به ارزش‌های عمومی و چارچوب مدیریت عملکرد مؤثر ارائه می‌کنند. در واقع، نقش حسابداران بسیار ماهر نیز برای همگام شدن با تغییرات موجود، به ویژه تغییرات در قالب بودجه‌ریزی، یعنی بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد، بسیار مهم است. به طور قابل توجهی، پژوهش‌های

متعددی، تأثیر بحران‌های گذشته بر رهبری (بهادری، ۲۰۱۹) را تجزیه و تحلیل کرد و در جستجوی تعیین ظرفیت‌های رهبری بحران بود.

این پژوهش همچنین به عنوان پژوهش‌های پیشگام در مورد ارتباط بین پایداری سازمانی، انعطاف‌پذیری سازمانی و اجرای بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد در سازمان‌های بخش عمومی در یک کشور در حال توسعه عمل کرد. به طور واضح‌تر، این مطالعه به ادبیات رو به رشد در مورد اجرای بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد اضافه کرد و بینش عمیق‌تری در مورد اینکه چگونه پیاده‌سازی بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد باعث ایجاد انعطاف‌پذیری سازمانی می‌شود، به دست آورد. مسلماً، مطابق با پژوهش سنگیومویول و چنگلرتهم (۲۰۱۶)، تاب‌آوری را می‌توان از طریق به‌کارگیری صلاحیت‌های پیش‌بینی کافی، یعنی برنامه‌ریزی، تبادل اطلاعات، تخصیص مجدد منابع مالی و غیرمالی بر اساس تقاضاهای نوظهور به صورت به موقع و شفاف، بهبود و افزایش داد. بودجه‌ریزی مناسب می‌تواند به عنوان یک رویکرد ثمربخش برای ایجاد انگیزه مالی برای سازمان‌های بخش دولتی برای آماده‌سازی برای پایداری آینده خود عمل کند. در ادامه، با توجه به نتایج حاصله از آزمون فرضیه‌های پژوهش به ارائه پیشنهادهایی مبتنی بر نتایج ارائه می‌گردد:

۱- با توجه به تأثیر مثبت و معنی‌داری پویایی درونی بر بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد، آثار دانشگاهی متعددی، رهبری را به عنوان یکی از ویژگی‌های سازمانی زیربنای تحول و نوآوری برجسته کرده‌اند. رهبران ممکن است مدیریت نوآوری را با به حداقل رساندن عدم قطعیت و اعمال پیچیدگی‌ها تحت تأثیر قرار دهند. از سوی دیگر، رهبران می‌توانند از طریق برقراری ارتباط بین چشم‌انداز مشترک، ایجاد تغییر و جو نوآوری برای بهبود و افزایش آگاهی کارکنان از مزایای اجرای بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد تلاش کنند. پیشنهاد می‌شود مدیران سازمان‌های بخش دولتی تشویق شوند تا برای شناسایی و رسیدگی به خواسته‌های کارکنان خود و همچنین تدوین اهداف محرک و دست‌یافتنی برای کارکنان تلاش کنند.

۲- پیشنهاد می‌گردد پشتیبانی مناسب و توسعه مهارت‌های حرفه‌ای باید از طریق انتخاب دوره‌های آموزشی برای اجرای مؤثر بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد برای کارکنان حسابداری ارائه شود؛ به این دلیل که حسابداران در سازمان‌های بخش دولتی باید درک مناسب و مهارت‌های مناسب برای رسیدگی به اجرای بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد داشته باشند.

۳- به مدیران پیشنهاد می‌شود زمینه آموزش حسابداران را فراهم نمایند تا آن‌ها فعال باشند و مهارت‌ها و درک پیشرفته یا بهبود یافته را حفظ و گسترش دهند. زیرا حسابداران مالی و مدیریتی باید بخش مهمی از سازمان در نظر گرفته شوند.

۴- با توجه به تأثیر تناسب درک شده بر بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد، به مدیران دستگاه‌های اجرایی پیشنهاد می‌شود بدلیل آنکه آنها بیشتر مراقب منافع و متعهد به مسئولیت خود برای حفظ و تولید ارزش عمومی بوده و موظف به ایجاد ارزش‌های عمومی هستند، مشارکت بیشتری در بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد داشته باشند. در نتیجه، سازمان‌های بخش عمومی تشویق می‌شوند تا رهبران خود را هدایت و حمایت کنند و از طریق استراتژی‌هایی فکر کنند تا آگاهی تصمیم‌گیرندگان را نسبت به مسائل ارزش عمومی بهبود بخشند و تعهد اخلاقی رهبران را برای انجام بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد به شیوه‌ای پایدار تحت

تأثیر قرار دهند. از سوی دیگر، به رهبران سازمان‌های دولتی پیشنهاد می‌شود که در هماهنگی طیف گسترده‌ای از فرهنگ‌ها و ساختارها مهارت داشته باشند، تضاد بین بهره‌وری کوتاه‌مدت و سازگاری بلندمدت را بسنجید و به‌طور مداوم شیوه‌های رهبری را تغییر دهند تا مطابق با محیط داخلی و خارجی باشد.

۵- از سوی دیگر، با توجه به توسعه شایستگی‌های انسانی، درخواست می‌شود در رأس دستور کار تیم‌های مدیریتی قرار گیرد. پیشنهاد می‌شود در واقع، مدیران دستگاه‌های اجرایی تشویق شوند تا توانایی‌های خود را از طریق یادگیری مستمر و آموزش‌های مورد نیاز برای زمینه‌های خاص ارتقاء دهند.

۶- با عنایت به تأثیر انتظار عملکرد بر بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد، پیشنهاد می‌گردد یک چارچوب مدیریت عملکرد مؤثر و یک برنامه آموزشی مناسب مربوط به مدیریت و سنجش عملکرد باید در نظر گرفته شود. بدین ترتیب، کارت امتیازی بخش عمومی یک گزینه مفید برای تقریباً همه سازمان‌های بخش عمومی است که باید به آن توجه کنند، زیرا به عنوان یک چارچوب بالقوه مؤثر برای توسعه یک سازمان به روشی پایدار تأیید شده است که منجر به بهبود پیامدها برای کاربران خدمات و ذی‌نفعان به روشی اقتصادی و تقویت معیارهای عملکردی می‌گردد.

۷- با توجه به تأثیر انگیزه بیرونی بر بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد، به سازمان‌های بخش عمومی توصیه می‌شود که از حمایت‌های ذی‌نفعان اصلی استفاده کنند، زیرا آنها انگیزه ضروری برای اجرای بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد را دارا می‌باشند. بنابراین، سازمان‌های بخش عمومی باید تعامل اجتماعی بیشتری ایجاد کنند تا از حمایت سهامداران کلیدی خود برای دستیابی به عملکرد سازمانی بهتر بر اساس تخصیص بودجه مؤثر برخوردار شوند. از این منظر، از سیاست‌گذاران درخواست می‌شود تا ضمن انجام فعالیت‌های سیاستی، فعالیت‌هایی را در به حداقل رساندن اطمینان محیطی انجام دهند.

۸- با عنایت به تأثیر بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد بر تاب‌آوری و پایداری سازمانی به سازمان‌های دولتی و تعهدات سازمان‌های بخش عمومی پیشنهاد می‌شود از مسائل اجرای بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد در مورد اهداف اجرا و اجرای مستمر آگاه باشند. برای انجام این کار، دولت باید شکاف‌های نهادی را پر کند و حمایت‌های فراوان برای سازمان‌های بخش عمومی در همه عملیات‌ها از نظر اجرای بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد، در غلبه بر موانع مالی را بکار گیرد. از این رو، برنامه‌های آموزشی در رابطه با حسابداری مدیریت ارائه شده توسط دولت یا مؤسسات باید به‌طور منظم و با احتیاط نظارت شود تا اطمینان حاصل شود که این برنامه‌ها برای ویژگی‌های خاص سازمان‌های بخش عمومی مناسب بوده و دستگاه اجرایی مربوطه را به پایداری و تاب‌آوری سازمانی رهنمون می‌سازد.

## منابع

امینی، طاهره؛ حبیب زاده بایگی، سیدجواد؛ شمس، امیر. (۱۴۰۲). تأثیر ساختار نظارتی و عوامل فنی بر استقرار بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد در بخش عمومی. حسابداری و بودجه‌ریزی بخش عمومی، ۴(۱)، ۲۸-۵۱.

راغب، مهدی. (۱۳۹۹). شناخت روش‌های بودجه‌ریزی، بودجه‌نویسی و لزوم بکارگیری بودجه‌ریزی عملیاتی در شهرداری‌ها. سومین کنفرانس بین‌المللی ترفندهای مدرن مدیریت، حسابداری، اقتصاد و بانکداری با رویکرد رشد کسب و کارها، تهران.

شمس، زهرا؛ وحدتی، حجت؛ زارعی متین، حسن؛ نظر پوری، هوشنگ؛ موسوی، نجم‌الدین. (۱۴۰۰). شناسایی عوامل مؤثر بر تاب‌آوری سازمانی با رویکرد فراترکیب. چشم‌انداز مدیریت دولتی، ۱۱(۳)، ۳۹-۶۵  
عباسی، ابراهیم؛ نیکدل ناوی، کیهان. (۱۴۰۱). بررسی موانع استقرار نظام بودجه‌ریزی عملیاتی در بیمارستان‌های ملکی سازمان تأمین اجتماعی استان تهران. حسابداری و بودجه‌ریزی بخش عمومی، ۳(۳)، ۳۵-۵۶

- Acevedo-Osorio, Á., Hofmann-Souki, S., & Cruz Morales, J. (2020). Holistic competence orientation in sustainability-related study programmes: Lessons from implementing transdisciplinary student team research in Colombia, China, Mexico and Nicaragua. *Sustainability Science*, 15, 233-246.
- Aguinis, H., & Glavas, A. (2017). On Corporate Social Responsibility, Sensemaking, and the Search for Meaningfulness Through Work. *Journal of management*, 45, 1057-1086.
- Alblooshi, M., Shamsuzzaman, M., & Haridy, S. (2020). The relationship between leadership styles and organisational innovation. *Eur. J. Innov. Manag.*, 24, 338-370.
- Amirkhani, T., Aghaz, A., & Sheikh, A. (2019). An implementation model of performance-based budgeting. *Int. J. Product. Perform.*, 69, 382-404.
- Ansell, C., & Boin, A. (2017). Taming Deep Uncertainty: The Potential of Pragmatist Principles for Understanding and Improving Strategic Crisis Management. *Adm. Soc.*, 51, 1079-1112.
- Bhaduri, R.M. (2019). Leveraging culture and leadership in crisis management. *Eur. J. Train. Dev.*, 43, 554-569.
- Carmeli, A., Dothan, A., & Boojihawon, D. K. (2020). Resilience of sustainability-oriented and financially-driven organizations. *Business Strategy and the Environment*, 29(1), 154-169.
- Clark, C., Menifield, C.E., & Stewart, L.M. (2017). Policy Diffusion and Performance-based Budgeting. *Int. J. Public Adm.*, 41, 528-534.
- Currstine, T. (2006). Performance information in the budget process. *OECD J. Budg.*, 5, 87-131.
- De Vries, M.S., & Nemeč, J. (2019). Dilemmas in Performance-Based Budgeting. In *Performance-Based Budgeting in the Public Sector*, Palgrave Macmillan: Cham, Switzerland, 3-25.
- Dirani, K.M., Abadi, M., Alizadeh, A., Barhate, B., Garza, R.C., Gunasekara, N., Ibrahim, G., & Majzun, Z. (2020). Leadership competencies and the essential role of human resource development in times of crisis: A response to Covid-19 pandemic. *Hum. Resour. Dev. Int.*, 23, 380-394.
- Dzhengiz, T. (2020). A literature review of inter-organizational sustainability learning. *Sustainability*, 12(12), 4876.
- Eichholz, J., Hoffmann, N., & Schwering, A. (2024). The role of risk management orientation and the planning function of budgeting in enhancing organizational resilience and its effect on competitive advantages during times of crises. *Journal of Management Control*, 1-42.

- Esakova, E.E., Nalimova, Z.F., & Yakubenko, I.A. (2019). Improving the Relevance of the Budgeting System in the Transition to the Digital Economy Model. *Adv. Econ. Bus. Manag. Res.*, 113, 243-247.
- Farooq, M., Farooq, O., & Jasimuddin, S.M. (2014). Employees response to corporate social responsibility: Exploring the role of employees' collectivist orientation. *Eur. Manag. J.*, 32, 916-927.
- Getha-Taylor, H., Holmes, M.H., Jacobson, W.S., Morse, R.S., & Sowa, J.E. (2010). Focusing the Public Leadership Lens: Research Propositions and Questions in the Minnowbrook Tradition. *J. Public Adm. Res. Theory.*, 21, 83-97.
- Gilmour, J.B., & Lewis, D.E. (2006). Does Performance Budgeting Work? An Examination of the Office of Management and Budget's PART Scores. *Public Adm. Rev.*, 66, 742-752.
- Goldstein, L. (2005). College and University Budgeting: An Introduction for Faculty and Academic Administrators. NACUBO, 1110 Vermont Avenue NW Suite 800, Washington, DC 20005.
- Greco, V., Ciobotea, R.-I.-G., & Florea, A. (2020). Software Application for Organizational Sustainability Performance Assessment. *Sustainability*, 12, 44-35.
- Greenwood, R., & Hinings, C. R. (1988). Organizational design types, tracks and the dynamics of strategic change. *Organization Studies*, 9(3), 293-316.
- Grizzle, G.A., & Pettijohn, C.D. (2002). Implementing performance-based program budgeting: A system-dynamics perspective. *Public Adm. Rev.*, 62, 51-62.
- Hedayati, M., Emami, F., & Esmaeili, M. (2020). Designing a model of effective factors on operational budgeting system in the sport by resilient economy approach. *Int. J. Manag. Financ. Account.*, 5, 57-70.
- Heupel, T., & Schmitz, S. (2015). Beyond Budgeting-A High-hanging Fruit the Impact of Managers' Mindset on the Advantages of Beyond Budgeting. *J. Financ. Econ.*, 26, 729-736.
- Hillmann, J., & Guenther, E. (2020). Organizational Resilience: A Valuable Construct for Management Research?. *Int. J. Manag. Rev.*, 23, 7-44.
- Ho, A.T.K. (2018). From performance budgeting to performance budget management: Theory and practice. *Public Adm. Rev.*, 78, 748-758.
- Huy, P.Q. & Phuc, V.K. (2022). Insight into the Critical Success Factors of Performance-Based Budgeting Implementation in the Public Sector for Sustainable Development in the COVID-19 Pandemic. *Sustainability* 2022, 14, 13198. <https://doi.org/10.3390/su142013198>
- Jiang, H., Chen, Y., Sun, P., & Yang, J. (2017). The Relationship between Authoritarian Leadership and Employees' Deviant Workplace Behaviors: The Mediating Effects of Psychological Contract Violation and Organizational Cynicism. *Front. Psychol.*, 8, 7-32.
- Kavalić, M., Milan, N., Dragica, R., Sanja, S., & Mladen, P. (2021). "Influencing Factors on Knowledge Management for Organizational Sustainability." *Sustainability*, 13(3), 1497.

- Locke, E.A., & Latham, G.P. (2002). Building a practically useful theory of goal setting and task motivation: A 35-year odyssey. *Am. Psychol.*, 57, 705-717.
- Lusardi, A., Hasler, A., & Yakoboski, P. J. (2021). Building up financial literacy and financial resilience. *Mind & Society*, 20, 181-187.
- Mauro, S.G., Cinquini, L., & Grossi, G. (2016). Insights into performance-based budgeting in the public sector: A literature review and a research agenda. *Public Manag. Rev.*, 19, 911-931.
- Melkers, J.E., & Willoughby, K.G. (2001). Budgeters' Views of State Performance-Budgeting Systems: Distinctions across Branches. *Public Adm. Rev.*, 61, 54-64.
- Mikesell, J.L. (2014). *Fiscal Administration: Analysis and Applications in the Public Sector* (10th ed.). Thompson, Wadsworth: San Francisco, CA, USA.
- Mirzamani, A., Naderi Beni, N., & Mohammadian, H. (2022). The sustainable development goals and policy capacity: A case study of performance-based budgeting implementation in Iran. *Int. J. Environ. Sci. Technol.*, 19, 5029-5038.
- M. Mabkhot, M., Ferreira, P., Maffei, A., Podrżaj, P., Mądział, M., Antonelli, D., ... & Lohse, N. (2021). "Mapping Industry 4.0 Enabling Technologies into United Nations Sustainability Development Goals." *Sustainability*, 13(5), 2560.
- Mostafa, N., & Negm, A. (2018). Promoting organizational sustainability and innovation: An exploratory case study from the Egyptian chemical industry. *Procedia Manufacturing*, 22, 1007-1014.
- Neshkova, M.I., & Guo, H. (2012). Public participation and organizational performance: Evidence from state agencies. *J. Public Adm. Res. Theory*, 22, 267-288.
- Ngoc Su, D., Luc Tra, D., Thi Huynh, H.M., Nguyen, H.H.T., & O'Mahony, B. (2021). Enhancing resilience in the Covid-19 crisis: Lessons from human resource management practices in Vietnam. *Curr. Issues Tour.* 24, 3189-3205.
- Pakmaram, A. (2012). Identifying and prioritizing effective factors in the performance-based budgeting in telecommunications company with TOPSIS method. *Afr. J. Bus. Manag.*, 6, 7344-7353.
- Pandey, S.K. (2010). Cutback management and the paradox of publicness. *Public Adm. Rev.*, 70, 564-571.
- Pratolo, S., Sofyani, H., & Anwar, M. (2020). Performance-based budgeting implementation in higher education institutions: Determinants and impact on quality. *Cogent Bus. Manag.* 7, 1-23.
- Putri, D.K. (2021). The Influence of Transformational Leadership Style, Human Resources Competency Towards Implementation Performance Based Budgeting and Organization Culture (Study on Government Working Unit of Situbondo Regency, East Java). *Inf. Technol. Manag.*, 2, 28-34.
- Rahman, R.A.T., Irianto, G., & Rosidi, R. (2019). Evaluation of E-budgeting implementation in provincial government of DKI Jakarta using CIPP model approach. *J. Account. Econ.*, 20, 94-114.

- Ryan, R.M., & Deci, E.L. (2020). Intrinsic and extrinsic motivation from a self-determination theory perspective: Definitions, theory, practices, and future directions. *Contemp. Educ. Psychol.*, 61, 101860.
- Sangiumvibool, P., & Chonglertham, S. (2016). Performance-based budgeting for continuing and lifelong education services: The Thai higher education perspective. *J. High. Educ. Policy Manag.*, 39, 58-74.
- Schick, A. (2007). Performance budgeting and accrual budgeting: Decision rules or analytic tools?. *OECD J. Budg.*, 7, 109-138.
- Shim, J., & Park, J.H. (2016). Public participation and trust in government: The case of the Korean financial regulatory agency. *Public Perform. & Manag. Rev.*, 40, 1-22.
- Sicilia, M., Guarini, E., Sancino, A., Andreani, M., & Ruffini, R. (2015). Public services management and co-production in multi-level governance settings. *Int. Rev. Adm. Sci.*, 82, 8-27.
- Sisto, R., García López, J., Quintanilla, A., de Juanes,  ., Mendoza, D., Lumbreras, J., & Mataix, C. (2020). Quantitative Analysis of the Impact of Public Policies on the Sustainable Development Goals through Budget Allocation and Indicators. *Sustainability*, 12, 10583.
- Son, T.T., Phong, L.B., & Loan, B.T.T. (2020). Transformational Leadership and Knowledge Sharing: Determinants of Firm's Operational and Financial Performance. *SAGE Open*, 10, 1-13.
- Suwanda, D., Moenek, R., Lukman, S., & Syaifullah, M. (2021) The Implementation of Performance-Based Budgeting through a Money Follow Program in Impressing Budget Corruption. *J. Teknol.*, 21, 871-878.
- Terzi, A.R., & Derin, R. (2016). Derin, R. Relation between democratic leadership and organizational cynicism. *Int. Online J. Prim. Educ.*, 5, 193-204.
- Ukaga, O., Maser, C., & Reichenbach, M. (2010). *Sustainable Development: Principles, Frameworks, and Case Studies*; CRC Press: Boca Raton, FL, USA.
- Verploegh, R.F.; Budding, T.; Wassenaar, M. (2022). Policy control as an alternative approach to performance-based budgeting (PBB) to strengthen the link between policy and financial means. *Public Money Manag.*, 110.
- Vinogradova, T.I. (2021). Participatory Budgeting as a Tool Contributing to the Achievement of the Sustainable Development Goals. *Finansovjy zhurnal-Financial Journal*, 2, 46-60.
- Weick, K. E. (2012). Errors in organization. *Administrative Science Quarterly*, 57(1), 159- 165.
- Zhang, J., Long, J., & von Schawen, A.M.E. (2021). How Does Digital Transformation Improve Organizational Resilience? Findings from PLS-SEM and fsQCA. *Sustainability*, 13, 114-87.
- Zierdt, G.L. (2009) Responsibility-centred budgeting: An emerging trend in higher education budget reform. *J. High. Educ. Policy Manag.* , 31, 345-353.