

The effect of the creation and development of controls on the performance of accountants, the moderating role of repetitive tasks and the willingness of accountants

Morteza Bana¹, Nasim Shahmoradi²

Received: May 19, 2024

Accepted: June 19, 2024

Abstract

Purpose: The main purpose of this research is to investigate the impact of the creation and development of controls on the performance of accountants, the moderating role of repetitive tasks and the willingness of accountants.

Methodology: This research is of an applied type according to the objective criteria, and descriptive type according to the criteria of the nature and method of data collection. Also, this research is based on a survey strategy, based on a cross-sectional time horizon. Also, in terms of the research environment, it is a field. Also, the current research is based on the researcher's involvement of the correlation type. The statistical population of working accountants and financial managers in the city of Yazd is unlimited and the statistical sample is 180 people using Cohen's formula, and in this research, 233 questionnaires were completely collected. The sampling method of this research is non-probability. In the period from April to September 2023, the data needed for the research was collected through a standard questionnaire. Research data were analyzed using a structural equation model using SmartPLS.

Findings: The results of the research hypotheses test showed that the creation of control, the development of control and repetitiveness of work are related to the performance of accountants. However, accountants' willingness is not related to accountants' performance. In addition, the repetitiveness of tasks and the willingness of accountants do not affect the relationship between control creation and control development with accountants' performance.

Originality: Given the importance of factors affecting the performance of accountants, especially for companies, company managers must identify the factors affecting the performance of accountants and assist in their enhancement through proper and timely measures.

Keywords: Creation of controls, development of controls, performance of accountants, repetition of work, willingness of accountants

JEL Classification: M40, M41.

1. Department of Accounting, Yazd Branch, Islamic Azad University, Yazd, Iran.

2. Department of Accounting, Yazd Branch, Islamic Azad University, Yazd, Iran. (Corresponding Author). (n.shahmoradi@iauyazd.ac.ir)

Cite this paper: Bana, M., Shahmoradi, N. (2024). The effect of the creation and development of controls on the performance of accountants, the moderating role of repetitive tasks and the willingness of accountants. *Journal of Accounting & Financial Transparency*, 2(1), 48-67. [In Persian]

 <https://doi.org/00.00000/aft.0000.0000000.0000>



تأثیر ایجاد و توسعه کنترل‌ها بر عملکرد حسابداران، نقش تعدیلی تکراری بودن کارها و تمایل حسابداران

مرتضی بناء^۱، نسیم شاهمرادی^۲

تاریخ دریافت: ۱۴۰۳/۰۲/۳۰

تاریخ پذیرش: ۱۴۰۳/۰۳/۳۰

چکیده

هدف: هدف اصلی این پژوهش بررسی تأثیر ایجاد و توسعه کنترل‌ها بر عملکرد حسابداران یا در نظر گرفتن نقش تعدیلی تکراری بودن کارها و تمایل حسابداران می‌باشد.

روش‌شناسی: این پژوهش با توجه به ملاک هدف از نوع کاربردی و ملاک ماهیت و نحوه گردآوری داده‌ها از نوع توصیفی و بر اساس استراتژی، پیمایشی، همچنین افق زمانی، مقطعی، می‌باشد. از نظر محیط انجام پژوهش، میدانی و پژوهش حاضر بر مبنای میزان دخالت پژوهشگر از نوع همبستگی می‌باشد. جامعه آماری حسابداران شاغل در حرفه حسابداری و مدیران مالی در شهر یزد به تعداد نامحدود و نمونه آماری با استفاده از فرمول کوهن ۱۸۰ نفر می‌باشد که در این پژوهش تعداد ۲۳۳ پرسش‌نامه بطور کامل جمع‌آوری شد. روش نمونه‌گیری این پژوهش، از نوع غیراحتمالی در دسترس می‌باشد. در بازه زمانی فروردین تا شهریورماه سال ۱۴۰۲ داده‌های موردنیاز پژوهش از طریق پرسشنامه جمع‌آوری گردید. داده‌های پژوهش با استفاده از مدل معادلات ساختاری مورد تجزیه و تحلیل قرار گرفتند.

یافته‌ها: نتایج آزمون فرضیه‌های پژوهش نشان داد که ایجاد کنترل، توسعه کنترل و تکراری بودن کارها با عملکرد حسابداران رابطه دارند. با این وجود، تمایل حسابداران با عملکرد حسابداران رابطه ندارد. علاوه بر این، تکراری بودن کارها و تمایل حسابداران بر رابطه بین ایجاد کنترل و توسعه کنترل با عملکرد حسابداران اثرگذار نیستند.

دانش‌افزایی: با توجه به اهمیت عوامل تأثیرگذار بر عملکرد حسابداران خصوصاً برای شرکت‌ها، لازم است مدیران شرکت‌ها عوامل مؤثر بر عملکرد حسابداران را شناسایی کنند و با تدابیر مناسب و به موقع به ارتقای آن کمک کنند.

کلیدواژه‌ها: ایجاد کنترل‌ها، تکراری بودن کارها، تمایل حسابداران، توسعه کنترل‌ها، عملکرد حسابداران

طبقه‌بندی موضوعی: M40، M41

۱. گروه حسابداری، واحد یزد، دانشگاه آزاد اسلامی، یزد، ایران.

۲. گروه حسابداری، واحد یزد، دانشگاه آزاد اسلامی، یزد، ایران. (نویسنده مسئول). (n.shahmoradi@iauyazd.ac.ir)

استناد: بناء، مرتضی، و شاهمرادی، نسیم. (۱۴۰۳). تأثیر ایجاد و توسعه کنترل‌ها بر عملکرد حسابداران، نقش تعدیلی تکراری بودن کارها و تمایل حسابداران. *حسابداری و شفافیت مالی*.

مقدمه

سازمان‌ها از سیستم‌های کنترل مدیریت برای هدایت و انگیزه دادن به کارکنان تلاش در جهت دستیابی به اهداف سازمان استفاده می‌کنند (مرچنت و ون در استید^۱، ۲۰۱۷). کنترل‌ها از یک سو، با شناسایی رفتار و نتایج مطلوب، به کارکنان راهنمایی و جهت می‌دهند که به بهبود عملکرد آنها کمک می‌کند. از سوی دیگر، اختیار و استقلال کارکنان را کاهش می‌دهند ممکن است بر انگیزه آنها تأثیر منفی بگذارد و فرصت‌های کارکنان را برای حل مشکلات و نوآوری‌ها محدود سازد، چه به‌عنوان حمایت‌کننده و چه به‌عنوان محدودکننده این امر منجر به ایجاد تنش ذاتی در نحوه تجربه کارکنان از کنترل‌ها می‌شود (موندی^۲، ۲۰۱۰). آدلر و بوریس کنترل را به دو بعد دسته‌بندی می‌کنند: وسعت رسمی شدن و نوع رسمی شدن که وسعت رسمی شدن - میزان وجود قوانین و رویه‌ها - با ماهیت فرایندهای عملیاتی مرتبط است و وسعت بالایی از رسمی شدن نباید به‌خودی‌خود مثبت و یا منفی باشد. نوع رسمی شدن میزانی است که کنترل‌ها به کارکنان کمک می‌کنند تا به طور مؤثر با موارد احتمالی برخورد کنند: اگر کنترل‌ها حتی زمانی که شرایط تغییر می‌کنند، حمایت‌کننده باشند، کارمندان را توانمند می‌سازند (آدلر و بوریس^۳، ۱۹۹۶). کنترل‌های رسمی به کنترل‌هایی با تمرکز بر نتایج و رفتارها طبقه‌بندی می‌شوند که مرچنت و ون در استید (۲۰۱۷) به ترتیب از اصطلاحات کنترل‌های نتایج و کنترل‌های عمل استفاده می‌کنند. مطالعاتی که بر اساس پژوهش آدلر و بوریس (۱۹۹۶) در زمینه حسابداری و کنترل انجام شده است، به‌طورکلی یک رابطه مثبت بین استفاده از کنترل‌های توانمند و عملکرد پیدا می‌کنند (ون در هاووارت و همکاران^۴، ۲۰۲۲).

مفهوم کنترل توانمند با استفاده از نمونه‌هایی از رسمی‌سازی گردش کار در برنامه‌ریزی عملیاتی وجود دارد، مانند خط مونتاژ خودرو یا فعالیت‌های تعمیر و نگهداری که به‌جای روابط سلسله‌مراتبی بین مدیران و مافوق‌شان، از روابط استاد و شاگردی استفاده می‌شود با این حال، وجود استثناهای بسیار کمی هم از شواهد تجربی موجود در مورد رابطه بین کنترل توانمند و عملکرد مدیران جمع‌آوری شده است (آدلر و بوریس، ۱۹۹۶). کارکنان اغلب وظایف شغلی مشخصی دارند، در حالی که کار مدیریتی معمولاً مستلزم وظایف نامشخص است، به دلیل آن که انعطاف‌پذیری برای مقابله با موارد و اتفاقات احتمالی مرتبط‌تر است (هال^۵، ۲۰۱۰). با توجه به ماهیت‌های مختلف کار مدیریتی و عملیاتی، مشخص نیست که آیا مشاهدات مربوط به اثربخشی کنترل توانمند در سطوح مدیریتی به انواع دیگر کارمندان بخش حسابداری می‌تواند تسری یابد یا خیر. علاوه بر این، مطالعات موجود بیشتر بر روی توانمندسازی عملکرد تمرکز می‌کنند که جزء کنترل نتایج است (کویت^۶، ۲۰۱۹). استدلال می‌شود که هرگونه تأثیر منفی رسمی‌سازی، ناشی از نحوه استفاده از کنترل‌ها است و از وسعت رسمی‌سازی نیست و بیان می‌گردد اگر کنترل‌های موجود با الزامات فرایندهای عملیاتی مطابقت داشته باشند، وسعت کنترل به‌خودی‌خود نباید بر کارایی تأثیر بگذارد (تریست^۷ و همکاران، ۲۰۲۳). طبق بررسی‌های صورت گرفته در ایران مطالعاتی که کنترل توانمند را بررسی کند و وسعت و نوع کنترل را به عنوان

1. Merchant & Van der Stede

2. Mundy

3. Adler & Borys

4. Van der Hauwaert et al.

5. Hall

6. Coyte

7. Triest et al.

بخشی از کنترل‌های رسمی بررسی کند مشاهده نشد. مطالعات قبلی نوع رسمی‌سازی را به‌عنوان یک بعد جداگانه در کنار استفاده از کنترل‌ها در نظر نمی‌گیرند که این بدان معنی است که مشخص نیست که آیا نوع کنترل به‌طور مجزا بر رابطه بین کنترل توانمند و عملکرد کارمندان بخش حسابداری تأثیر می‌گذارد یا خیر.

همچنین در این پژوهش متغیرهای تعدیل‌کننده در نظر گرفته شده‌اند و این پژوهش قصد دارد بررسی کند که آیا موارد احتمالی بر رابطه بین کنترل و عملکرد کارمندان بخش حسابداری تأثیر می‌گذارد یا خیر. به‌عنوان ویژگی‌های احتمالی، این پژوهش تکراری بودن کار (قابلیت تجزیه و تحلیل و تکراری بودن داشته باشد) را بررسی می‌کند. ویژگی کارمند، تمایل کارمند برای فعال کردن کنترل است. افراد در میل به آزادی در شغلشان متفاوت هستند، و این ممکن است بر اثربخشی کنترل توانمند - نوعی کنترل که به کارکنان آزادی بیشتری می‌دهد - تأثیر بگذارد (گرینبرگر و همکاران^۱، ۲۰۱۷). بررسی اثر تعدیل‌کننده این موارد احتمالی، درک را از رابطه بین کنترل توانمند و عملکرد کارکنان، هم با توجه به جهت و قدرت رابطه و هم با توجه به مکانیسم‌هایی که ممکن است رابطه را توضیح دهند، بیشتر می‌کند. بنا بر مطالب بیان شده سؤال اصلی این پژوهش این است که ایجاد و توسعه کنترل‌ها بر عملکرد حسابداران با در نظر گرفتن نقش تعدیلی تکراری بودن کارها و تمایل حسابداران شرکت‌های شهر یزد چه تأثیری دارد.

در ادامه این مقاله ابتدا ادبیات متغیرهای پژوهش بیان می‌شود و به تدوین فرضیه‌ها و خلاصه پژوهش‌های داخلی و خارجی و روش پژوهش‌ها ارائه شده است. همچنین یافته‌های حاصل از آزمون فرضیه‌های پژوهش ارائه شده و در نهایت نتیجه‌گیری و بحث بیان شده است.

مبانی نظری و پیشینه پژوهش

عملکرد، به کارایی و اجرای یک فرد، گروه یا سازمان در انجام وظایف مشخص و تحت شرایط مشخصی اطلاق می‌شود. برای ارزیابی عملکرد کارمند، معیارهای مشخصی باید در نظر گرفته شود، این معیارها ممکن است شامل عملکرد در وظایف کاری، انجام پروژه‌ها، تعاملات با همکاران و مدیران، رفتار حرفه‌ای، ارتقای دانش و مهارت‌ها و سایر موارد مرتبط با کار و شغل فرد باشد (تریست و همکاران^۲، ۲۰۲۳). کنترل عملکرد به مجموعه فرآیندها و ابزارهایی گفته می‌شود که با در نظر گرفتن هدف‌ها و استراتژی‌های سازمان، کمک می‌کند تا عملکرد سازمان مورد بررسی و ارزیابی قرارگیرد و پیگیر رسیدن به اهداف سازمان شود. با انجام کنترل عملکرد، سازمان می‌تواند عملکرد خود را در برابر استراتژی‌های پیشرفته و رقبا خود مقایسه کند و نقاط قوت و ضعف خود را شناسایی کند (نیکان^۳، ۲۰۲۰). ایجاد کنترل عبارتست از فعال کردن کنترل‌ها خلاقیت و انعطاف پذیری را تقویت می‌کند در حالی که کنترل‌های محدود گزینه‌ها را کاهش می‌دهد (تسییر و اوتلی^۴، ۲۰۱۲). ادراک کارکنان از شیوه‌های کنترل مهم است زیرا کارکنان رفتار خود را بر اساس ادراک خود از کنترل‌ها قرار می‌دهند (تریست و همکاران، ۲۰۲۳).

برای کنترل توانا، مطالعات موردی نشان داده‌اند که کارکنان می‌توانند کنترل‌ها را به‌عنوان توانمندساز درک کنند در حالی که دارای ویژگی‌های اجباری هستند و بالعکس (ون در هاورارت و بروگمن^۵، ۲۰۱۳). میزان تجربه یک سیستم

^۱. Greenberger et al.

^۲. Triest et al.

^۳. Nikan

^۴. Tessier & Otley

^۵. Van der Hauwaert & Bruggeman

کنترلی به‌عنوان توانمندسازی، تحت تأثیر نحوه طراحی سیستم و همچنین فرایند توسعه و اجرای کنترل‌ها است (ووترز و وایلدروم^۱، ۲۰۰۸). با توجه به فرایند توسعه، سیستم‌هایی که در خارج از سازمان توسط کارشناسان فنی طراحی شده‌اند، بیشتر به‌عنوان اجباری و تحمیل دیده می‌شوند، در درحالی‌که شرکت کاربر در فرایند طراحی این سیستم‌ها می‌تواند رسمی‌سازی را تقویت کند (گورتزکی و همکاران^۲، ۲۰۱۸). در نهایت، توانمندسازی پیاده‌سازی شامل کنترل مشترک اجرا در یک فرایند مشارکتی است درحالی‌که اجرای اجباری از بالا به پایین و خودکامه است (ووترز و وایلدروم، ۲۰۰۸). مطالعات قبلی عمدتاً تأثیرات مثبت کنترل را نشان می‌دهد. عملکرد واحد تجاری تا حد زیادی رابطه مثبتی با یک رویکرد توانمندسازی کردن برای بودجه‌بندی دارد (چپمن و کین^۳، ۲۰۰۹). همچنین، کنترل توانا باعث کاهش رفتار کاری معکوس در میان کارکنان می‌شود، البته نه برای کارکنانی که خود را به‌عنوان تصمیم‌گیری‌های منفعت‌طلبانه بدون توجه به معیارهای اخلاقی تشخیص می‌دهند و/یا درک می‌کنند که جو کاری اخلاقی واحدشان تمرکز جمعی بر روی خود دارد (برنی و همکاران^۴، ۲۰۱۷). مطالعه‌ای در یک محیط تولیدی نشان داد که در آن اقدامات توانمندسازی عملکرد، آگاهی تکنسین‌های تعمیر و نگهداری از حوادث و همچنین فرصت‌های بهبود کلی را افزایش می‌دهد (گرون و همکاران^۵، ۲۰۱۲). در سطوح بالا نیز اعطای حق تصمیم‌گیری به مدیران با آگاهی بیشتر از موقعیت محلی، آنها را قادر می‌سازد تا سریع‌تر به رویدادهای محلی واکنش نشان دهند و بنابراین منجر به تصمیم‌گیری بهتر و سریع‌تر می‌شود (میلگروم و رابرتز^۶، ۱۹۹۲). با توجه به مطالب بیان شده فرضیه زیر ارائه می‌گردد:

فرضیه اول: ایجاد کنترل با عملکرد حسابداران رابطه دارد.

توسعه کنترل، به معنای بهبود و ارتقای سیستم کنترل مورد استفاده در سازمان است (آدلر و بوریس، ۱۹۹۶). توسعه کنترل منجر به نتایج نگرشی بهتری نسبت به کنترل اجباری، مستقل از تعداد کنترل‌های مورد استفاده شود. در عین حال، ادبیات موجود دلایلی را ارائه می‌کند که چرا وسعت کنترل ممکن است واقعاً با عملکرد کارکنان مرتبط باشد، اگرچه جهت رابطه ناشناخته است. ابتدا، با شروع کانال عملیاتی، کنترل‌هایی برای اطمینان از اینکه کارمندان به شیوه ای مؤثر و کارآمد کار می‌کنند، اجرا می‌شوند. کنترل‌ها به کارکنان در رابطه با آنچه که باید برای رسیدن به اهداف سازمان انجام دهند، شفافیت می‌دهد (سیوربو^۷، ۲۰۲۲)، انجام کارهای درست و در نتیجه عملکرد خوب را آسان‌تر می‌کند. به این ترتیب، کنترل‌ها تعارض نقش و ابهام را کاهش می‌دهند و از این طریق عملکرد شغلی را افزایش می‌دهند (مارگینسون و همکاران^۸، ۲۰۱۴). با این حال، در عین حال، واکنش به اطلاعات کنترلی برای کارکنان زمان و انرژی می‌گیرد، که ممکن است عملکرد وظایف آنها را کاهش دهد زیرا این زمان و انرژی نمی‌تواند برای کار اصلی آنها استفاده شود (لو و همکاران^۹، ۲۰۱۶). کنترل‌ها استقلال کارمندان را محدود می‌کنند، ممکن است درک شایستگی خود را کاهش دهند، زیرا کنترل‌ها به کارکنان سیگنال می‌دهند که آنها قادر به تصمیم‌گیری به تنهایی نیستند، و ممکن است درک معنی‌داری کار را کاهش دهند، زمانی که کارکنان فقط بدانند چه چیزی چیست. آنها باید بدون اینکه به

1. Wouters & Wilderom

2. Goretzki et al.

3. Chapman and Kihn

4. Burney et al.

5. Groen et al.

6. Milgrom & Roberts

7. Siverbo

8. Marginson et al.

9. Lau et al.

درستی بدانند چرا این کار را انجام دهند. در این رابطه، محدودیت‌های قوانین گسترده‌تر به نگرش‌های کاری منفی مربوط می‌شود (چن، ۲۰۱۲) و بار و توسعه کنترلی، خود تعیین‌گری کارکنان را کاهش می‌دهد (سیوربو، ۲۰۲۲) با توجه به مطالب بیان شده فرضیه زیر ارائه می‌گردد:

فرضیه دوم: توسعه کنترل با عملکرد حسابداران رابطه دارد.

میزان تکراری بودن یک وظیفه نشان‌دهنده میزانی است که وظیفه به‌خوبی درک شده و کمترین تنوع را دارد. ادبیات حسابداری معمولاً به تکراری بودن وظایف با مفهوم بالعکس عدم قطعیت وظایف اشاره می‌کند (آبرنتی و براونل^۱، ۱۹۹۷). وظایفی که بیشتر تکراری باشند و به دلیل این که مراحل انجام کار در یک شغل تکراری با کمترین استثنا همراه است، بنابراین انجام آن کار واضح‌تر است. وظایف نامطمئن با تنوع مشخص می‌شوند و سختی تجزیه و تحلیل و برنامه‌ریزی آن‌ها بیشتر است. این نشان می‌دهد که برای وظایف تکراری، تدوین راهنمایی برای انجام کار کمتر دشوار است و به همین دلیل توسعه کنترل‌های عملیاتی آسان‌تر است. اما این معنایی ندارد که وظایف با سطح مشابهی از تکراری بودن، سطح یکسانی از گستردگی کنترل عملیاتی داشته باشند. به‌طور کلی، تیم‌های خودمدیریتی در انجام فعالیت‌های عملیاتی بسیار قدرتمند هستند که ممکن است قابل برنامه‌ریزی باشند و در برخی موارد ممکن است مورد کنترل‌های سخت‌تر قرار بگیرند (کوهن و لدفورد^۲، ۱۹۹۴). برای وظایف تکراری، تدوین بهترین روش‌ها در کنترل‌ها به راحتی امکان‌پذیر است؛ زیرا تعدادی استثنا کم و تکراری‌تر هستند. در این شرایط، کنترل‌ها احتمالاً بیشترین حالت‌های ممکن را پوشش می‌دهند (آبرنتی و براونل، ۱۹۹۷) که به معنای کمتر نیاز به استفاده از کنترل‌ها به شیوه فعال‌کننده است. برای وظایف نامطمئن، به کارمندان اجازه‌دادن برای واکنش به شرایط نامطمئن ممکن است بر عملکرد مثبت آنها تأثیر بگذارد (گامباردلا و همکاران، ۲۰۲۰). درباره کانال انگیزشی، تأثیر میزان تکراری بودن وظایف مبهم‌تر است. یک سو، وظایف تکراری معمولاً با کمترین انگیزه درونی و عملکرد پایین نسبت به وظایف نامطمئن همراه هستند، زیرا تنها شامل مقدار و تنوع کمی از تحریکات هستند و از طریق این راه، باعث خستگی و کاهش معنایی تجربه شده می‌شوند. این ممکن است به این معنی باشد که برای کارمندانی که وظایف معمولی دارند، آزادی امکان کنترل، تأثیر انگیزشی مهم‌تری نسبت به کارمندانی که در وظایف نامشخص هستند، خواهد داشت. از سوی دیگر، کارکنانی که وظایف معمولی دارند، نسبت به کارکنانی که وظایف نامطمئن دارند، فرصت کمتری برای استفاده واقعی از این آزادی دارند که ممکن است تأثیر مثبت کنترل را بر انگیزه کاهش دهد (هاوسر و همکاران^۳، ۲۰۱۴). با توجه به مطالب بیان شده فرضیه‌های زیر ارائه می‌گردد:

فرضیه سوم: تکراری بودن کارها با عملکرد حسابداران رابطه دارد.

فرضیه چهارم: تکراری بودن کارها بر رابطه بین ایجاد کنترل و عملکرد حسابداران اثر تعاملی دارد.

فرضیه پنجم: تکراری بودن کارها بر رابطه بین توسعه کنترل و عملکرد حسابداران اثر تعاملی دارد.

حسابداران در میزانی که کنترل توانمند را ترجیح می‌دهند متفاوت باشند. رفتار سازمانی و ادبیات مدیریت نشان می‌دهد که تنوع قابل توجهی در سطح تمایل کارمند به کنترل شخصی وجود دارد (گرینبرگر و همکاران، ۲۰۱۷). تمایل کارمند

¹. Abernethy & Brownell

². Cohen & Ledford

³. Hausser et al.

به کنترل شدن به معنای تلاش او برای داشتن کنترل و مسئولیت بیشتر در بخش‌های مختلف سازمان است. کارمندان معمولاً تمایل دارند که توانایی‌ها و مهارت‌های خود را به نحو بهتری در محیط کار به کار گیرند و به مرور زمان، مسئولیت‌های بیشتری را در سازمان به عهده بگیرند. تمایل کارمند به کنترل شدن می‌تواند به دلیل چندین عامل مختلف بوده باشد، از جمله توانایی‌های فردی، اعتماد به نفس، محیط کار، (لوتانز و همکاران^۱، ۲۰۱۷). ترجیحات کنترلی رابطه بین ادراک کنترل کارکنان و عملکرد را تعدیل می‌کند. اگرچه کنترل توانا به طور کلی برای کارکنان مثبت تلقی می‌شود، آنها این احتمال را در نظر گرفتند که کارمندان در میزانی که کنترل توانمند را ترجیح می‌دهند، متفاوت هستند (تریست و همکاران، ۲۰۲۳). از جنبه عملیاتی، انتظار می‌رود کارمندانی که کنترل توانا را ترجیح می‌دهند، کسانی باشند که به بهترین وجه می‌دانند چگونه با شرایط پیش‌بینی نشده کنار بیایند (کابل و قاضی، ۱۹۹۴). تئوری تناسب تقاضا - توانایی خاطر نشان می‌کند که عملکرد کارکنان زمانی که توانایی‌های لازم برای برآورده کردن خواسته‌های موقعیتی را نداشته باشد احتمالاً متضرر می‌شود (کریستوف - براون و همکاران، ۲۰۰۵). برای فعال کردن کنترل، این بدان معناست که افرادی که نمی‌دانند چگونه با رویدادهای پیش‌بینی نشده کنار بیایند، احتمالاً وقتی کنترل‌ها فعال هستند، عملکرد بدتری دارند و بالعکس. برخی شواهد برای چنین اثر عملکردی بر اساس دانش، مهارت‌ها و توانایی‌های کارکنان توسط لائو و همکاران (۲۰۱۶) ارائه شده است. با مرور ادبیات تناسب فرد - محیط، رابطه مثبتی بین میزان برآورده شدن نیازها، خواسته‌ها یا ترجیحات کارکنان توسط مشاغلی که انجام می‌دهند و رضایت شغلی و عملکرد کلی پیدا شد (کریستوف - براون و همکاران، ۲۰۰۵). زمانی که کنترل‌های مورد استفاده با نوع کنترلی که کارکنان ترجیح می‌دهند مطابقت داشته باشند، انتظار می‌رود یک رابطه مثبت مشابه با عملکرد وجود داشته باشد. چندین مطالعه تجربی نشان داده‌اند که شرکت‌کنندگان بر اساس نگرش به ریسک خود، طرح‌های جبران خسارت متفاوتی را انتخاب می‌کنند. برای مثال، شرکت‌کنندگان ریسک‌گریز اغلب یک طرح جبران خسارت ثابت را انتخاب می‌کنند. علاوه بر این، این شرکت‌کنندگان ریسک‌گریز، بهره‌وری کمتری در پرداخت برای عملکرد نسبت به یک طرح جبران ثابت (غیر انگیزه‌ای) دارند که نشان می‌دهد زمانی که اولویت‌های کنترلی توسط سیستم کنترل برآورده نمی‌شود، عملکرد پایین‌تر است و انتظار می‌رود اثرات مشابهی برای اولویت برای کنترل‌های گسترده داشته باشد (کادسبی و همکاران، ۲۰۰۷). از جنبه عملیاتی، کارمندان احتمالاً زمانی که می‌دانند چگونه با آنها برخورد کنند، استفاده از بسیاری از کنترل‌ها را ترجیح می‌دهند، در این صورت کنترل‌ها برای ارتقای عملکرد مفیدتر هستند. از جنبه انگیزشی، کارکنانی که به انتظارات و رویه‌های کاری روشن نیاز دارند، بیشتر از کارکنانی که کنترل‌ها برایشان سنگین است، توسط کنترل‌ها برانگیخته می‌شود (تریست و همکاران، ۲۰۲۳). با توجه به مطالب بیان شده فرضیه‌های زیر ارائه می‌گردد:

فرضیه ششم: تمایل حسابداران به کنترل شدن با عملکرد حسابداران رابطه دارد.

فرضیه هفتم: تمایل حسابداران به کنترل شدن بر رابطه بین ایجاد کنترل و عملکرد آنان اثر تعاملی دارد.

فرضیه هشتم: تمایل حسابداران به کنترل شدن بر رابطه بین توسعه کنترل و عملکرد آنان اثر تعاملی دارد.

در بررسی نتایج پژوهش‌های مرتبط انجام شده در داخل کشور مشاهده شد که سیستم کنترل مدیریت بر عملکرد سازمانی شرکت‌های تابعه در اداره کل استاندارد خراسان رضوی تاثیر دارد (هدایتی نژاد و همکاران، ۱۴۰۱). کنترل

^۱. Luthans et al.

داخلی ابزاری مفید برای حل بسیاری از مشکلات بالقوه است در واقع سیستم کنترل داخلی یکی از سازوکارهای نظارتی در سازمان است و با ایجاد ضعف در این سیستم، نظارت بر عملکرد سطوح مختلف سازمان مختل شده و ضمن کاهش شفافیت و پاسخگویی، امکان تقلب و سوء استفاده از منابع سازمان افزایش می‌یابد که این موضوع به نوبه خود هزینه‌های جبران ناپذیری به سازمان وارد می‌کند (کریمی و همکاران، ۱۴۰۱). همچنین، با سیستم‌های حسابداری و کنترل مدیریت، سازمان قابلیت دستیابی به نوآوری و عملکرد پایدار را دارد (تفنگ ساز، ۱۴۰۱). علاوه بر این، فرهنگ سازمانی مبتکرانه و کنترل رسمی دارای تأثیر معنادار بر عملکرد است (پارسا و ارجداری، ۱۳۹۷) و رضایت شغلی و گرایش (تمایل) تأثیر مثبت و معنی‌داری بر عملکرد شغلی دارند (رمضانی و همکاران، ۱۳۹۶).

در بررسی نتایج پژوهش‌های مرتبط انجام شده در خارج کشور مشاهده شد که فعال کردن کنترل رابطه مثبتی با عملکرد کارکنان عملیاتی، به‌ویژه برای کارهای نامشخص دارد. بر خلاف انتظارات، ترجیح کارکنان برای کنترل توانا، رابطه بین کنترل توانا و عملکرد کارکنان را تعدیل نمی‌کند. گستردگی کنترل به طور منفی با عملکرد مرتبط است، اما برای کارهای نامشخص و برای کارکنانی که کنترل‌های گسترده را ترجیح می‌دهند، کمتر منفی است (تریست و همکاران، ۲۰۲۳). کنترل داخلی یک رابطه مثبت قوی با عملکرد کارکنان و یک رابطه مثبت با سیستم اطلاعات حسابداری به همراه داشت. این مطالعه همچنین نشان داد که سیستم اطلاعات حسابداری رابطه مثبتی با عملکرد کارمند دارد (الاولقه^۱، ۲۰۲۱). محیط کنترل و نظارت بر عملکرد کارکنان تأثیر معناداری دارد. این مطالعه به این نتیجه رسید که سیستم کنترل داخلی به طور قابل توجهی بر عملکرد کارکنان شرکت‌های تولیدی در مقیاس کوچک در ایالت اوندو، نیجریه تأثیر دارد (اولوفونمیلایو و هندا^۲، ۲۰۱۸). همچنین کنترل‌های کارآگاهی با بازخورد به‌موقع‌تر، عملکرد کارکنان را نسبت به هدف کنترل، بدون تأثیر بر انگیزه درونی آنها، بهبود می‌بخشد (چریست و همکاران^۳، ۲۰۱۱) و تکراری بودن کار منجر به کاهش انگیزه شغلی و عملکرد در کارمندان می‌شود (هاکمن و اودهام^۴، ۱۹۷۶).

روش‌شناسی پژوهش

پژوهش حاضر از نظر نوع فلسفه در دسته پژوهش‌های اثبات‌گرایانه و بر حسب هدف از نوع کاربردی می‌باشد. رویکرد این پژوهش قیاسی و از نظر نوع داده‌ها در دسته تحقیقات کمی قرار می‌گیرد. همچنین از لحاظ شیوه جمع‌آوری اطلاعات کتابخانه‌ای و میدانی و بر اساس شیوه اجرا توصیفی پیمایشی است. در این پژوهش برای جمع‌آوری داده‌ها از ابزار پرسش‌نامه استفاده شده است. قلمرو زمانی این پژوهش فروردین ۱۴۰۲ الی شهریور ماه ۱۴۰۲ می‌باشد. جامعه آماری پژوهش حسابداران شاغل و مدیران مالی در شهر یزد به تعداد نامحدود و حداقل تعداد نمونه آماری با استفاده از فرمول کوهن ۱۸۰ نفر می‌باشد. در این پژوهش تعداد ۲۳۳ پرسش‌نامه به صورت کامل دریافت گردید. برای مبانی نظری و پیشینه‌ها با روش کتابخانه‌ای و با استفاده از ابزار فیش‌برداری بوده و برای جمع‌آوری داده‌ها از پرسش‌نامه و روش میدانی استفاده می‌گردید. در پرسش‌نامه‌ای که جهت گردآوری اطلاعات برای پژوهش حاضر مورد استفاده قرار گرفت نیز از سؤالات بسته در قالب طیف لیکرت ۵ تایی استفاده شد. طیف لیکرت به طور خاص، از مبنای کاملاً

¹. Alawaqleh

². Olufunmilayo

³. Christ *et al.*

⁴. Hackman & Oldham

مخالف، مخالف، بی‌نظر، موافق و کاملاً موافق استفاده می‌کند. تکنیک مورد استفاده جهت تجزیه و تحلیل داده‌های پژوهش مدل‌سازی معادلات ساختاری با استفاده از نرم‌افزار اسمارت پی.ال.س نسخه ۳ می‌باشد. جدول ۱ متغیرهای پژوهش و نحوه سنجش آنها را نشان می‌دهد.

جدول ۱. متغیرهای پژوهش و نحوه سنجش

نوع متغیر	نام متغیر	نحوه سنجش	منبع
مستقل	ایجاد کنترل	۶ سوال	تریست و همکاران (۲۰۲۳)
	توسعه کنترل	۶ سوال	تریست و همکاران (۲۰۲۳)
وابسته	عملکرد حسابداران	۷ سوال	ولبورن و همکاران ^۱ (۱۹۹۸)
تعدیل‌کننده	تکراری بودن کارها	۶ سوال	ویتلی و همکاران ^۲ (۱۹۷۳)
	تمایل حسابداران	۶ سوال	تریست و همکاران (۲۰۲۳)

یافته‌های پژوهش

جدول ۲ مؤلفه‌های جمعیت شناختی نمونه پژوهش را نشان می‌دهد. در این جدول جنسیت، سن، سابقه کار و میزان تحصیلات به تصویر کشیده شده است.

جدول ۲. مؤلفه‌های جمعیت شناختی نمونه پژوهش

متغیر	مؤلفه‌ها	فراوانی هر طبقه	درصد فراوانی داده‌های هر طبقه
جنسیت	مرد	۱۹۳	۸۳
	زن	۴۰	۱۷
سن	۲۵ سال و کمتر	۵	۲
	۲۶ تا ۳۵ سال	۳۵	۱۵
	۳۶ تا ۴۵ سال	۷۷	۳۳
	۴۶ تا ۵۵ سال	۵۶	۲۴
	بالای ۵۵ سال	۶۱	۲۶
	کمتر از ۵ سال	۲	۱
سابقه کار	۶-۱۰ سال	۹۶	۴۱
	۱۱-۱۵ سال	۸۲	۳۵
	۱۶-۲۰ سال	۴۰	۱۷
میزان تحصیلات	بیشتر از ۲۰ سال	۱۴	۶
	فوق‌دیپلم و پایین‌تر	۳۵	۱۵
	لیسانس	۸۶	۳۷
	فوق‌لیسانس و بالاتر	۱۱۲	۴۸
کل		۲۳۳	۱۰۰

منبع: یافته‌های پژوهش

^۱. Welbourne et al.

^۲. Withey et al.

آمار توصیفی و بررسی نرمال بودن متغیرهای پژوهش

جدول ۳ آمار توصیفی متغیرهای پژوهش را نشان می‌دهد. در این جدول میانگین، میانه، کمترین، بیشترین، انحراف معیار، کشیدگی و چولگی متغیرها نشان داده شده است.

جدول ۳. آمار توصیفی متغیرهای پژوهش

متغیرها	تعداد سؤالات	میانگین	میانه	حدافل	حداکثر	انحراف معیار	کشیدگی	چولگی
عملکرد حسابداران	۷	۳/۹۶۷	۴	۱	۵	۰/۹۷۲	۰/۶۴۴	-۰/۹۲۷
ایجاد کنترل	۶	۳/۹۰۹	۴	۱	۵	۰/۹۴۲	۰/۹۳۲	-۰/۹۴۱
توسعه کنترل	۶	۳/۸۹۸	۴	۱	۵	۰/۰۱۴	۰/۹۸۳	-۰/۹۷۸
تکراری بودن کارها	۶	۳/۶۴۴	۴	۱	۵	۰/۹۸۴	۰/۰۹۵	-۰/۴۷۲
تمایل کارکنان	۶	۳/۶۵۴	۴	۱	۵	۰/۹۷۳	۰/۰۱۲	-۰/۴۳۳

منبع: یافته‌های پژوهش

با توجه به مقادیر جدول همه متغیرهای پژوهش از نظر فاصله میانگین و میانه کمی تفاوت دارند. کلیه متغیرها دارای انحراف معیار نزدیک به یک هستند. کلیه متغیرها از نظر معیار چولگی (بازه +۲ و -۲) از توزیع نرمال برخوردار هستند با این‌وجود کلیه متغیرها از نظر معیار کشیدگی (مقادیر نزدیک به ۳) نرمال نمی‌باشند. جهت بررسی دقیق‌تر نرمال بودن متغیرها از آزمون کلموگروف-اسمیرنوف استفاده شده است که نتایج در جدول زیر بیان شد.

جدول ۴. آزمون کلموگروف-اسمیرنوف

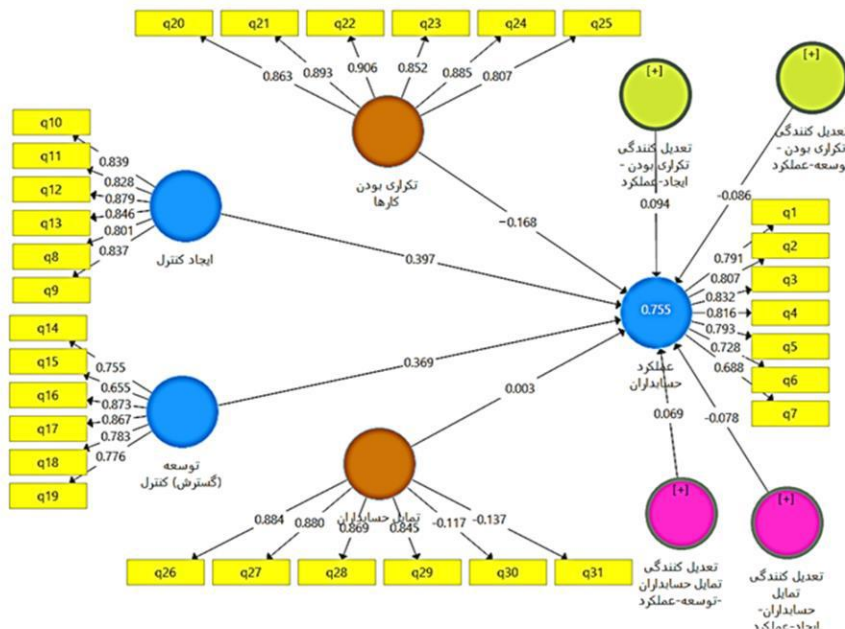
متغیر	مقدار آماره K-S	سطح معناداری	نتیجه
عملکرد حسابداران	۱/۹۷۷	۰/۰۱۹	نرمال نیست
ایجاد کنترل	۱/۲۷۳	۰/۰۷۸	نرمال است
توسعه کنترل	۱/۳۶۸	۰/۰۰۲	نرمال نیست
تکراری بودن کارها	۱/۰۰۶	۰/۰۸۱	نرمال است
تمایل کارکنان	۱/۲۶۳	۰/۰۹۵	نرمال است

منبع: یافته‌های پژوهش

با توجه به اینکه سطح معناداری بالای ۵ درصد، نشان دهنده تایید شدن فرضیه صفر (نرمال بودن توزیع داده‌های متغیر) می‌باشد، از نتایج آزمون کلموگروف-اسمیرنوف می‌توان نتیجه گرفت متغیرهای عملکرد حسابداران و توسعه کنترل دارای توزیع نرمال نیستند ولی سایر متغیرها دارای توزیع نرمال است. همانگونه که در فصل سوم بیان شد در صورتیکه برخی از متغیرها دارای توزیع نرمال نباشند برای تحلیل داده‌ها از نرم افزار اسمارت پی ال اس استفاده می‌شود (داوری و رضازاده، ۱۳۹۲).

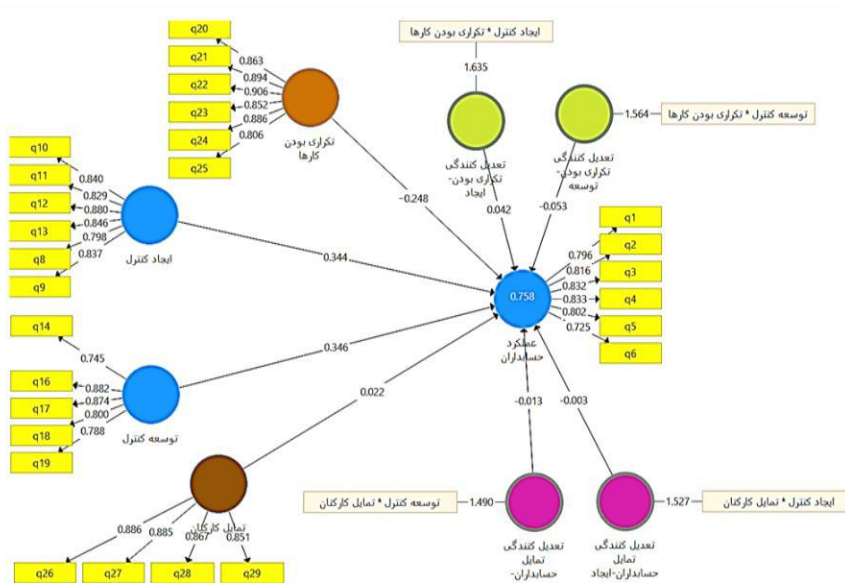
آمار استنباطی

ارزیابی مدل اندازه‌گیری: رابطه گویه‌ها با سازه‌ها



شکل ۱. بارهای عاملی اولیه مدل پژوهش

همان‌گونه که در شکل ۱ مشاهده می‌شود مقادیر برخی از گویه‌ها کمتر از ۰/۵ می‌باشد که دارای روایی همگرا نمی‌باشد. در ادامه با حذف گویه‌های نامناسب، بارهای عاملی نهایی ارائه شده است (شکل ۲).



شکل ۲. بارهای عاملی نهایی مدل پژوهش

آزمون‌های پایایی و روایی

جدول ۵ آزمون‌های پایایی و روایی که شامل آلفای کرونباخ، rho_A، شاخص CR، شاخص AVE می‌باشد را نشان می‌دهد.

جدول ۵. آزمون‌های پایایی و روایی

متغیرها	آزمون‌های پایایی			آزمون روایی
	آلفای کرونباخ	rho_A	شاخص CR	
ایجاد کنترل	۰/۹۱۵	۰/۹۱۶	۰/۹۳۴	۰/۷۰۳
تمایل حسابداران	۰/۶۵۸	۰/۸۳۹	۰/۷۷۹	۰/۵۰۹
توسعه (گسترش) کنترل	۰/۸۷۷	۰/۸۹۲	۰/۹۰۷	۰/۶۲۲
تکراری بودن کارها	۰/۹۳۴	۰/۹۳۶	۰/۹۴۸	۰/۷۵۴
عملکرد حسابداران	۰/۸۹۲	۰/۸۹۶	۰/۹۱۶	۰/۶۰۹
نتیجه	مقادیر بالاتر از ۰/۷ ← پایایی مناسب			مقادیر بالاتر از ۰/۵ ← روایی مناسب

منبع: یافته‌های پژوهش

جدول ۶ آزمون روایی تشخیصی مدل- ماتریس فورنل و لارکر را نشان می‌دهد.

جدول ۶. آزمون روایی تشخیصی مدل- ماتریس فورنل و لارکر

متغیرها	ایجاد کنترل	تمایل حسابداران	توسعه کنترل	تکراری بودن کارها	عملکرد حسابداران
ایجاد کنترل	۰/۸۳۹				
تمایل حسابداران	۰/۶۸۰	۰/۷۱۴			
توسعه کنترل	۰/۸۳۲	۰/۷۰۶	۰/۷۸۸		
تکراری بودن کارها	۰/۷۵۷	۰/۶۹۲	۰/۷۱۱	۰/۸۶۸	
عملکرد حسابداران	۰/۸۲۴	۰/۷۰۰	۰/۷۳۰	۰/۷۶۰	۰/۷۸۱
نتیجه	مقادیر روی قطر اصلی بالاتر از مقادیر زیر قطر اصلی ← روایی مناسب				

منبع: یافته‌های پژوهش

در این پژوهش برای آزمون روایی تشخیصی علاوه بر مدل- ماتریس فورنل و لارکر از آزمون HTMT نیز استفاده شده است که نتایج این آزمون در جدول ۷ نشان داده شده است.

جدول ۷. نتایج آزمون HTMT

نتیجه	ایجاد کنترل	تمایل کارکنان	توسعه کنترل	تکراری بودن کارها
تمایل کارکنان	۰/۷۳۳			
توسعه کنترل	۰/۸۱۷	۰/۸۳۴		
تکراری بودن کارها	۰/۸۱۶	۰/۸۵۵	۰/۸۹۱	
عملکرد حسابداران	۰/۸۹۸	۰/۷۳۶	۰/۸۳۱	۰/۸۴۷

منبع: یافته‌های پژوهش

شاخص‌های برازش مدل

برای برازش مدل از معیارهای ضریب تعیین، شاخص استون - گیزر Q^2 ، RMR، NFI، Chi-Square (χ^2)، rms، Theta، معیار تغییرپذیری \overline{Red} و GOF استفاده شده است. خلاصه این مقادیر در جدول ۸ نشان داده شده است.

جدول ۸. خلاصه نتایج شاخص‌های برازش مدل

GOF	معیار تغییرپذیری \overline{Red}	rms Theta	Chi-Square (χ^2)	NFI	SRMR	شاخص استون - گیزر Q^2	ضریب تعیین R^2
۰/۶۷۸	۰/۴۶۰	۰/۱۱۲	۲/۲۶۰	۰/۷۹۸	۰/۰۶۶	۰/۴۱۳	۰/۷۵۵
مقدار قوی	بالاتر از ۰/۳۵ ←	مقدار زیر ۰/۱۲	مقدار کمتر از ۳	مقدار مناسب	مقدار مناسب	مقدار قوی	مقدار قوی
مقدار قوی	مقدار قوی	← مناسب	← مناسب	مقدار مناسب	مقدار مناسب	مقدار قوی	مقدار قوی

منبع: یافته‌های پژوهش

برآورد مدل ساختاری

همان‌گونه که در جدول ۹ مشاهده می‌شود، ضرایب مسیر نشان داده شده، شدت تأثیر متغیر مستقل را بر متغیر وابسته نشان می‌دهد. در ستون پنجم، مقادیر t بیان شده است که برای هر متغیری که از ۱/۹۶ بیشتر هستند نشان دهنده معنادار بودن روابط میان آن متغیرها در سطح اطمینان ۹۵٪ می‌باشد. علاوه بر این مقادیر سطح معناداری (p-value) میزان معناداری هر رابطه را نشان می‌دهد که در صورتیکه این مقدار زیر ۵ درصد باشد، رابطه معنادار است.

جدول ۹. مقادیر ضرایب مسیر و t متغیرهای پژوهش

نتیجه	سطح معناداری p-value	آماره t	انحراف معیار	ضریب مسیر	مسیر
معنادار	۰/۰۰۰	۴/۱۴۴	۰/۰۸۳	۰/۳۴۴	ایجاد کنترل - عملکرد حسابداران
عدم معناداری	۰/۹۷۷	۰/۰۲۸	۰/۱۱۴	-۰/۰۰۳	ایجاد کنترل* تمایل حسابداران - عملکرد حسابداران
عدم معناداری	۰/۹۱۱	۰/۱۱۲	۰/۱۲۰	-۰/۰۱۳	توسعه کنترل* تمایل حسابداران - عملکرد حسابداران
عدم معناداری	۰/۷۴۱	۰/۳۳۰	۰/۱۲۶	۰/۰۴۲	ایجاد کنترل* تکراری بودن - عملکرد حسابداران
عدم معناداری	۰/۷۰۷	۰/۳۷۶	۰/۱۴۱	-۰/۰۵۳	توسعه کنترل* تکراری بودن - عملکرد حسابداران
عدم معناداری	۰/۷۶۴	۰/۳۰۰	۰/۰۷۲	۰/۰۲۲	تمایل کارکنان - عملکرد حسابداران
معنادار	۰/۰۰۰	۳/۷۹۲	۰/۰۹۱	۰/۳۴۶	توسعه کنترل - عملکرد حسابداران
معنادار	۰/۰۰۶	۲/۷۸۵	۰/۰۸۹	-۰/۲۴۸	تکراری بودن کارها - عملکرد حسابداران

منبع: یافته‌های پژوهش

بحث و نتیجه‌گیری

نتیجه آزمون فرضیه اول پژوهش نشان داد که ایجاد کنترل می‌تواند تأثیر مستقیمی بر عملکرد حسابداران و مدیران مالی داشته باشد و همچنین حسابداران و مدیران مالی باتوجه به اینکه در طراحی و اجرای سیستم‌ها و فرایندهای مالی و عملیاتی سازمان نقش دارند می‌توانند بر ایجاد کنترل‌ها تأثیرگذار باشند. این کنترل‌ها به صورت مستمر و سیستماتیک

بر روی فعالیت‌ها و عملیات مالی سازمان نظارت می‌کنند و از وقوع خطاها و تقلب‌ها جلوگیری می‌کنند. به‌طور کلی ایجاد کنترل با افزایش دقت و صحت، کاهش ریسک و تقلب، بهبود کنترل داخلی و افزایش بهره‌وری می‌تواند به بهبود عملکرد حسابدار منجر شود. نتایج پژوهش همسویی نسبی با پژوهش‌های هدایتی نژاد و همکاران (۱۴۰۱) و الاوقله (۲۰۲۱) دارد. باتوجه‌به نتیجه این فرضیه پیشنهاد به تشویق کارکنان به تنظیم رویه‌ها متناسب با موقعیت شغلی خود و پوشش دهی تمام وظایف شغلی کارکنان توسط فرآیندها، رویه‌ها و قوانین تعیین شده می‌شود. نتیجه آزمون فرضیه دوم پژوهش نشان داد که توسعه کنترل با عملکرد حسابداران رابطه دارد. توسعه کنترل‌ها منجر به ایجاد ساختارها و رویه‌های حسابداری دقیق و قابل اطمینان می‌شود. حسابداران با دسترسی به اطلاعات دقیق‌تر و قابل اعتماد توانایی ارائه گزارشات مالی دقیق‌تر و به موقع را دارا می‌شوند. همچنین کنترل‌های مناسب می‌توانند فرآیندها را بهبود بخشند و از مشکلاتی نظیر تأخیر در گزارش‌دهی جلوگیری کنند. حسابداران با دسترسی به ابزارها و فرآیندهای کارا توانایی ارائه خدمات سریع‌تر و بهتر و البته با دقت خواهند داشت. سیستم‌ها و کنترل‌ها می‌توانند به شناسایی و پیشگیری از خطاها و تقلب‌ها کمک کنند. این امکان باعث می‌شود تا اطلاعات مالی دقیق و معتبر تر باشند. نتایج پژوهش همسویی نسبی با پژوهش‌های با پژوهش‌های کریمی و همکاران (۱۴۰۱) و تریست و همکاران (۲۰۲۳) دارد. باتوجه‌به نتیجه این فرضیه پیشنهاد به بررسی دوره‌ای اهداف شغلی کارمند توسط سرپرست، توجه سرپرست به توضیحات کارمند در مورد انحرافات از اهداف/اهداف از پیش تعیین شده و ارائه آموزش‌هایی که به حسابداران جهت بهبود مهارت‌های لازم برای توسعه کنترل‌های دقیق می‌شود. نتیجه آزمون فرضیه سوم پژوهش نشان داد که تکراری بودن کارها با عملکرد حسابداران رابطه معکوس دارد. وقتی که حسابداران با وظایف تکراری و خسته‌کننده مواجه می‌شوند، ممکن است علاقه و انگیزه آن‌ها برای انجام کارها کاهش یابد و باعث کاهش کارایی و عملکرد آن‌ها شود. نتایج پژوهش حاضر همسویی با پژوهش‌های هاگمن و اودهام (۱۹۷۶)، مورگسون و هومفری (۲۰۰۶) و گرت و پارکر (۲۰۰۹) دارد. باتوجه‌به نتیجه این فرضیه پیشنهاد به استفاده از سیستم‌های اتوماسیون برای کاهش تکراری بودن کارها و افزایش کارایی و دقت در انجام وظایف حسابداران و تشویق حسابداران به ارائه روش‌های جدید برای انجام کارها که منجر به کاهش تکراری بودن و افزایش بهره‌وری شود، می‌شود.

نتیجه آزمون فرضیه چهارم پژوهش نشان داد که تمایل حسابداران با عملکرد حسابداران رابطه ندارد. علی‌رغم تأثیر مثبت تمایل حسابدار به کنترل بر عملکرد وی، این تأثیر معنادار نمی‌باشد. تأثیر مثبت تمایل بر عملکرد بدین معناست که با افزایش تمایل حسابدار به کنترل، می‌تواند عملکرد خود را بهبود بخشد. با این وجود عدم معناداری این رابطه نشان می‌دهد که عواملی وجود دارند که با در نظر گرفتن آنها می‌توان رابطه تمایل حسابدار به کنترل و عملکرد را بهبود بخشید و با حضور آنها تأثیر افزایش تمایل بر بهبود عملکرد به‌صورت معنادار ظاهر شود. نتایج پژوهش حاضر همسو با پژوهش‌های رضایی و همکاران (۱۳۹۶) و تریست و همکاران (۲۰۲۳) از نظر جهت رابطه همراستا می‌باشد. با این وجود بدلیل متفاوت بودن جوامع مورد بررسی معناداری رابطه‌ها متفاوت می‌باشد. نتیجه آزمون فرضیه پنجم پژوهش نشان داد که تکراری بودن کارها بر رابطه بین ایجاد کنترل و عملکرد حسابداران اثرگذار نیست. تکراری بودن کارها ممکن است منجر به عدم ایجاد چالش برای حسابداران شود. اگر وظایف به طور مداوم تکرار شوند، حسابداران ممکن است احساس کنند که نیاز به استفاده از مهارت‌ها و توانمندی‌های خود ندارند و این ممکن است

به کاهش انگیزه و اشتیاق منجر شود. همچنین اگر کارها به طور تکراری انجام شوند، ممکن است حسابداران دچار کاهش ابهام شوند و احساس کنند که مسئولیت‌های خود را به خوبی می‌دانند. این ممکن است موجب عدم ایجاد اراده برای ایجاد کنترل‌های جدید و بهبود فرآیندها شود. نتایج پژوهش حاضر با پژوهش تریست و همکاران (۲۰۲۳) همسو نمی‌باشد. نتیجه آزمون فرضیه ششم پژوهش نشان داد که تکراری بودن کار بر رابطه بین توسعه کنترل و عملکرد حسابداران اثرگذار نیست. عدم اثرگذاری تکراری بودن کار می‌تواند به دلایل مختلفی بستگی داشته باشد. ممکن است تکراری بودن کار در برخی موارد تأثیری بر عملکرد حسابداران نداشته باشد زیرا ویژگی‌های دیگر کاری مانند پیچیدگی، میزان مسئولیت، ارتباط با سایر اعضای سازمان و ... نقش بیشتری در تعیین عملکرد دارند. همچنین ممکن است عوامل میانجی مانند رضایت شغلی، تعهد سازمانی یا انگیزه‌های شخصی حسابداران در این رابطه نقش مهمی داشته باشند. در مقایسه این پژوهش با پژوهش‌های پیشین مشخص شد که در داخل کشور پژوهش‌های مشابهی انجام نشده است که این نشان از نوآوری پژوهش و پرکردن خلا مطالعاتی در داخل کشور می‌باشد و همچنین در میان پژوهش‌های خارج از کشور نتایج پژوهش حاضر با پژوهش تریست و همکاران (۲۰۲۳) همسو نمی‌باشد.

نتیجه آزمون فرضیه هفتم پژوهش نشان داد که تمایل حسابداران بر رابطه بین ایجاد کنترل و عملکرد آنان اثرگذار نیست. حسابداران ممکن است نظرات متفاوتی نسبت به اهمیت کنترل و نظارت بر فعالیت‌ها داشته باشند. همچنین تمایل حسابداران به ایجاد کنترل ممکن است تأثیر متوسطی بر عملکرد آنان داشته باشد؛ ولی این تأثیر ممکن است توسط تعاملات و روابط آن‌ها با سایر اعضای سازمان تعدیل شود. علاوه بر آن، فرهنگ و ساختار سازمانی ممکن است نقش مهمی در این رابطه ایفا کند. در برخی سازمان‌ها، ایجاد کنترل ممکن است بهبود عملکرد را به همراه داشته باشد در حالی که در سازمان‌های دیگر، این موضوع ممکن است تأثیر چندانی نداشته باشد. نتیجه آزمون فرضیه هشتم پژوهش نشان داد که تمایل حسابداران بر رابطه بین توسعه کنترل و عملکرد آنان اثرگذار نیست. اگر فرهنگ سازمانی به گونه‌ای باشد که توسعه کنترل و بهبود عملکرد توسط حسابداران را تشویق نمی‌کند، ممکن است تمایل حسابداران به کار تأثیر زیادی بر رابطه بین توسعه کنترل و عملکرد آنان نداشته باشد. همچنین اگر سیستم پاداش و تشویق در سازمان به گونه‌ای طراحی شده باشد که توسعه کنترل و بهبود عملکرد حسابداران را تشویق نکند، تمایل حسابداران به کار ممکن است کاهش یابد و در نتیجه رابطه بین توسعه کنترل و عملکرد آنان تحت تأثیر قرار بگیرد. نتایج پژوهش حاضر با پژوهش تریست و همکاران (۲۰۲۳) همسو می‌باشد. وی در پژوهش خود تأثیر معنادار تمایل حسابداران بر رابطه بین توسعه کنترل و عملکرد آنان را نیافت.

مهم‌ترین اهمیت انجام این پژوهش کاربرد نتایج آن برای مدیران شرکت‌های شهر یزد است. با توجه به میزان اهمیت توجه به عوامل تأثیرگذار بر عملکرد حسابداران خصوصاً برای شرکت‌ها به دلیل تمایل به ماندگاری در میدان رقابت با سایر شرکت‌ها و حتی با شرکت‌های بزرگ، لازم است مدیران شرکت‌های شهر یزد عوامل مؤثر بر عملکرد حسابداران را شناسایی کنند و با تدابیر مناسب و به موقع به ارتقای آن کمک کنند. طبق پژوهش‌های صورت گرفته، کنترل منجر به بهبود عملکرد می‌گردد؛ بنابراین بررسی تأثیر نوع و وسعت کنترل به طور خاص بر عملکرد کارمندان بخش حسابداری برای مدیران دارای اهمیت می‌باشد.

فهرست منابع

- ابراهیمی کردلر، علی، حسن بیگی، وحید، و غواصی کناری، محمد. (۱۳۹۷). بررسی تأثیر نقاط ضعف کنترل‌های داخلی بر عملکرد و ارزش شرکت، *دانش حسابداری مالی*، ۵(۳)، ۴۵-۶۸. doi: 10.30479/JFAK.2018.1511.68-45
- پارسا، ابوالفضل، و ارجداری، زهرا. (۱۳۹۷). بررسی تأثیر سیستم کنترل مدیریت بر عملکرد شرکت‌ها، سومین همایش ملی حسابداری، اقتصاد و نوآوری در مدیریت بندرعباس.
- تفنگ ساز، آر. (۱۴۰۱). تأثیر سیستم حسابداری و کنترل مدیریت بر نوآوری و عملکرد پایدار. همایش ملی پژوهش‌های مدیریت و علوم انسانی در ایران.
- داوری، علی، و رضازاده، آر. (۱۳۹۲). *مدل‌سازی معادلات ساختاری با نرم‌افزار PLS*، ناشر: سازمان انتشارات جهاد دانشگاهی.
- رابطی خطیبی، محمد ابراهیم، و خسروی پور، نگار. (۱۴۰۲). بررسی اثرات وجود نظام کنترل داخلی و پیچیدگی‌های سازمانی بر کیفیت گزارشگری مالی. *پژوهش‌های حسابداری مالی و حسابرسی*، ۱۵(۵۷)، ۹۹-۱۲۰. doi: 10.30495/FAAR.1403.1072548
- رضضانی، یوسف، باقریه مشهدی، امیر حسین، رضضانی چاهک، آرزو، و حسین پور، منیره. (۱۳۹۶). عملکرد شغلی در دانشگاه: تبیین نقش رضایت شغلی، گرایش کاری و تعهد سازمانی. *پژوهش‌نامه مدیریت تحول*، ۹(۱۸)، ۱۴۲-۱۵۹. doi: 10.22067/pmt.v9i18.60445
- مرادی، مهدی، رستمی، امین، و ابادزی، زهره. (۱۳۹۵). بررسی عوامل موثر بر اعمال رفتارهای ناکارآمد حساب‌سازان. *حسابداری مالی*، ۸(۳۰)، ۶۴-۷۰. <http://qfaj.mobarakeh.iau.ir/article-1-665-fa.html>
- هدایتی نژاد، وحید و بهبودی، امید، و شعرباف، سعید. (۱۴۰۱). تأثیر سیستم کنترل مدیریت بر عملکرد سازمانی، اولین کنفرانس ملی نوگرایی در پژوهش‌های مدیریت، حسابداری و اقتصاد، مشهد.
- کریمی، حمیدرضا و منفرد، فاطمه. (۱۴۰۱). بررسی تأثیر کنترل داخلی بر عملکرد شرکت‌ها، *فصلنامه پژوهش‌های جدید در مدیریت و حسابداری*، ۵(۵۸)، ۲۱۵-۲۰۵.
- Abernethy, M. A., & Brownell, P. (1997). Management control systems in research and development organizations: The role of accounting, behavior and personnel controls. *Accounting, Organizations and Society*, 22(3-4), 233-248. doi: 10.1016/S0361-3682(96)00038-4
- Adegboyegun, A. E., Ben-Caleb, E., Ademola, A. O., Oladutire, E. O., & Sodeinde, G. M. (2020). Internal Control Systems and Operating Performance: Evidence from Small and Medium Enterprises (SMEs) in Ondo State. *Asian Economic and Financial Review*, 10(4), 469-479. doi: 10.18488/journal.aefr.2020.104.469.479
- Adler, P. S., & Borys, B. (1996). Two types of bureaucracy: Enabling and coercive. *Administrative science quarterly*, 61-89. doi: 10.2307/2393986
- Ahrens, T., & Chapman, C. S. (2004). Accounting for flexibility and efficiency: A field study of management control systems in a restaurant chain. *Contemporary accounting research*, 21(2), 271-301. doi: 10.1506/VJR6-RP75-7GUX-XH0X

- Alawaqleh, Q. A. (2021). The effect of internal control on employee performance of small and medium-sized enterprises in Jordan: The role of accounting information system. *The Journal of Asian Finance, Economics and Business*, 8(3), 855-863. doi: 10/13106/jafeb.2021.vol8.no3/0855.
- Burney, L. L., Radtke, R. R., & Widener, S. K. (2017). The intersection of “bad apples,” “bad barrels,” and the enabling use of performance measurement systems. *Journal of Information Systems*, 31(2), 25-48. doi: 10.2308/isys-51624
- Cable, D. M., & Judge, T. A. (1994). Pay preferences and job search decisions: A person-organization fit perspective. *Personnel psychology*, 47(2), 317-348. doi: 10.1111/j.1744-6570.1994.tb01727.x
- Cadsby, C. B., Song, F., & Tapon, F. (2007). Sorting and incentive effects of pay for performance: An experimental investigation. *Academy of management journal*, 50(2), 387-405. doi: 10.5465/amj.2007.24634448
- Cäker, M., Siverbo, S., & Åkesson, J. (2022). Performance measurement systems, hierarchical accountability and enabling control. *Accounting and Business Research*, 52(7), 865-889. doi: 10.1080/00014788.2021.1940076
- Čambalíková, A. and misunday, J. (2019). The importance of control in managerial work, International Conference Socio-Economic Perspectives In The Age Of XXI Century Globalization At: Tirana. <https://mp.ra.uni-muenchen.de/83776/>
- Chapman, C. S., & Kihn, L. A. (2009). Information system integration, enabling control and performance. *Accounting, organizations and society*, 34(2), 151-169. doi: 1016/j.aos.2008.07.003
- Chen, C. X., Lill, J. B., & Vance, T. W. (2020). Management control system design and employees' autonomous motivation. *Journal of Management Accounting Research*, 32(3), 71-91. doi: 10.2308/jmar-17-068
- Christ, M. H., Emett, S. A., Summers, S. L., & Wood, D. A. (2012). The effects of preventive and detective controls on employee performance and motivation. *Contemporary accounting research*, 29(2), 432-452. doi: 10.1111/j.1911-3846.2011.01106.x
- Cohen, S. G., & Ledford Jr, G. E. (1994). The effectiveness of self-managing teams: A quasi-experiment. *Human relations*, 47(1), 13-43. doi: 10.1177/001872679404700102
- Coyte, R. (2019). Enabling management control systems, situated learning and intellectual capital development. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 32(4), 1073-1097. doi: 10.1108/AAAJ-02-2013-1237
- Davari, A., Rezazadeh A. (2013). *Structural Equation Modeling with PLS*, Iranian Students Booking Agency. [In Persian]
- Dekker, H. C., Groot, T., & Schoute, M. (2013). A balancing act? The implications of mixed strategies for performance measurement system design. *Journal of Management Accounting Research*, 25(1), 71-98. doi: 10.2308/jmar-50356
- Den Hartog, D. N., Boon, C., Verburg, R. M., & Croon, M. A. (2013). HRM, communication, satisfaction, and perceived performance: A cross-level test. *Journal of management*, 39(6), 1637-1665. doi: 10.1177/01492063124401
- Ebrahimi Kordlar, A., Hasanbeigy, V., & Ghavasi Kenari, M. (2018). The review of the effect of internal control weaknesses on the firm performance and firm value. *Financial Accounting Knowledge*, 5(3), 45-68. doi: 10.30479/JFAK.2018.1511 [In Persian]
- Fernandez, S., & Moldogaziev, T. (2013). Employee empowerment, employee attitudes, and performance: Testing a causal model. *Public Administration Review*, 73(3), 490-506. doi: 10.1111/puar.12049

- 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. doi: 10.1016/j.mar.2012.04.001
- Gambardella, A., Khashabi, P., & Panico, C. (2019). Managing autonomy in industrial R&D: A project-level investigation. *Organization Science*, forthcoming. https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=3327132
- Grant, A. M., & Parker, S. K. (2009). 7 redesigning work design theories: the rise of relational and proactive perspectives. *Academy of Management annals*, 3(1), 317-375. doi: 10.5465/19416520903047327
- Gittell, J. H., & Bamber, G. J. (2010). High-and low-road strategies for competing on costs and their implications for employment relations: International studies in the airline industry. *The International Journal of Human Resource Management*, 21(2), 165-179. doi: 10.1080/09585190903509464
- Goretzki, L., Strauss, E., & Wiegmann, L. (2018). Exploring the roles of vernacular accounting systems in the development of “enabling” global accounting and control systems. *Contemporary Accounting Research*, 35(4), 1888-1916. doi: 10.1111/1911-3846.12357
- Greenberger, D. B., Strasser, S., Cummings, L. L., & Dunham, R. B. (1989). The impact of personal control on performance and satisfaction. *Organizational behavior and human decision processes*, 43(1), 29-51. doi: 10.1016/0749-5978(89)90056-3
- Groen, B. A., Wouters, M. J., & Wilderom, C. P. (2012). Why do employees take more initiatives to improve their performance after co-developing performance measures? A field study. *Management Accounting Research*, 23(2), 120-141. doi: 10.1016/j.mar.2012.01.001
- Hackman, J. R., & Oldham, G. R. (1976). Motivation through the design of work: Test of a theory. *Organizational behavior and human performance*, 16(2), 250-279. doi: 10.1016/0030-5073(76)90016-7
- Hall, M. (2010). Accounting information and managerial work. *Accounting, Organizations and Society*, 35(3), 301-315. doi: 10.1016/j.aos.2009.09.003
- Hausser, J. A., Schulz-Hardt, S., Schultze, T., Tomaschek, A., & Mojzisch, A. (2014). Experimental evidence for the effects of task repetitiveness on mental strain and objective work performance. *Journal of Organizational Behavior*, 35(5), 705-721. doi: 10.1002/job.1920
- Jordan, S., & Messner, M. (2012). Enabling control and the problem of incomplete performance indicators. *Accounting, Organizations and Society*, 37(8), 544-564. doi: 10.1016/j.aos.2012.08.002
- Kehoe, R. R., & Wright, P. M. (2013). The impact of high-performance human resource practices on employees' attitudes and behaviors. *Journal of management*, 39(2), 366-391. doi: 10.1177/0149206310365901
- Kristof-Brown, A. L., Zimmerman, R. D., & Johnson, E. C. (2005). Consequences OF INDIVIDUALS'FIT at work: A meta-analysis OF person–job, person–organization, person–group, and person–supervisor fit. *Personnel psychology*, 58(2), 281-342. doi: 10.1111/j.1744-6570.2005.00672.x
- Lau, C. M., Low, L. C., & Eggleton, I. R. (1995). The impact of reliance on accounting performance measures on job-related tension and managerial performance: additional evidence. *Accounting, Organizations and Society*, 20(5), 359-381. doi: 10.1016/0361-3682(94)00031-P
- Lau, C. M., & Tan, J. J. (1998). The impact of budget emphasis, participation and task difficulty on managerial performance: a cross-cultural study of the financial services sector. *Management Accounting Research*, 9(2), 163-183. doi: 10.1006/mare.1998.0074
- Luthans, F., Avolio, B. J., Avey, J. B., & Norman, S. M. (2007). Positive psychological capital: Measurement and relationship with performance and satisfaction. *Personnel psychology*, 60(3), 541-572. doi: 10.1111/j.1744-6570.2007.00083.x

- Mahama, H., & Cheng, M. M. (2013). The effect of managers' enabling perceptions on costing system use, psychological empowerment, and task performance. *Behavioral Research in Accounting*, 25(1), 89-114. doi: 10.2308/bria-50333
- Marginson, D., McAulay, L., Roush, M., & van Zijl, T. (2014). Examining a positive psychological role for performance measures. *Management Accounting Research*, 25(1), 63-75. doi: 10.1016/j.mar.2013.10.002
- Martela, F. (2019). What makes self-managing organizations novel? Comparing how Weberian bureaucracy, Mintzberg's adhocracy, and self-organizing solve six fundamental problems of organizing. *Journal of Organization Design*, 8(1), 1-23. doi: 10.1186/s41469-019-0062-9
- Merchant, K. A., & Van der Stede, W. A. (2007). *Management control systems: performance measurement, evaluation and incentives*. Pearson education.
- Milgrom, P. R., Roberts, J., & Roberts, J. (1992). *Economics, organization and management* (Vol. 7). Englewood Cliffs, NJ: Prentice-hall.
- Mookherjee, D. (2006). Decentralization, hierarchies, and incentives: A mechanism design perspective. *Journal of Economic Literature*, 44(2), 367-390. doi: 10.1257/jel.44.2.367
- Moradi M., Rostami A., & Abazari Z. (2016). Investigating the Determinants of Dysfunctional Auditing Behaviors, *Quarterly Financial Accounting*, 8(30), 4 0-64. <http://qfaj.mobarakeh.iau.ir/article-1-665-fa.html> [In Persian]
- Morgeson, F. P., & Humphrey, S. E. (2006). The Work Design Questionnaire (WDQ): developing and validating a comprehensive measure for assessing job design and the nature of work. *Journal of applied psychology*, 91(6), 1321. doi: 10.1037/0021-9010.91.6.1321
- Mundy, J. (2010). Creating dynamic tensions through a balanced use of management control systems. *Accounting, Organizations and society*, 35(5), 499-523. doi: 10.1016/j.aos.2009.10.005
- Nikan. (2020). *The Importance of Performance Management*, Harvard Business Review.
- Olufunmilayo, A. A., & Hannah, O. O. (2018). Effect of Internal Control System on Employee Performance of Small-Scale Manufacturing Enterprises in Ondo State, Nigeria. *Human Resource Research*, 2(1), 48-60. <https://ideas.repec.org/a/mth/hrr888/v2y2018i1p48-60.html>
- Origa, P. O. (2015). *Effect of internal controls on the financial performance of manufacturing firms in Kenya* (Doctoral dissertation, University of Nairobi). <http://hdl.handle.net/11295/94578>
- Perrow, C. (1967). A framework for the comparative analysis of organizations. *American sociological review*, 194-208. doi: 10.2307/2091811
- Rabeti Khatibi, M. E., & Khosravipour, N. (2023). Examining the effects of internal control system and organizational complexities on the quality of financial reporting. *Journal: The Financial Accounting and Auditing Researches*, 15(57), 99-120. doi: 10.30495/FAAR.1403.1072548
- Ramzani, U., Bagherieh Mashhadi, A., Ramezani Chahak, A., & Hoseinpour, M. (2017). Job Performance at Universities: The Role of Job Satisfaction, Work Orientation, and Organizational Commitment. *Transformation Management Journal*, 9(18), 142-159. doi: 10.22067/pmt.v9i18.60445 [In Persian]
- Siverbo, S. (2023). The impact of management controls on public managers' well-being. *Financial Accountability & Management*, 39(1), 60-80. doi: 10/1111/faam.12290 .
- Staats, B. R., & Gino, F. (2012). Specialization and variety in repetitive tasks: Evidence from a Japanese bank. *Management science*, 58(6), 1141-1159. doi: 10.1287/mnsc.1110.1482
- Strobach, T., Kürten, J., & Huestegge, L. (2023). Benefits of repeated alternations–Task-specific vs. task-general sequential adjustments of dual-task order control. *Acta Psychologica*, 236, 103921. doi: 10.1016/j.actpsy.2023.103921

- Tessier, S., & Otley, D. (2012). A conceptual development of Simons' Levers of Control framework. *Management accounting research*, 23(3), 171-185. doi: 10.1016/j.mar.2012.04.003
- Thomas, K. W., & Velthouse, B. A. (1990). Cognitive elements of empowerment: An "interpretive" model of intrinsic task motivation. *Academy of management review*, 15(4), 666-681. doi: 5465/amr.1990.4310926
- van Triest, S., Kloosterman, H., & Groen, B. A. (2023). Under which circumstances are enabling control and control extensiveness related to employee performance?. *Management Accounting Research*, 59, 100831. doi: 10/1016/j.mar.2023/100831.
- Van der Hauwaert, E., Hoozée, S., Maussen, S., & Bruggeman, W. (2022). The impact of enabling performance measurement on managers' autonomous work motivation and performance. *Management Accounting Research*, 55, 100780.
- Welbourne, T. M., Johnson, D. E., & Erez, A. (1998). The role-based performance scale: Validity analysis of a theory-based measure. *Academy of management journal*, 41(5), 540-555. doi: 10.1016/j.mar.2021.100780
- Withey, J. J. (1973). *The task environment and organization structure: a physical distribution example*. The Ohio State University.
- Wouters, M., & Wilderom, C. (2008). Developing performance-measurement systems as enabling formalization: A longitudinal field study of a logistics department. *Accounting, Organizations and Society*, 33(4-5), 488-516. doi: 10.1016/j.aos.2007.05.002