

بررسی موانع پیاده‌سازی کارت ارزیابی متوازن (BSC) در شرکت‌های پذیرفته شده
در بورس اوراق بهادار تهران از دیدگاه حسابداران

*
میشم واحدیان

مربی گروه حسابداری دانشگاه آزاد اسلامی واحد بردسکن

علی تقوی مقدم

مربی گروه حسابداری دانشگاه آزاد اسلامی واحد بجنورد

* مجری طرح پژوهشی تصویب شده در دانشگاه آزاد اسلامی (نویسنده مسئول) و عضو پیوسته انجمن حسابداری ایران
نشانی: دانشگاه آزاد اسلامی واحد بردسکن - پست الکترونیک: vahedian@gmial.com تلفن: ۰۹۱۵ ۳۳۳ ۶۸۴۱

بررسی موانع پیاده‌سازی کارت ارزیابی متوازن (BSC) در شرکت‌های پذیرفته شده
در بورس اوراق بهادار تهران از دیدگاه حسابداران

چکیده

امروزه فرآیند بهبود مستمر نقش بسزایی در موفقیت بنگاه‌های اقتصادی دارد. این مهم از طریق تعیین اهداف، برنامه‌ریزی و اجرای برنامه‌ها و به تبع آن ارزیابی عملکرد انجام می‌شود. در گذشته، ارزیابی عملکرد تنها با اتکاء بر معیارهای مالی انجام می‌پذیرفت. معیارهای مالی که حکایت از رویدادهای تاریخی داشت، برای ارزیابی عملکرد شرکت‌های عصر صنعتی که در آن ایجاد قابلیت‌های بلندمدت و روابط با مشتریان عوامل حیاتی در کسب موفقیت به شمار نمی‌آمد، کافی بود. اما این معیارها برای هدایت و ارزیابی عملکرد شرکت‌ها در عصر کنونی که در آن ایجاد ارزش و تولید ثروت از طریق سرمایه‌گذاری در مشتریان، تامین‌کننده‌گان مواد و کالا، کارکنان، فرآیندها، تکنولوژی و نوآوری امکان‌پذیر است، کافی نیست. کارت ارزیابی متوازن ضمن لحاظ کردن معیارهای مالی، معیارهای جدیدی برای تطبیق روشهای ارزیابی با شرایط عصر حاضر فراهم می‌آورد. تجربه نشان می‌دهد که پیاده‌سازی این سیستم در عمل با چالش‌هایی روبه‌رو بوده که پژوهش حاضر به بررسی و تعیین آنها پرداخته است. روش تحقیق در این پژوهش از نوع کاربردی-توصیفی است. جامعه آماری را مجریان و متخصصان پیاده‌سازی کارت ارزیابی متوازن، حسابداران مدیریت و اساتید حسابداری و مدیریت دانشگاه‌ها و موسسات آموزش عالی تشکیل می‌دهند. جهت جمع‌آوری داده‌ها طی سه ماهه اول سال ۱۳۹۱ تعداد ۳۴۰ پرسشنامه ارسال گردید. نتایج نشان می‌دهد که به ترتیب عدم آشنایی مدیران با مفهوم، مزایا و نحوه پیاده‌سازی، نوسانات سیاسی و اقتصادی کشور و عدم مشارکت جمعی کارکنان در پیشبرد راهبردهای سازمان از مهمترین موانع پیاده‌سازی این سیستم در شرکت‌های ایرانی است.

واژه‌های کلیدی:

کارت ارزیابی متوازن، ارزیابی عملکرد، معیارهای مالی، مدیریت استراتژیک.

مقدمه

در محیط رقابتی امروز، بقای بنگاه‌های اقتصادی در گرو بهبود مستمر عملکرد به منظور حفظ و افزایش توان رقابتی و کسب منافع بیشتر است. این مهم از طریق تعیین اهداف و انجام برنامه‌ریزی و به تبع آن ارزیابی عملکرد، برای آگاهی از میزان موفقیت در دستیابی به اهداف از پیش تعیین شده، محقق می‌گردد [۱۱].

از اینرو ارزیابی عملکرد از جمله بهترین راه‌های به دست آوردن اطلاعات لازم برای تصمیم‌گیری در سازمان‌ها است. در گذشته موفقیت سازمان‌ها تنها بر اساس سنجه‌های مالی ارزیابی می‌شد، اما با افزایش رقابت در بازار، علاوه بر سنجه‌های مالی سایر جنبه‌های عملکرد سازمان نیز مدنظر قرار گرفت [۱۵].

ادبیات نوین حسابداری مدیریت بر استفاده از معیارهای غیرمالی به صورت ابزاری برای غلبه بر ناکارایی‌های نسبت داده شده به معیارهای مالی تأکید دارد و در واقع معتقد است که معیارهای غیرمالی باید در کنار معیارهای مالی استفاده شود. به عنوان نمونه، نیون (۲۰۰۱) پیشنهاد می‌نماید که معیارهای عملکرد مالی سنتی باید با معیارهای غیرمالی (همانند معیارهایی برای بهره‌وری، سهم بازار، مسئولیت اجتماعی، گسترش تولیدات و عملکرد کارکنان) بصورت مکمل استفاده شود. کاپلان (۱۹۹۲) در جهت ایجاد و بهبود اندازه‌گیری عملکرد، استفاده از معیارهایی همچون نسبت بهره‌وری، کیفیت، هدایت تولید و انعطاف پذیری در ساخت و عرضه را پیشنهاد می‌نماید. زیمرمن (۲۰۰۰) نیز بیان می‌دارد که معیارهای غیرمالی برای اهداف کنترل عملیات ضروری بوده و منجر به استفاده از کنترل‌های مصنوعی و سیستم ارزیابی عملکرد می‌گردند [۲۰].

محدودیت‌های متصور در روش‌های سنتی ارزیابی عملکرد از یک سو و از سوی دیگر دیدگاه‌های جدید نسبت به بنگاه اقتصادی به تغییر نگرش در خصوص نحوه ارزیابی عملکرد منجر گردیده است. از جمله این نگرش‌های جدید می‌توان به کارت ارزیابی متوازن^۱ اشاره نمود [۲].

^۱) Balanced Scorecard

روش کارت ارزیابی متوازن به عنوان یک سیستم ارزیابی عملکرد، علاوه بر ارزیابی مالی سنتی، عملکرد سازمان را با افزودن سه بعد دیگر (مشتریان^۱، فرآیندهای داخلی^۲، یادگیری و رشد^۳) مورد ارزیابی قرار می‌دهد. از این رو، نیاز به استقرار سیستم ارزیابی متوازن که بتواند در کنار معیارهای متنوع مالی از معیارهای غیرمالی نیز استفاده کند و ارزیابی همه جانبه‌ای از عملکرد شرکت و آخرین وضعیت دارایی‌های نامشهود و قابلیت‌های رقابتی بلندمدت ارائه نماید، از اهمیت ویژه‌ای برخوردار است.

بیان مسئله

همه ما بارها شاهد راهبردهای ارزشمندی بوده‌ایم که هیچگاه از مرحله حرف به عمل تبدیل نشده و یا در حین اجراء با موانع و مشکلات متعددی روبه‌رو شده‌اند و این ناکامی در پیاده‌سازی راهبردها، مدیران و کارکنان سازمان‌ها را به این ذهنیت سوق داده است که تدوین راهبرد و تعیین چشم‌انداز و مأموریت برای سازمان‌ها تنها بازی با کلمات بوده و شعاری بیش نیست [۹].

در عصر حاضر کسب رضایت مشتری، بهبود مستمر فعالیت‌ها و قابلیت‌های رقابتی به عنوان عوامل حیاتی موفقیت در فعالیت‌های اقتصادی مطرح است. از آنجا که اندازه‌گیری این عوامل حیاتی به عنوان چراغ‌راه و هدایت‌گر کلیه فعالیت‌های مدیریتی است و رشد و توسعه پایدار سازمان‌ها و مؤسسات کشور و پیامد آن یعنی رشد اقتصاد ملی، مرهون سنجش، اندازه‌گیری، تجزیه و تحلیل و انجام اقدامات لازم در این زمینه بوده، مبحث اندازه‌گیری عملکرد روزه روزه از اهمیت بیشتری برخوردار شده است.

ارزیابی عملکرد، زمینه‌ای را فراهم می‌سازد که مدیران اجرائی بجای توجه به اهداف کوتاه‌مدت، به اهداف راهبردی سازمان تمرکز کنند. سیستم ارزیابی متوازن، ابزاری مناسب و سودمند، در تحلیل وضعیت واحدهای تجاری است که با اندازه‌گیری واقعی عملکرد (از ابعاد مالی و غیرمالی) و مقایسه آن با هدف‌های از پیش تعیین شده، به مدیران نشان می‌دهد

^۱)Customer

^۲)Internal Process

^۳)Learning & Growth

تا چه حد راهبردهای برگزیده، آنان را به سمت هدف‌های شرکت گرایش داده است. اندازه‌گیری عملکرد و کنترل و پیشبرد استراتژی، موجب شد اندیشمندان و پژوهشگران دانشگاه هاروارد به بررسی و یافتن مدل جامع‌تر و کارآمدتر سنجش عملکرد پردازند. در سال ۱۹۹۲ تحقیقی توسط کاپلان و نورتون انجام و بر اساس این تحقیق مقاله‌ای در مجله دانشگاه هاروارد^۱ انتشار یافت که برای نخستین بار ارزیابی متوازن را مطرح نمود [۱۴]. ارزیابی متوازن مدلی بود که برای اولین بار در کنار جنبه‌های مالی ارزیابی عملکرد (که در عصر صنعتی کاربرد داشت)، جنبه‌های غیرمالی (مشتریان، فرآیندهای داخلی و یادگیری و رشد) را نیز در نظر می‌گرفت. در حال حاضر، سیستم ارزیابی متوازن به صورت ابزار مدیریتی گسترش یافته و توسط شرکت‌های پیشرو در سطح مالی و هم‌بین‌المللی شناسایی و مورد استفاده قرار گرفته که از بارزترین مزایای آن، می‌توان موارد زیر را نام برد:

۱. ایجاد تعادل بین اهداف بلندمدت، میان مدت و کوتاه مدت به وسیله اندازه‌گیری

عملکرد مناسب و

۲. درک مناسب کارکنان از راهبرد شرکت و

۳. ایجاد شاخص‌های کمی غیرمالی و

۴. بهبود مستمر و ... [۴].

با وجود ظهور و گسترش روش ارزیابی متوازن در سال‌های اخیر هنوز بسیاری از کشورها از جمله ایران برای بکارگیری موثر این روش با چالش‌های مختلفی مواجه‌اند که شناسایی موانع پیاده‌سازی و بکارگیری آن در شرکت‌ها کمک شایانی به مدیران سازمان‌ها در جهت برنامه‌ریزی صحیح در امر پیاده‌سازی خواهد کرد. در تحقیقات انجام شده از پیاده‌سازی ارزیابی متوازن، نمونه‌های زیادی از تجارب ناموفق وجود دارد. بررسی‌های انجام گرفته نشان می‌دهد که در سازمان‌هایی که ارزیابی متوازن با موفقیت بکار گرفته نشده، مسائل و مشکلات زیر وجود داشته است:

• فقط ۵٪ نیروهای سازمان از استراتژی‌ها مطلع بودند.

^۱) Harvard Business Review

- فقط ۲۰٪ مدیران منافع خود را در پیوند با استراتژی می‌دانستند.
- ۸۵٪ مدیران ارشد کمتر از یک ساعت در ماه از وقت خویش را به ارزیابی پیشبرد استراتژی اختصاص می‌دادند.
- ۶۰٪ این گونه شرکت‌ها بودجه و برنامه عملیاتی را با استراتژی مرتبط نمی‌ساختند [۱۴].

اهمیت موضوع

فرض کنید شرکتی در دو سال متوالی، سود یکسانی را کسب کرده، اما در سال دوم، اقداماتی در جهت آموزش و رشد کارکنان خود انجام داده است. علاوه بر این، برنامه‌هایی جهت جلب بیشتر رضایت مشتریان شرکت اجرا نموده و در عین حال توانسته است طراحی، کارآیی و کیفیت و بهره‌وری خود را بهبود بخشد. اگر بخواهیم عملکرد مدیران شرکت را تنها از بُعد مالی اندازه‌گیری کنیم، در هر دو دوره، عملکرد یکسانی ارائه شده است. ولی واقعیت این است که شرکت در سال دوم عملکرد بهتری دارد که در هیچ کجا مورد ارزیابی قرار نگرفته است [۳].

در حالت مطلوب، مدل‌های حسابداری باید به نوعی بسط یابند تا دارایی‌های نامشهود سازمان را اندازه‌گیری کنند. ارزیابی دارایی‌های نامشهود و قابلیت‌های رقابتی بلندمدت شرکت از این رو اهمیت ویژه‌ای دارد که در عصر اطلاعات، وجود این دارایی‌ها برای موفقیت شرکت بسیار حیاتی‌تراند تا دارایی‌های مشهود و فیزیکی [۳]. لذا از برخورد دو نیروی مقاومت ناپذیر، یعنی ایجاد قابلیت‌های رقابتی بلندمدت و اصل سخت و غیرقابل تغییر حسابداری مالی بر مبنای بهای تمام شده تاریخی، ترکیب جدیدی به نام روش ارزیابی متوازن خلق شده است [۱۹].

این مدل پیشنهاد می‌کند که به منظور ارزیابی عملکرد هر سازمان، بایستی از یک سری شاخص‌های متوازن استفاده کرد تا از این طریق مدیران عالی بتوانند یک نگاه کلی به جنبه‌های مهم سازمانی داشته باشند [۱۶].

در پیاده‌سازی و اجرای سیستم کارت ارزیابی متوازن موانع و مشکلاتی وجود دارد که تعدادی از آنها با توجه به تحقیقات انجام شده در چندین شرکت بین‌المللی به شرح زیر است:

- عدم تطبیق سیستم‌های اطلاعاتی قدیمی با سیستم ارزیابی متوازن.
 - عدم شفافیت راهبردهای انتخاب شده توسط سازمان.
 - انتخاب آرمان‌ها، اهداف و معیارهای متناسب با راهبرد شرکت دشوار است.
 - پیاده‌سازی این سیستم همانند سیستم‌های جدید دیگر، زمان‌بر و هزینه‌بر است.
- با توجه به وضعیت متفاوت شرکت‌ها و بنگاه‌های اقتصادی ایران با شرکت‌ها و بنگاه‌های اروپا و آمریکا و تاثیر سازه‌های مهمی همچون اندازه شرکت، حجم دایره‌ها و ساختار سرمایه، سوالی که می‌توان مطرح نمود اینست که:
- چه موانع و مشکلاتی جهت پیاده‌سازی کارت ارزیابی متوازن در شرکت‌های تولیدی پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار وجود دارد؟

مبانی نظری

پیدایش ارزیابی متوازن

ارزیابی فراگیر یا متوازن، امروزه یکی از موضوع‌ها و مباحث داغ حسابداری بوده و هر روز عناوین و سمینارهای جدیدی را به خود اختصاص می‌دهد. ارزیابی فراگیر برای اولین بار در سال ۱۹۹۲ توسط کاپلان و نورتون در کتابی تحت همین عنوان، که رساله‌ای برای موفقیت سازمانی در سراسر دنیا نامگذاری گردید، به صورت مکتوب درآمد. آنها فن ارزیابی متوازن را ابزار مدیریتی برای تبدیل دیدگاه‌ها و استراتژی، به اهداف قابل اندازه‌گیری و ارتباط دهنده تصمیم‌های استراتژیک و معیارهای عملکرد در سطوح کلیدی مؤسسه تعریف کردند. همچنین آنها BSC را به عنوان چارچوبی برای تکمیل معیارهای مالی سنتی عملکرد شرکت‌ها نیز بکار بردند. ارزیابی متوازن مدیران را به سمتی سوق می‌دهد که عملکرد مؤسسه را از چهار جنبه و چشم‌انداز اساسی زیر مورد بررسی قرار می‌دهند:

۱- جنبه مشتریان^۱

این جنبه شامل مواردی مانند: معیارهای رضایت مشتریان، نظرات مشتریان، جذب مشتریان جدید، زمان برای پاسخ‌گویی به مشتریان، سهم بازار، قابلیت سودآوری مشتریان است و در نهایت اینکه مشتریان از سازمان چه می‌خواهند، می‌باشد. جنبه مشتریان، نوع نگاه مشتریان به شرکت را توضیح می‌دهد [۳۱].

در ایجاد استاندارد برای اندازه‌گیری و رضایت مشتریان، انواع مشتریان و نوع فرآیندی که محصول یا خدمت را برای گروه‌های مشتریان تولید می‌کند، نیز باید در نظر گرفته شود.

۲- جنبه فرآیندهای داخلی^۲

این جنبه اقدامات مورد نیاز برای انجام کار مؤثر سازمان را توضیح می‌دهد و تمرکز آن بر عملکرد فرآیندهای داخلی سازمان است. این جنبه شامل معیارهای اساسی همانند: طراحی تولید، گسترش تولیدات، خدمات فروش، کارآیی تولید، کیفیت و بهره‌وری می‌باشد. در واقع جنبه داخلی توضیح روش‌ها، مزیت‌ها و برتری‌های درون سازمانی می‌باشد.

۳- جنبه رشد و یادگیری^۳

این جنبه پاسخ به این پرسش است که آیا سازمان می‌تواند فرآیند پیشرفت و ایجاد ارزش را تداوم بخشد؟ این جنبه شامل معیارهای توانایی کارکنان، سیستم‌های اطلاعاتی و رویه‌های سازمانی برای ایجاد تغییرات می‌باشد. کاپلان و نورتون (۱۹۹۲) این جنبه را در سه طبقه عنوان نموده‌اند:

الف) توانایی کارکنان (رضایت کارکنان، میزان تغییر کارکنان، بهره‌وری و صلاحیت کارکنان برای مشاغل کلیدی)،

ب) تکنولوژی اطلاعات (نرخ پوشش اطلاعات و بازده داده‌ها)،

ج) انگیزش و تنظیمات (پیشنهادها دریافت شده، پیشنهادهای اعمال شده و پاداش‌ها).

در تمام موارد، آموزش و یادگیری پایه اصلی موفقیت هر سازمانی است. کاپلان و نورتون [۲۷] به یادگیری بسیار بیشتر از آموزش تأکید دارند.

^۱) Customer Perspective

^۲) Internal Processes Perspective

^۳) Learning & Growth Perspective

۴- جنبه مالی^۱

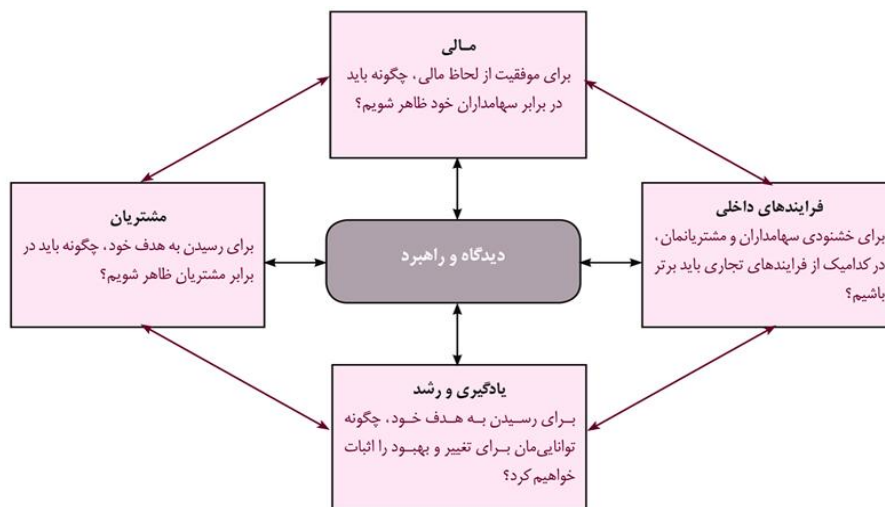
این جنبه شامل معیارهای سودآوری از قبیل سود عملیاتی، بازده سرمایه بکار رفته، رشد فروش، رشد گردش نقد یا ارزش افزوده اقتصادی می‌باشد. جنبه مالی، مهمترین معیار بوده و معیار نتایج نهایی است که شرکت برای سهامداران خود ایجاد می‌کند و در خصوص اقدامات انجام شده برای آنان توضیح می‌دهد. در واقع جنبه مالی را می‌توان شامل سه معیار مهم برای سهامداران دانست:

(۱) بازده سرمایه بکار رفته و گردش نقد مربوط به نتایج کوتاه‌مدت،

(۲) قابلیت اعتماد پیش‌بینی مطابق خواست صاحبان سرمایه برای کاهش عوامل نامعلوم و

(۳) تغییرات غیر منتظره در عملکرد [۲۵].

جنبه مالی نشان‌دهنده این مطلب است که استراتژی سازمان، کاربردها و مدیریت در بهبود خط زیرین سازمان مشارکت دارند. جنبه مالی نشان‌دهنده گزینه‌های استراتژیک ایجاد شده در سایر جنبه‌ها نیز می‌باشد [۲۰]. نمایه (۱) ساختار سیستم ارزیابی متوازن را نشان می‌دهد.



منبع: (Kaplan & Norton, 1996)

نمایه (۱) ساختار سیستم ارزیابی متوازن

^۱)Financial Perspective

از سال ۱۹۹۲ به بعد کارت ارزیابی متوازن توسعه پیدا نمود که روند تکاملی آن به سه نسل تقسیم می‌شود:

1- کارت امتیازی نسل اول

در سال ۱۹۹۲ کاپلان و نورتون کارت ارزیابی متوازن را به‌عنوان مدلی برای ارزیابی عملکرد بیان کردند. با استفاده از این روش، مدیران برای اندازه‌گیری عملکرد با تعداد زیادی از معیارها برخوردار نمی‌کنند. براساس این روش بطور همزمان این جنبه‌ها با هم مورد بررسی و سنجش قرار گرفته و فقط به سنجش‌های مالی متکی نیست. آنها جنبه‌های دیگری به همراه جنبه مالی برای روش کارت امتیازی متوازن معرفی نمودند که عبارتند از: جنبه مشتری-جنبه فرآیندهای داخلی کسب و کار-جنبه یادگیری و رشد.

2- کارت امتیازی نسل دوم

نورتون و کاپلان در دومین مقاله خود در سال ۱۹۹۳، کارت ارزیابی متوازن را نه فقط به عنوان یک سیستم اندازه‌گیری بلکه بعنوان یک سیستم مدیریتی عنوان کرده و بر نقش چشم انداز، ماموریت و استراتژی‌های سازمان در آن تاکید کردند. با ملزم کردن مدیران به انتخاب تعداد محدودی از سنجش‌های کلیدی در هر یک از چهار منظر، کارت ارزیابی متوازن به تمرکز سازمان بر روی چشم‌انداز استراتژیک کمک می‌نماید.

3- کارت امتیازی نسل سوم

کاپلان و نورتون در سال ۱۹۹۶ شکل توسعه یافته‌تر از کارت امتیازی متوازن را به‌عنوان یک سیستم مدیریت استراتژیک ارائه دادند. آنها عنوان کردند که سیستم‌های سنتی مدیریت در برقراری ارتباط بین استراتژیهای بلندمدت شرکت با اعمال کوتاه‌مدت آن ناتوانند، اما مدیرانی که از کارت ارزیابی متوازن استفاده می‌کنند، مجبور نیستند که بر سنجش‌های مالی کوتاه‌مدت بعنوان معیار منحصر عملکرد شرکت تکیه کنند. کارت ارزیابی متوازن به آنها اجازه می‌دهد که چهار فرآیند مدیریتی جدید را آغاز کنند که بطور جداگانه و در ترکیب با هم به برقراری ارتباط بین اهداف استراتژیک بلندمدت و اعمال

کوتاه مدت کمک می کند. این چهار فرآیند عبارتند از: ۱- ترجمه چشم انداز، ۲- برقراری ارتباط و پیوند، ۳- برنامه ریزی کسب و کار، ۴- بازخورد و یادگیری [۱].

پیشینه تحقیق

بعد از مطرح شدن بحث ارزیابی متوازن برای اولین بار توسط رابرت کاپلان و دیوید نورتن در سال ۱۹۹۲، در اوایل دهه ۹۰ و شروع پیاده سازی آن، بتدریج نتایج این پیاده سازی ها مشخص شد و تحقیقات متعددی در سراسر جهان پیرامون این موضوع صورت گرفت. در این مبحث نتایج برخی از آخرین تحقیقات صورت گرفته، مورد بررسی قرار می گیرد:

تحقیقات خارجی

- بنابر تحقیق موسسه ی کارترگروپ در سال ۱۹۹۸ بالغ بر ۴۰٪ از هزار شرکت برتر، شیوه ارزیابی متوازن را برای کنترل پیشبرد استراتژی های خود بکار می بردند. این شرکت ها در بخش های تولیدی و خدماتی و در مقیاس های بزرگ، متوسط و کوچک فعالیت می کردند.
- در مطالعاتی که مبتکرین این شیوه یعنی کاپلان و نورتون در سال ۲۰۰۰ انجام دادند، تجربه پیاده سازی روش ارزیابی متوازن را در ۲۰۰ شرکت آمریکایی طی سال های ۱۹۹۲ تا ۲۰۰۰ مورد بررسی قرار دادند و حاصل این تجارب را در کتاب سازمان استراتژی مدار درج و منتشر نمودند. بنابر این تجارب، بسیاری از شرکت ها که در آستانه ورشکستگی بودند یا در موقعیت ضعیف تری نسبت به رقبای خویش قرار داشتند، با بکارگیری شیوه ارزیابی متوازن از سودآوری ممتاز، رشد قابل ملاحظه، نقدینگی مطلوب و ایجاد رضایت مندی در مشتریان و کارکنان برخوردار شده بودند.
- بنابر تحقیق موسسه ی متروس در آمریکا در سال ۲۰۰۱ شرکت هایی که روش ارزیابی متوازن را بکار می گیرند از شاخص های زیر برخوردارند:
 - الف- ۸۳٪ جزء ۳۰٪ اول شرکت ها از لحاظ موقعیت مالی قرار دارند.
 - ب- ۷۴٪ جزء پیشروان صنعت می باشند.

ج- ۹۷٪ جزء تاثیر گذاران بر تغییر و تحول در صنعت خویش اند.

- بر اساس تحقیقی که توسط زامان [۳۳] در دانشگاه سنترال کوئینزلند استرالیا در سال ۲۰۰۴ روی مدیران، حسابداران ارشد مالی و صنعتی و مسئولان سیستم‌های اطلاعاتی مدیریت ۵۰ شرکت استرالیایی، مشخص شد که ۳۳٪ از شرکت‌ها ارزیابی متوازن را پیاده سازی کرده‌اند و ۲۵٪ شرکت‌ها نیز طرح‌هایی برای پیاده سازی در آینده دارند. نتایج این پژوهش نشان می‌دهد که مدیران شرکت‌های استرالیایی هنوز مایل به پیاده سازی ارزیابی متوازن نیستند ولی قصد و گرایش برای پیاده سازی ارزیابی متوازن در آینده نزدیک وجود دارد.
- بر اساس مطالعه موردی که رامفو [۲۹] در سال ۲۰۰۵ در دانشگاه تاماسات تایلند انجام داد، مشخص شد محدودیت‌های ارزیابی متوازن در واحدهای تجاری کوچک و متوسط به ندرت واکاوی شده‌اند و نتایج بررسی علل ناموفق بودن پیاده سازی ارزیابی متوازن در این واحدهای تجاری، نشان می‌دهد که تغییرات پی‌درپی در راهبرد، یکی از دلایل اصلی شکست پیاده‌سازی صحیح و کامل ارزیابی متوازن بوده است.
- بر اساس نتایج تحقیقی که توسط ناناند [۲۲] در سال ۲۰۰۵ در ۵۳ شرکت هندی در صنایع مختلف پیرامون بکارگیری ارزیابی متوازن انجام شد، مشخص شده است که ۴۵/۲۸٪ از این شرکت‌ها به خوبی بر روی ارزیابی متوازن متمرکز شده و آن را بطور مطلوب پیاده سازی کرده‌اند. بعلاوه اینکه بیشتر پاسخ‌دهنده‌گان در این تحقیق، بیان کرده‌اند که پیاده‌سازی ارزیابی متوازن منجر به کاهش هزینه‌های فرصت در شرکت‌ها شده است و در نهایت این تحقیق دلیل اصلی موفقیت ارزیابی متوازن در شرکت‌های هندی را پذیرش و مقبولیت عمومی این سیستم عنوان کرده است.

تحقیقات داخلی

با وجود گذشت دو دهه از مطرح شدن کارت ارزیابی متوازن و انجام پژوهش‌های بسیار در این موضوع، متاسفانه پژوهشی جهت بررسی موانع پیاده‌سازی سیستم کارت ارزیابی

متوازن در شرکت‌های ایرانی انجام نگرفته است. در ادامه به بررسی محدود تحقیقات انجام شده در این زمینه می‌پردازیم:

خواجوی و سروری [۱۳۹۱]، به مطالعه موردی "امکان سنجی اجرای ارزیابی متوازن در شرکت‌های پتروشیمی جنوب کشور" پرداختند. این مطالعه نشان داد شاخص سازی در هر چهار دیدگاه ارزیابی متوازن در شرکت‌های مورد بررسی امکان پذیر می‌باشد اما تا کنون پیش نیازها و تفکرات لازم جهت پیاده‌سازی این تکنیک در این شرکت‌ها به خوبی ایجاد نشده است. با بررسی بیشتر مشخص گردید که دیدگاه مشتری مهمترین عامل و دیدگاه‌های فرآیندهای داخلی، مالی و یادگیری و رشد به ترتیب در رتبه‌های بعدی قرار می‌گیرند.

الوندی و عاملی [۱۳۸۹]، پس از بررسی "چالش‌های پیاده‌سازی کارت امتیازی متوازن (مطالعه موردی)" دریافتند که علیرغم صرف هزینه و زمان فراوان، وجود پاره‌ای از مشکلات فرهنگی و مدیریتی نظیر معماری اطلاعاتی ضعیف در سازمان، دسترسی ناقص به اطلاعات، ورود اطلاعات غلط و دستکاری شده به سیستم، فقدان آموزش‌های لازم توسط مجری طرح، تغییرات پی‌درپی مدیران ارشد و ... استقرار موثر این مدل را با چالش مواجه ساخته است.

عبداللهی [۱۳۸۶]، پژوهشی پیرامون "متناسب سازی و ارزیابی عملکرد با رویکرد کارت امتیازی متوازن در شرکت همکاران سیستم" انجام داد. وی به این نتیجه رسید که در شرکت مذکور امکان اجرای ارزیابی متوازن وجود دارد و شاخص‌های منتخب و مناسب برای اندازه‌گیری این شرکت در سازه مالی، در برگزیده سه شاخص و در دیگر سازه‌ها شش شاخص است.

حجازی و کمالی [۱۳۸۴]، به بررسی "امکان سنجی اجرای ارزیابی متوازن در شرکت‌های فعال در صنعت لوازم خانگی پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران" پرداختند. آنها در این تحقیق با توجه به منافع بالقوه این سیستم، امکان سنجی اجرای آن و همچنین امکان شاخص سازی از منظرهای مختلف را در شرکت‌های لوازم خانگی بورس اوراق بهادار تهران مورد بررسی قرار دادند و به این نتایج دست یافتند:

۱. امکان اجرای سیستم ارزیابی متوازن در شرکت‌های لوازم خانگی بورس اوراق بهادار تهران وجود دارد.

۲. امکان شاخص سازی در منظر مالی ارزیابی متوازن وجود دارد.

۳. امکان شاخص سازی در منظر مشتری ارزیابی متوازن وجود دارد.

۴. امکان شاخص سازی در منظر فرآیندهای داخلی ارزیابی متوازن وجود دارد.

۵. امکان شاخص سازی در منظر یادگیری و رشد ارزیابی متوازن وجود دارد.

در ضمن در این تحقیق، منظر مشتری به عنوان مورد توجه‌ترین منظر مطرح گردید و بعد از آن به ترتیب منظرهای فرآیندهای داخلی و مالی و در آخر یادگیری و رشد قرار گرفتند. ارباب شیرانی و بابایی [۱۳۸۳]، "طراحی و پیاده‌سازی یک سیستم اندازه‌گیری عملکرد با استفاده از روش‌های کارت امتیازی متوازن و سنجه هدف‌گرا" را انجام دادند. محققان مدل ارائه شده را در یک سازمان تولید کننده نرم افزار (همکاران سیستم) پیاده‌سازی نموده که در نتیجه نقاط ضعف و قوت شرکت شناسایی شده و فرصت‌های بهبود مناسبی را فراهم نموده است.

شاهمرادی [۱۳۸۲]، به بررسی "ارزیابی عملکرد واحدهای تابعه یک مجتمع صنعتی با استفاده از کارت ارزیابی متوازن" پرداخت. در این پژوهش، هدف یافتن معیارهای مهمی است که یک مجتمع صنعتی عملاً از آنها برای ارزیابی عملکرد استفاده می‌کند. به این منظور، چهار سازه ارزیابی متوازن بررسی گردید. وی به این نتیجه رسید که طراحی و اجرای کارت امتیازی متوازن با سیستم مدیریت استراتژیک، سیستم پاداش دهی و ... ارتباط دارد و چهار سازه سیستم ارزیابی با یکدیگر روابط علت و معلولی دارند.

پرسش‌های پژوهش

سوالاتی که در ارتباط با پژوهش حاضر می‌توان مطرح نمود. عبارتند از:

۱- آیا عدم آشنایی مدیران با مفهوم، مزایا و نحوه پیاده‌سازی، تعیین شاخص‌ها و

معیارهای عملکرد مبتنی بر کارت ارزیابی متوازن، از موانع پیاده‌سازی آن می‌باشد؟

- ۲- آیا عقیده مدیران بر غیر موثر بودن استفاده از کارت ارزیابی متوازن، از موانع پیاده سازی آن می باشد؟
- ۳- آیا عدم توانایی مدیران در تعیین چشم اندازها و راهبردها به گونه ای روشن و شفاف، از موانع پیاده سازی کارت ارزیابی متوازن می باشد؟
- ۴- آیا عدم مشارکت جمعی کارکنان در پیشبرد راهبردهای سازمان، از موانع پیاده سازی کارت ارزیابی متوازن می باشد؟
- ۵- آیا هزینه ببری، زمان ببری و عدم وجود امکانات نرم افزاری و سخت افزاری لازم در بکارگیری کارت ارزیابی متوازن، از موانع پیاده سازی آن می باشد؟
- ۶- آیا تغییرات پی در پی راهبردها توسط مدیران و عدم پذیرش و مقبولیت عمومی کارت ارزیابی متوازن بین کارکنان، از موانع پیاده سازی آن می باشد؟
- ۷- آیا عدم امکان هدف گذاری و تعیین معیار برای جنبه های مالی، مشتری، داخلی و یادگیری و رشد، از موانع پیاده سازی کارت ارزیابی متوازن می باشد؟
- ۸- آیا نوسانات سیاسی و اقتصادی کشور، از موانع پیاده سازی کارت ارزیابی متوازن می باشد؟

فرضیه های پژوهش

- برای بررسی موضوع پژوهش، فرضیه های زیر تدوین و مورد آزمون قرار گرفته است:
- فرضیه ۱- عدم آشنایی مدیران با مفهوم، مزایا و نحوه پیاده سازی، تعیین شاخص ها و معیارهای عملکرد مبتنی بر کارت ارزیابی متوازن، از موانع پیاده سازی آن می باشد.
- فرضیه ۲- عقیده مدیران بر غیر موثر بودن استفاده از کارت ارزیابی متوازن، از موانع پیاده سازی آن می باشد.
- فرضیه ۳- عدم توانایی مدیران در تعیین چشم اندازها و راهبردها به گونه ای روشن و شفاف، از موانع پیاده سازی کارت ارزیابی متوازن می باشد.
- فرضیه ۴- عدم مشارکت جمعی کارکنان در پیشبرد راهبردهای سازمان، از موانع پیاده سازی کارت ارزیابی متوازن می باشد.

فرضیه ۵- هزینه‌بری، زمان‌بری و عدم وجود امکانات نرم افزاری و سخت افزاری لازم در بکارگیری کارت ارزیابی متوازن، از موانع پیاده‌سازی آن می‌باشد.

فرضیه ۶- تغییرات پی‌درپی راهبردها توسط مدیران و عدم پذیرش و مقبولیت عمومی کارت ارزیابی متوازن بین کارکنان، از موانع پیاده‌سازی آن می‌باشد.

فرضیه ۷- عدم امکان هدف‌گذاری و تعیین معیار برای جنبه‌های مالی، مشتری، داخلی و یادگیری و رشد، از موانع پیاده‌سازی کارت ارزیابی متوازن می‌باشد.

فرضیه ۸- نوسانات سیاسی و اقتصادی کشور، از موانع پیاده‌سازی کارت ارزیابی متوازن می‌باشد.

روش تحقیق

این تحقیق بر مبنای هدف از نوع کاربردی و از نظر شیوه جمع‌آوری داده‌ها پرسشنامه‌ای و بر حسب روش نیز از نوع توصیفی و همبستگی می‌باشد [۶]. پرسشنامه ابزار اصلی جمع‌آوری داده‌های پژوهش حاضر بوده که بر اساس مطالعات نظری، مقدمات تهیه آن فراهم گردیده است. جهت ارزیابی نظر آزمودنی‌ها در مورد موانع پیاده‌سازی کارت ارزیابی متوازن که در قالب فرضیه‌های تحقیق مطرح شده بودند، پرسشنامه تنظیم و در اختیار پرسش‌شوندگان قرار گرفت. روایی پرسشنامه به تایید اساتید و محققان در این حوزه رسیده است. پرسشنامه از دو بخش و مجموعاً ۱۴ سوال تشکیل شده که بخش اول سوالات عمومی (شامل ۴ پرسش در زمینه ویژگی‌های فردی و جمعیت‌شناسی پاسخ‌گویان) و بخش دوم سوالات اصلی (شامل ۱۰ پرسش تخصصی) را در بر می‌گیرد. سوالات دارای طیف ۵ گزینه‌ای لیکرت (کاملاً مخالف تا کاملاً موافق) بوده که از نمره ۱ تا ۵ ارزش‌گذاری شده‌اند. برای سنجش فرضیه‌های تحقیق از آزمون میانگین یک جامعه (T test) استفاده شده است. فرضیه‌های تحقیق در قالب آزمون فرض آماری بصورت H_0 و H_1 طراحی و برای هر یک از فرضیه‌های تحقیق آزمون فرض آماری بصورت زیر طراحی شده است:

...از موانع پیاده‌سازی کارت ارزیابی متوازن نمی‌باشد. $H_0: \mu \leq 3$

...از موانع پیاده‌سازی کارت ارزیابی متوازن می‌باشد. $H_1: \mu > 3$

پایایی پرسشنامه با محاسبه ضریب آلفای کرونباخ، ۸۱/۶٪ برآورد گردیده که پایایی نسبتاً بالایی است. لازم به ذکر است که به منظور تجزیه و تحلیل داده‌ها و انجام آزمون‌های آماری از نرم افزار SPSS.16 استفاده شده است.

جامعه و نمونه آماری

جامعه آماری این تحقیق متشکل از کلیه متخصصان پیاده‌سازی کارت ارزیابی متوازن، حسابداران مدیریت و اساتید حسابداری و مدیریت، در دانشگاه‌ها و موسسات آموزش عالی کشور می‌باشد. بدلیل تعداد اندک موارد پیاده‌سازی کارت ارزیابی متوازن در شرکت‌های داخلی و ناتوانی تعمیم نتایج جزءبه‌کل، این تحقیق از دیدگاه جامعه دانشگاهیان انجام شده است. بنابراین ملاک محقق در جمع‌آوری داده‌ها، مطالعات، تجربیات و درک شواهد و شرایط اقتصادی، سیاسی، فرهنگی و... موجود در کشور از دیدگاه جامعه مورد بررسی می‌باشد. نمونه‌گیری به روش تصادفی ساده و حجم آن با استفاده از فرمول کوکران محاسبه گردیده است. در این پژوهش، شاغلین در حرفه حسابداری، اساتید حسابداری، دانشجویان دکتری حسابداری، دانشجویان کارشناسی ارشد سال آخر حسابداری و مدیریت دانشگاه‌های تهران، اصفهان، شیراز و مشهد به عنوان نمونه انتخاب گردیدند. در مجموع از ۳۴۰ پرسشنامه‌ی ارسالی تعداد ۲۳۸ مورد آن دریافت گردید که تعداد ۲۰۸ پرسشنامه به طور کامل پر شده و قابل استفاده در این پژوهش بوده است.

یافته‌های پژوهش

توزیع فراوانی و درصد ویژگی‌های فردی و اجتماعی پاسخ دهندگان در نمایه شماره ۲ آمده است. این نمایه بصورت روشنی مدرک تحصیلی، سابقه کاری، پست سازمانی و رشته تحصیلی نمونه آماری (مورد آزمون) را نشان می‌دهد.

نمایه (۲) توزیع فراوانی و درصد ویژگی‌های فردی و اجتماعی پاسخ دهندگان

نسبت مشارکت	تعداد	ویژگی‌های نمونه آماری	
٪۱۰/۵۰	۲۲	لیسانس	مدرک تحصیلی
٪۳۶/۰۵	۷۵	دانشجوی کارشناسی ارشد	
٪۲۱/۱۵	۴۴	کارشناسی ارشد	
٪۲۵/۹۶	۵۴	دانشجوی دکتری	
٪۶/۲۵	۱۳	دکتری	
٪۴۴/۲۳	۹۲	کمتر از ۲ سال	سابقه کار
٪۲۴/۰۳	۵۰	بین ۲ تا ۵ سال	
٪۱۵/۸۶	۳۳	بین ۵ تا ۱۰ سال	
٪۹/۱۳	۱۹	بین ۱۰ تا ۱۵ سال	
٪۶/۷۳	۱۴	بیش از ۱۵ سال	
٪۱۹/۲۳	۴۰	حسابدار	پست سازمانی
٪۱۰/۵۷	۲۲	رئیس امور مالی	
٪۴/۸۰	۱۰	معاونت مالی	
٪۶۵/۳۸	۱۳۶	سایر موارد	
٪۹۱/۳۴	۱۹۰	مرتبط	رشته تحصیلی
٪۸/۶۶	۱۸	نامرتبط	

اجرای آزمون میانگین برای پاسخ‌های داده شده به دسته سوالات مربوط به هر فرضیه (نمایه ۳ و ۴)، نشان داد که هر یک از مفروضات (با استثنای فرضیه سوم) دارای میانگین بیشتر از ۳ بوده که در سطح خطای ۵٪ موجب رد فرضیه H_0 و پذیرش فرضیه H_1 می‌شود. عبارت دیگر از دیدگاه نمونه مورد بررسی به ترتیب:

۱- عدم آشنایی مدیران با مفهوم، مزایا و نحوه پیاده‌سازی، تعیین شاخص‌ها و معیارهای عملکرد مبتنی بر سیستم کارت ارزیابی متوازن، ۲- عدم مشارکت جمعی کارکنان در پیشبرد راهبردهای سازمان، ۳- نوسانات سیاسی و اقتصادی کشور و تغییرات پی‌درپی راهبردها، ۴- عدم امکان هدف‌گذاری و تعیین معیار برای جنبه‌های مالی، مشتری، داخلی و یادگیری و رشد از مهمترین موانع پیاده‌سازی کارت ارزیابی متوازن در شرکت‌های ایرانی است.

نمایه (۳) نتایج (توصیفی) آزمون میانگین هر جامعه (موانع پیاده سازی)

Std. Error Mean	Std. Deviation	Mean	N	پرسش	
.040	.578	4.56	208	عدم آشنایی مدیران با مفهوم کارت ارزیابی متوازن.	A5
.040	.571	4.39	208	عدم آشنایی مدیران به مزایای استفاده از کارت ارزیابی متوازن.	B5
.039	.561	4.35	208	عدم آشنایی مدیران با نحوه پیاده‌سازی کارت ارزیابی متوازن.	C5
.067	.962	3.65	208	عقیده مدیران بر غیر موثر بودن استفاده از کارت ارزیابی متوازن.	D5
.058	.830	3.91	۲۰۵	عدم آشنایی مدیران با تعیین شاخص‌ها و معیارهای عملکرد مبتنی بر سیستم کارت ارزیابی متوازن.	E5
.085	1.222	۲.96	208	عدم توانایی مدیران سازمان‌ها در تعیین چشم انداز و راهبردها به گونه‌ای روشن و شفاف .	F5
.038	.554	4.۲5	208	عدم مشارکت جمعی کارکنان در پیشبرد راهبردهای سازمان.	A6
.054	.783	۳.۲۲	208	هزینه‌بری و زمان‌بری پیاده‌سازی سیستم کارت ارزیابی متوازن.	B6
.060	.862	3.96	208	عدم وجود امکانات نرم‌افزاری و سخت‌افزاری.	C6
.046	.658	3.92	۲۰۱	تغییرات پی‌درپی راهبردها.	D6
.043	.617	3.88	208	عدم پذیرش و مقبولیت عمومی ارزیابی متوازن بین کارکنان یک سازمان.	E6
.076	1.101	3.57	208	عدم امکان هدف‌گذاری و تعیین معیار ارزیابی برای منظر مالی	F6
.059	.853	3.88	208	عدم امکان هدف‌گذاری و تعیین معیار ارزیابی برای منظر مشتری.	G6
.058	.831	3.57	20۳	عدم امکان هدف‌گذاری و تعیین معیار ارزیابی برای منظر فرآیندهای داخلی.	H6
.076	1.102	3.44	208	عدم امکان هدف‌گذاری و تعیین معیار ارزیابی برای منظر یادگیری و رشد.	M6
.0۰1	.۷۱۵	۴.۳۳	193	نوسانات سیاسی و اقتصادی کشور.	N6

نمایه (۴) One-Sample Test

Test Value = 3					نتایج آزمون میانگین	پرسش
95% Confidence Interval of the Difference		Mean Difference	Sig.	t		
Lower	Upper					
1.48	1.64	1.562	.00	38.97	عدم آشنایی مدیران با مفهوم کارت ارزیابی متوازن.	A5
1.31	1.47	1.389	.00	35.10	عدم آشنایی مدیران به مزایای استفاده از کارت ارزیابی متوازن.	B5
1.27	1.42	1.346	.00	34.62	عدم آشنایی مدیران با نحوه پیاده‌سازی کارت ارزیابی متوازن.	C5
.52	.78	.649	.00	9.73	عقیده مدیران بر غیر موثر بودن استفاده از کارت ارزیابی متوازن.	D5
.80	1.03	.913	.00	15.88	عدم آشنایی مدیران با تعیین شاخص‌ها و معیارهای عملکرد مبتنی بر سیستم کارت ارزیابی متوازن.	E5
-.51	-.18	-.۳۹۹	.۱۷	-4.08	عدم توانایی مدیران سازمان‌ها در تعیین چشم انداز و راهبردها به گونه‌ای روشن و شفاف .	F5
.97	1.12	1.۲۴۸	.00	27.28	عدم مشارکت جمعی کارکنان در پیشبرد راهبردهای سازمان.	A6
.90	1.11	.۲۱۸	.00	18.50	هزینه‌بری و زمان‌بری پیاده‌سازی سیستم کارت ارزیابی متوازن.	B6
.84	1.08	.962	.00	16.09	عدم وجود امکانات نرم‌افزاری و سخت‌افزاری جهت پیاده‌سازی کارت ارزیابی متوازن.	C6
.83	1.01	.918	.00	20.12	تغییرات پی‌درپی راهبردها.	D6
.79	.96	.875	.00	20.46	عدم پذیرش و مقبولیت عمومی ارزیابی متوازن بین کارکنان یک سازمان.	E6
.42	.72	.572	.00	7.49	عدم امکان هدف‌گذاری و تعیین معیار ارزیابی برای منظر مالی	F6
.76	.99	.875	.00	14.78	عدم امکان هدف‌گذاری و تعیین معیار ارزیابی برای منظر مشتری.	G6
.46	.69	.572	.00	9.93	عدم امکان هدف‌گذاری و تعیین معیار ارزیابی برای منظر فرآیندهای داخلی.	H6
.29	.59	.442	.00	5.78	عدم امکان هدف‌گذاری و تعیین معیار ارزیابی برای منظر یادگیری و رشد.	M6
1.39	1.59	1.۳۲۸	.00	28.88	نوسانات سیاسی و اقتصادی کشور.	N6

از دیدگاه ۷۵/۲٪ پرسش شوندگان از بین چهار وجه (منظر) مطرح شده در سیستم کارت ارزیابی متوازن، منظر فرآیندهای داخلی کسب و کار دارای اهمیت بیشتری نسبت به سه منظر دیگر، می‌باشد. همچنین ۸۰/۲۳٪ از پرسش شوندگان منظر مالی (با توجه به شرایط موجود در کشور) و پس از آن بترتیب منظر مشتری، منظر فرآیندهای داخلی کسب و کار و منظر یادگیری و رشد را قابل پیاده‌سازی و اجراء می‌دانند.

نتیجه‌گیری

در دنیای پیچیده تجارت امروزی، ارزیابی‌های سنتی، شرکت‌ها را در دستیابی به اهداف خود و موفقیت تجاری یاری نخواهد کرد. ارزیابی متوازن، جدیدترین چارچوب ممکن برای ارزیابی عملکرد، علاوه بر بُعد مالی، ابعاد غیر مالی را نیز در مدل ارزیابی، مشارکت داده و با استفاده همزمان از معیارهای کمی و کیفی اقدام به بهترین ارزیابی می‌کند [۵]. ارزیابی عملکرد بعنوان ابزاری برای آگاهی از میزان موفقیت شرکت‌ها در دستیابی به اهداف از پیش تعیین شده و عاملی در تصمیم‌گیری‌های مدیران، یکی از نیازهای همیشگی شرکت‌ها بوده است [۳۲].

کارت ارزیابی متوازن سبب انتشار و انتقال هر چه بهتر ماموریت، چشم انداز و راهبردها در همه‌ی سطوح سازمانی می‌شود. سپس با فراهم نمودن اطلاعات درباره اهداف کوتاه مدت و بلندمدت از طریق یادگیری سازمانی، آنها را به دانش عملی تبدیل می‌کند. این امر موجب بهبود فرآیندهای داخلی می‌شود و به دنبال آن رضایت مشتری افزایش می‌یابد و در نهایت به موفقیت مالی منجر می‌شود [۹].

با وجود اینکه سیستم کارت ارزیابی متوازن مزایای زیادی دارد، بایستی به مشکلات و موانعی توجه کرد که در پیاده‌سازی این سیستم ممکن است رخ دهد [۴]. در این پژوهش موانع پیاده‌سازی کارت ارزیابی متوازن در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران با استفاده از ابزار پرسشنامه بررسی گردید. نتایج حاصل از استخراج داده‌ها نشان داد:

۱- نوسانات سیاسی و اقتصادی کشور و تغییرات پی‌درپی راهبردها، یکی از مهمترین موانع پیاده‌سازی سیستم کارت ارزیابی متوازن در ایران است.

- ۲- عدم آشنایی مدیران با مفهوم، مزایا و نحوه پیاده‌سازی، تعیین شاخص‌ها و معیارهای عملکرد مبتنی بر سیستم کارت ارزیابی متوازن، مهمترین عامل عدم پیاده سازی سیستم کارت ارزیابی متوازن در کشورمان می‌باشد.
 - ۳- عدم مشارکت جمعی کارکنان در پیشبرد راهبردهای سازمان، سومین مانع با اهمیت (از دید جامعه آماری) در پیاده سازی سیستم کارت ارزیابی متوازن می‌باشد.
 - ۴- عدم امکان هدف‌گذاری و تعیین معیار برای جنبه‌های مالی، مشتری، داخلی و یادگیری و رشد، مانعی برای پیاده سازی کارت ارزیابی متوازن است.
 - ۵- هزینه‌بری و زمان‌بری پیاده‌سازی سیستم کارت ارزیابی متوازن، مانعی برای پیاده سازی کارت ارزیابی متوازن است.
 - ۶- عدم توانایی مدیران در تعیین چشم اندازها و راهبردها به گونه‌ای روشن و شفاف، بی‌اهمیت‌ترین مانع پیاده سازی کارت ارزیابی متوازن در کشورمان است.
- از طرف دیگر از دیدگاه جامعه آماری مواردی چون:

- ۱- بیان راهبرد به زبان ساده و عملیاتی،
 - ۲- اتخاذ سیستم کارت ارزیابی متوازن بعنوان یک فرآیند مدیریت راهبردی،
 - ۳- در یک راستا قرار دادن ارکان سازمان در جهت تحقق راهبردها،
 - ۴- بسیج عمومی کارکنان از طریق رهبری مدیران ارشد جهت تحول سازمان،
- در یک سازمان موفق در پیاده‌سازی سیستم کارت ارزیابی متوازن، به ترتیب به مورد اجراء گذاشته می‌شوند.

ارائه پیشنهادها

- الف- با برگزاری دوره‌ها و همایش‌هایی با موضوع کارت ارزیابی متوازن، مدیران بخش‌های مختلف را با مفاهیم و مزایای استفاده از آن آشنا نمود.
- ب- با صرف وقت و منابع مالی لازم مدیران بخش‌های مختلف را به پیاده سازی سیستم ارزیابی متوازن تشویق کرد.
- ج- فراهم نمودن شرایط و زمینه لازم توسط مدیران و ارکان اصلی هر سازمان و مسئولین کشور جهت پیاده سازی هر چهار جنبه کارت ارزیابی متوازن در شرکت‌ها.

د- توجه هر چه بیشتر مدیران به طراحی، تولید، گسترش تولیدات، خدمات فروش، کارآیی تولید، کیفیت، بهره‌وری و اعمال و بهبود موارد اداری، مالی و فرآیندهای منابع انسانی، تهیه بهنگام برنامه‌های نرم‌افزاری و سخت‌افزاری جهت پیاده‌سازی بعد فرآیندهای داخلی در سازمان‌ها.

فهرست منابع و مآخذ

- ۱- ابن‌الرسول اصغر، رضایی محسن. (۱۳۸۳). "کاربرد کارت ارزیابی متوازن برای ارزیابی عملکرد". **فصلنامه مدیریت فردا**، سال دوم، شماره ۵ و ۶، ۴۳-۵۰.
- ۲- اسدی غلامحسین، رضایی مصطفی. (۱۳۹۰). "تاثیر پیاده‌سازی ارزیابی متوازن (BSC) بر عملکرد بنگاه (مطالعه موردی)". **فصلنامه علمی-پژوهشی تحقیقات حسابداری و حسابرسی**، شماره ۱۱، ۱۱-۲۵.
- ۳- اکباتانی محمدعلی، بختکی بهروز، اردستانی مهدی. (۱۳۸۵). "پیاده‌سازی ارزیابی متوازن". **حسابدار**، سال بیست و یکم، شماره ۱۷۸، ۱۹-۹.
- ۴- حجازی رضوان، همایونی راد راحله. (۱۳۸۵). "ارزیابی متوازن". **ماهنامه حسابدار**، سال بیست و یکم، شماره ۱۷۴، ص ۶۶-۶۱.
- ۵- خواجوی شکراله، ناظمی امین. (۱۳۸۶). "به کارگیری ارزیابی متوازن با استفاده از تجزیه و تحلیل سلسله مراتبی". **ماهنامه حسابدار**، سال بیست و دوم، شماره ۱۸۵، ص ۷۹-۶۴.
- ۶- خاکی، غلامرضا. (۱۳۸۶). **روش تحقیق با رویکردی به پایان‌نامه نویسی**، تهران، بازتاب.
- ۷- دانشفرد کرم ... و دیگران. (۱۳۸۹). "بررسی نقش پیاده‌سازی کارت ارزیابی متوازن در بهبود عملکرد سازمان". **فصلنامه رهبری و مدیریت آموزشی**، سال چهارم، شماره ۲، دانشگاه آزاد اسلامی واحد گرمسار، ۷۲-۵۵.
- ۸- دستگیر محسن، عرب یار محمدی جواد. (۱۳۸۴). "بررسی موانع بکارگیری سیستم هزینه‌یابی هدف در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران". **بررسی‌های حسابداری و حسابرسی**، سال دوازدهم، شماره ۳۲، دانشگاه تهران، ۷۵-۶۳.
- ۹- سلیمانی فرزانه، عباس‌پور عباس، رحیمیان حمید. (۱۳۹۰). "بررسی رابطه بین فرهنگ سازمانی و اثربخشی کارت امتیازی متوازن". **فصلنامه رهبری و مدیریت آموزشی**، سال پنجم، شماره یکم، دانشگاه آزاد اسلامی گرمسار، ۷۵-۶۳.

- ۱۰- شاهمرادی، محمدعلی. (۱۳۸۲). "ارزیابی عملکرد مالی واحدهای تابعه یک مجتمع صنعتی با استفاده از کارت امتیازی متوازن". **پایان نامه کارشناسی ارشد**، تهران، دانشگاه تهران.
- ۱۱- طبری مجتبی، آراسته فرزاد. (۱۳۸۷). "ارزیابی عملکرد با رویکرد کارت ارزیابی متوازن". **فصلنامه مدیریت**، سال پنجم، شماره ۱۲، ۱۲-۱۲.
- ۱۲- عبدالهی، جواد. (۱۳۸۶). "متناسب سازی و ارزیابی عملکرد با رویکرد کارت امتیازی متوازن در شرکت همکاران سیستم". **پایان نامه کارشناسی ارشد**، تهران، دانشگاه شهید بهشتی.
- ۱۳- علی بابایی، احمد. (۱۳۸۳). "طراحی و پیاده سازی یک سیستم اندازه گیری عملکرد با استفاده از روش های کارت امتیازی متوازن و سنجه هدف گرا". **پایان نامه کارشناسی ارشد مهندسی صنایع**، اصفهان: دانشگاه صنعتی اصفهان.
- ۱۴- فخریان، ابوالقاسم. (۱۳۸۲). "ارزیابی متوازن، ابزار پیشبرد استراتژی". **ماهنامه حسابدار**، سال هفدهم، شماره ۱۵۴، ص ۴۰-۳۶.
- ۱۵- کاپلان رابرت اس، نورتون دیوید پی. (۱۳۹۰). **سازمان استراتژی محور**، ترجمه پرویز بختیاری، تهران، انتشارات سازمان مدیریت صنعتی.
- ۱۶- کریمی، تورج. (۱۳۸۵). "مدل های نوین ارزیابی عملکرد سازمانی". **ماهنامه تدبیر**، شماره ۱۷۱.
- ۱۷- کمالی شهری، عصمت السادات. (۱۳۸۴). "امکان سنجی اجرای ارزیابی متوازن در شرکت های فعال در صنعت لوازم خانگی پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران". **پایان نامه کارشناسی ارشد**، تهران، دانشگاه الزهراء.
- ۱۸- نادى قمى ولى، زارع مجيد. (۱۳۸۲). "ارزیابی متوازن"، **تدبیر**، شماره ۱۳۲، ص ۴۱.
- ۱۹- نجفی حقی، جواد. (۱۳۸۲). "روش ارزیابی متوازن- رویکرد نوین مدیریت استراتژیک". **تدبیر**، شماره ۱۵۱، ص ۳۴.
- ۲۰- نمازی محمد، رمضانی امیررضا. (۱۳۸۲). "ارزیابی متوازن در حسابداری مدیریت". **مجله علوم اجتماعی و انسانی دانشگاه شیراز**، دوره ۱۹، شماره ۲، دانشگاه شیراز، ۲۰-۱.
- ۲۱- نمازی محمد. (۱۳۸۲). "تکامل ارزیابی متوازن". **هفتمین سمینار حسابداری ایران**، دانشگاه مازندران-بابلسر.

22- Anand. Manoj & B S Sahay, and Subhashish Saha. "Balanced Scorecard in Indian Companies", **Vikalpa**, Vol 30 , No 2 , April-June 2005.

23- Ayesha, F. and Zareen, H. (2011). "Balanced Scorecard Perspective on change and performance: a study of selected Indian companies", **Procedia Social and Behavioral Sciences**, Vol 24, 754-768.

- 24-Kaplan, R.S. and Norton, D.P.(1992). “The Balanced Scorecard: Measures that Drive Performance”, **Harvard Business Review**,(Jan-Feb),90-171.
- 25-Kaplan, R.S. and Norton, D.P.(1993). “Putting the Balanced Scorecard to Work”, **Harvard Business Review**,(Sep-Oct) 134-147.
- 26-Kaplan, R.S. and Norton, D.P.(1996,a). “Using Balanced Scorecard as A Strategic Management System”, **Harvard Business Review**, (Jan-Feb) 75-85.
- 27-Kaplan, R.S. and Norton, D.P.(1996,b). “The Balanced Scorecard: Translating Strategy into Action”, Boston: **Harvard Business School Press**.
- 28-Milis, K and R.Mercken.(2004). “The use of the balanced scorecard for the evaluation of formation and communication technology projects”, Vol22,pp;87-97.
- 29-Rompho. Nopadol, “Why the Balanced Scorecard Fails in SMEs: The Case Study, Stimulating Manufacturing Excellence in Small and Medium Enterprises” SMESME 2005, **Thammasat University, Thailand**.
- 30-Roony, B.(2002). The Balanced Scorecard, **CEO Corporate Enterprise Group**.
- 31-Sparks, R.(2001). “Balanced Scorecard: Putting Strategy into Action”, **Business and Industry Specialist**, 10(5),1-4.
- 32-Wong-On-Wing B., Lan Guo, Wei Li., Dan Yang.(2007).” Reducing conflict in balanced scorecard evaluations”. **Journal: Accounting, Orgnaizations and Society**.
- 33-Zaman. Monir, “Balanced Scorecard Implementation in Australian Companies: An Exploratory Study of Current Corporate Practice and Strategic Intent”, **Central Queensland University,2004**.

Investigation of the barriers to implementation of the Balanced Scorecard (BSC) in Listed Companies Tehran Stock Exchange in views of accountants

Meisam Vahediyan *
Instructor of Accounting department, Islamic Azad University,
Bardaskan Branch
Ali Taghavi Moghadam

Abstract

In today's competitive environment, business, the success of business entities depends on the continuous improvement process. This is conducted through goal setting, planning and implementing programs and thus performance evaluation. In the past, performance evaluation was carried out relying only on financial measures. Financial measures that reveal the historical events were sufficient for evaluating the performance of companies in the industrial age, in which a long-term capabilities and customer relationships were not considered as vital factors in achieving success. However, these criteria are not enough for conducting and evaluating the performance of companies in the current era, in which the creation of value and wealth promotion is possible through investment in customers, suppliers and users of material goods, personnel, processes, technology and innovation possible. In addition to financial measures, Balanced Scorecard provides new measures to adapt the methods of assessments to the present situation. Experience shows that the implementation of this system has faced challenges that the present study is to investigate them. The present research is of applied-descriptive type. The population consists of people in charge of the enforcement and implementation of the Balanced Scorecard professionals, accountants and management accounting and management professors and universities are institutions of higher education. To collect data, 240 questionnaires were sent during the first quarter of 1391. The results of this study showed that the country's political and economic fluctuations, successive changes in strategies, unfamiliarity of managers with the concept and the advantages and how to implement the Balanced Scorecard and to determine performance indicators and standards are the main obstacles to the implementation of the system in Iranian companies.

Keywords:

Balanced Scorecard, performance evaluation, financial criteria, strategic management.