

فصلنامه مطالعات تجربی حسابداری مالی
سال نهم - شماره ۳۰ - تابستان ۱۳۹۰
صص ۱۷۷-۱۵۱

امکان سنجی پیاده سازی تکنیک ارزیابی متوازن در سنجش عملکرد بیمارستانهای شیراز

شکرالله خواجوی *

محمد سیرانی **

عباس اللهیاری ***

چکیده

هدف این پژوهش بررسی امکان سنجی کاربرد "تکنیک ارزیابی متوازن" در سنجش عملکرد بیمارستانهای شیراز است. ارزیابی متوازن یکی از تکنیک های حسابداری مدیریت است که برای اولین بار در سال ۱۹۹۲ توسط روبرت کپلن و دیوید نورتون ارائه گردید. ارزیابی متوازن بر چهار منظر یا دیدگاه مختلف سازماندهی شده که عبارتند از: مالی، مشتری، فرایندهای داخلی و یادگیری و رشد. در این پژوهش چهار دیدگاه مربوط به ارزیابی متوازن تحت عناوین سازه های مالی، مشتری، فرآیندهای درون سازمانی و فراگیری و رشد در قالب یک فرضیه اصلی و

* استادیار گروه حسابداری دانشگاه شیراز shkhajavi@yahoo.com

** دکتری حسابداری دانشگاه تهران، ایران

*** دانشگاه آزاد اسلامی، واحد لامرد

تاریخ دریافت: ۱۳۸۹/۸/۱۵

چهار فرضیه فرعی مورد بررسی قرار گرفت. نتایج حاصل از تجزیه و تحلیل آماری پژوهش نشان داد، شاخص سازی در هر چهار دیدگاه ارزیابی متوازن در بیمارستان‌های شیراز امکان‌پذیر می‌باشد اما تاکنون پیش‌نیازها و تفکرات لازم جهت پیاده‌سازی این تکنیک در بیمارستان‌های شیراز بخوبی ایجاد نشده است. با بررسی‌های بیشتر مشخص گردید که دیدگاه مشتری مهمترین عامل و دیدگاههای فرایندهای داخلی، مالی و یادگیری و رشد به ترتیب در رتبه‌های بعد قرار گرفتند. واژه‌های کلیدی: ارزیابی متوازن، ارزیابی عملکرد، استراتژی، بیمارستان‌های شیراز

مقدمه

با توجه به گسترش رقابت جهانی و افزایش تنوع تقاضای مشتری، سازمان‌ها برای حفظ بازار و کسب سود باید بطور مداوم در تلاش برای بهبود تولید، ارائه خدمات و فرایندهای فعالیت مطابق با سلیقه مشتریان باشند. پر واضح است که مشتری امروزی، خواستار محصولی با کیفیت و در عین حال با قیمتی مناسب است. این امر نیز مستلزم ارتباط نزدیک با مشتریان و شناخت کافی از فرایندهای درونی سازمان است. ابزاری که می‌تواند شناخت کامل و صحیحی از عملیات درونی یک سازمان و بازخورد مناسبی از عملکرد کارکنان ارائه کند، ارزیابی عملکرد است.

با توجه به تغییر و دگرگونی‌های روزافزون در محیط و عوامل اثرگذار بر سازمان‌ها، سیستم‌های ارزیابی عملکردی می‌توانند موثر واقع شوند که بطور فراگیر یک سازمان را ارزیابی کنند و علاوه بر معیارهای مالی، معیارها و سنجه‌های غیرمالی را نیز در ارزیابی خود دخیل کنند. امروزه سازمان‌ها با چندین موضوع اساسی در رابطه با کسب و کار رو به رو هستند. چهار موضوع فراگیر که بدون شک واحدهای کسب و کار را متأثر می‌سازد عبارتند از:

- اتکا بر معیارهای مالی سنتی
- افزایش دارایی‌های نامشهود
- خطر از دست دادن شهرت^۱

• اجرای استراتژی (نیون^۱، ۲۰۰۵: ۲).

بیمارستان‌ها بخشی از محیط گسترده سازمان‌های غیرانتفاعی هستند، که با وجود دارا بودن معیارهای غیر مالی بسیار، همواره به یک سیستم ارزیابی عملکرد فراگیر نیازمندند که علاوه بر حفظ معیارهای مالی، معیارهای غیرمالی متعدد آنان را نیز مورد ارزیابی قرار دهد. با توجه به نقاط ضعف سیستم‌های فعلی اندازه‌گیری عملکرد، بسیاری از سازمان‌های پیشرو به طراحی و استقرار سیستم‌های جامع‌تری که وظایف سازمانی را با اهداف استراتژیک پیوند داده و با ارائه مجموعه متوازی از شاخص‌های مالی و غیر مالی، فعالیت‌های سازمان را به سمت خواست و نیاز مشتریان هدایت کند پرداختند. روش جدیدی که این گونه شرکت‌ها برای اجرای موفقیت آمیز استراتژی‌های خود به کار گرفته اند، ارزیابی متوازن است (پنی، ۲۰۰۱: ۵۸).

پیشینه پژوهش

ارزیابی متوازن

رویکرد ارزیابی متوازن برای اولین بار در سال ۱۹۹۰ به دنبال مطالعه یکساله چندین شرکت توسط کپلن و نورتون، به عنوان یک ابزار مدیریت عملکرد معرفی و پیاده سازی شد. هدف ارزیابی متوازن این بود که خلاصه مفیدی از شاخص‌های اساسی عملکرد یک واحد کسب و کار را به مدیران نشان دهد و از طرف دیگر موجب تسهیل هم ترازی میان عملیات و استراتژی کلی سازمان شود. کپلن و نورتون به دنبال ابزاری بودند که بتواند چشم انداز شرکت را به دسته‌ای از اهداف روشن تبدیل کنند. این اهداف باید به سیستم ارزیابی عملکردی تبدیل می‌شد که به صورتی اثر بخش، قدرتمند، آینده نگر و با تاکید بر استراتژی با کل سازمان در ارتباط می‌بود (فرناندز^۲ و همکارانش، ۲۰۰۶: ۶۲۴).

این حقیقت که شرکت‌ها با استفاده از معیارهای حسابداری مالی سنتی (مثلاً ROI و دوره بازگشت) تصویر محدود و ناقصی از عملکرد سازمان خود را تعیین می‌کنند، انگیزه بیشتری به کپلن و نورتون داد. آنها پیشنهاد کردند که معیارهایی

مالی با شاخص‌های اضافی که رضایت مشتریان، فرآیند‌های کسب و کار داخلی و توانایی یادگیری و رشد را منعکس می‌کند، تکمیل شود. ارزیابی متوازن طراحی شد تا معیارهای مالی عملکرد گذشته را با معیارهای محرک عملکرد آتی کامل کند (کپلن و نورتون، ۱۹۹۶: ۷۷).

امروزه تولید کنندگانی که بدون توجه به خواست و نیاز مشتریان به تولید محصول می‌پردازند، به راحتی قادر به ادامه فعالیت نیستند. اساس فعالیت هر سازمان، تولید برای مشتریان است. نیازها و الزامات در حال رشد و در حال تغییر مشتریان، گونه تازه‌ای از شیوه مدیریت را از سازمان‌ها تقاضا می‌کند که بتواند اثر بخشی فعالیتها را برآورده کند، استراتژی را مورد بازبینی قرار دهد و بتواند وظیفه راهبردی هر بخش یا سلول از سازمان را بخوبی انجام دهد. ارزیابی متوازن ابزار است که تصویر روشنی را از بخش‌های متفاوت فعالیت سازمان ارائه می‌کند و اطلاعات دقیقی را در ارتباط با موضوعات مشاهده شده در اختیار مسئولان سازمان قرار می‌دهد. با این مقصود، ارزیابی متوازن سیستم منسجمی از معیارهای مالی و غیر مالی را جهت تعیین جایگاه سازمان مورد استفاده قرار می‌دهد (میچالسکا^۱، ۲۰۰۵: ۷۵۲).

ضرورت وجود ارزیابی متوازن

در روش ارزیابی متوازن بر بهبود مستمر تأکید شده است. در بیشتر سازمان‌ها، بهبود مستمر موضوعی حیاتی است و اگر یک سازمان به صورت مستمر بهبود پیدا نکند، سرانجام از دور رقابت خارج خواهد شد (گریسون و همکاران^۲، ۲۰۰۶: ۶۹۷).

برای دستیابی به جایگاهی در بهبود مستمر، توانایی سنجش منظم و مستمر عملکرد فرآیندهای اساسی یک واحد کسب و کار، عنصری حیاتی به شمار می‌رود. (برام^۳ و نیجسن^۴: ۲۰۰۴). بسیاری از سازمان‌ها به اهمیت اندازه‌گیری پیوسته و مستمر عملیات که شامل بکارگیری سیستم‌های گوناگون ارزیابی عملکرد چند ساله

1. Michalska
2. Garrison et al
3. Braam
4. Nijssen

است، پی برده‌اند. امروزه به علت جهانی شدن واحدهای کسب و کار، این ضرورت احساس می‌شود که سازمان‌ها باید به بازبینی پروسه‌های عملکردی و همچنین بررسی عملکرد زنجیره عرضه^۱ خود پرداخته و از طرف دیگر این فرآیندها را با اهداف استراتژیک سازمان همراستا کنند (فرناندز، ۲۰۰۶: ۶۲۳).

با این حال، اطلاعات اخیر نشان می‌دهد که، تنها ۵٪ از کارکنان از استراتژی سازمان خود آگاهی دارند، تنها ۲۵٪ از مدیران انگیزه ارتباط با استراتژی سازمان را دارند، ۶۰٪ سازمان‌ها حتی بودجه خود را به استراتژی مرتبط نساخته‌اند و ۸۵٪ مدیران اجرایی تنها ۱ ساعت در ماه برای صحبت کردن در مورد استراتژی وقت صرف می‌کنند (کپلن و نورتون، ۲۰۰۱).

چهار منظر ارزیابی متوازن

ارزیابی متوازن شامل دسته تقریباً وسیعی از معیارها و سنجه‌هاست که در قالب گروه‌های عملکردی گسترده‌ای طبقه‌بندی شده‌اند. دسته‌بندی زیر مجموعه‌های سنجه‌های ارزیابی متوازن به عنوان قسمتی از این گروه‌های عملکردی متفاوت، جنبه بسیار مهمی از طراحی سیستم ارزیابی متوازن برای اجراست (کپلن و وینسر، ۲۰۰۹: ۳۸)

به بیان دیگر، ارزیابی متوازن برای برقراری ارتباط بین اهداف مرتبط و چندگانه که دست‌یابی به آنها برای رقابت بر پایه توانایی‌ها و نوآوری‌ها مهم هستند، توسعه پیدا کرد. همانطور که در شکل نمودار ۱ مشاهده می‌شود، ارزیابی متوازن، هدف اصلی و استراتژی شرکت را به اهداف و معیارهای سازمان‌یافته در چهار منظر مالی^۱، مشتری^۲، فرآیند درون سازمانی^۴ و فراگیری و رشد^۵ تبدیل می‌کند (کپلن و آتکینسون، ۲۰۰۷: ۳۶۸ و ۳۶۹).

1. Supply chains
2. Financial Perspective
3. Customer Prospective
4. Internal Business Process Perspective
5. Learning and Growth Perspective

منظر مالی

معیارهای مالی، نتایج اقتصادی قابل اندازه‌گیری عملیات از قبل انجام شده را ارزیابی می‌کند. معیارهای عملکرد مالی مشخص می‌کند که آیا استراتژی شرکت اجرا می‌شود و آیا باعث بهبود سود شرکت می‌شود یا نه؟ اهداف مالی معمولاً با قابلیت سوددهی شرکت مرتبط است و اندازه‌گیری می‌شود. برای مثال سود عملیاتی، بازده سرمایه، رشد سریع فروش، ایجاد جریان‌های نقدی و اخیراً ارزش افزوده اقتصادی از معیارهای مالی هستند (کپلن و آتکینسون، ۲۰۰۷: ۳۶۸).

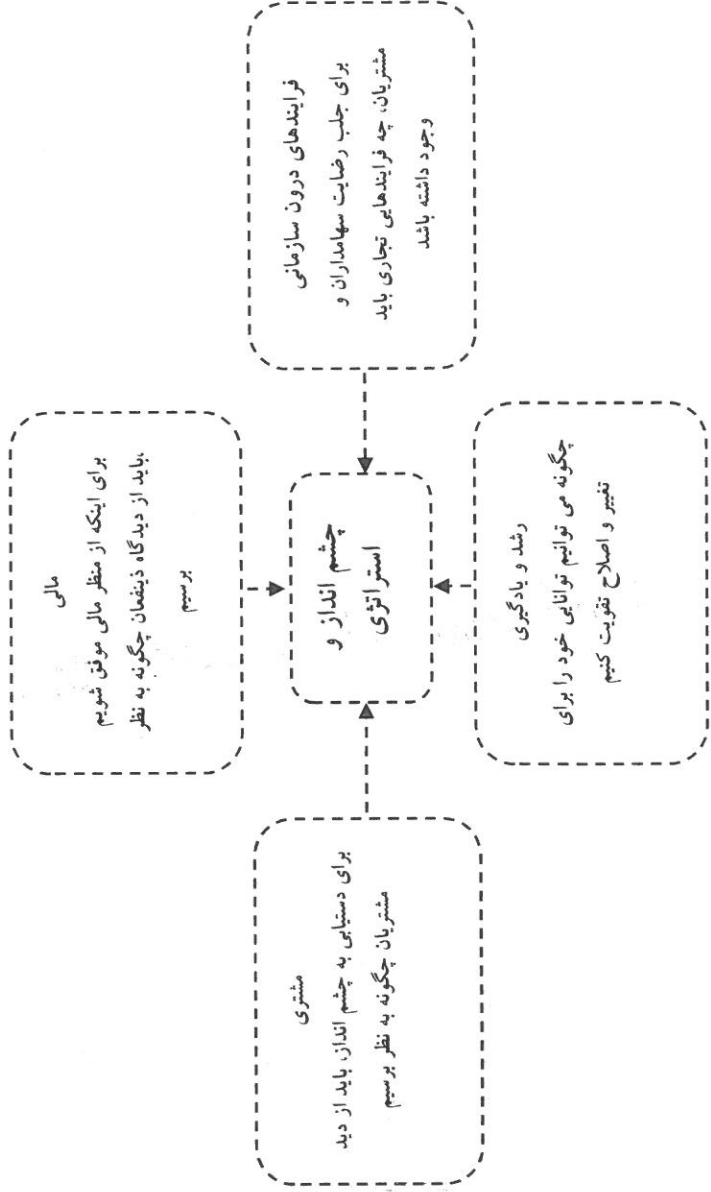
منظر مشتری

منظر مشتری عموماً شامل چندین معیار اصلی یا کلی از نتایج موفق استراتژی است که خوب فرموله و اجرا شده است. در این منظر از ارزیابی متوازن، مدیران بخش‌هایی از بازار و مشتری، که شرکت در آن بخش‌ها رقابت خواهد کرد را شناسایی کرده و معیارهای عملکرد مربوط به آنها را مشخص می‌کنند. معیارهای عملکرد اصلی شامل رضایت مشتری، حفظ مشتری، جذب مشتریان جدید، سودآوری مشتری و سهم بازار است (همان: ۳۶۹).

منظر فرآیندهای درون سازمانی

شرکت‌ها به ندرت به دلیل استراتژی نادرست شکست می‌خورند، بلکه دلیل شکست آنها عدم داشتن روشهایی برای دستیابی به تدابیر و فوونی است که یک استراتژی را احاطه می‌نماید. منظر داخلی به ما پیش زمینه‌های کار را که به وسیله اهداف نهایی و مورد نظر هدایت می‌شوند، و برای رسیدن به اهداف مالی و مشتری لازم می‌باشند، یادآور می‌شود (نیر، ۲۰۰۴: ۴۹ و ۵۰).

نمودار ۱. چارچوب ارزیابی متوازن (کپلن و نورتون، ۱۹۹۶: ۱۱)



منظر فراگیری و رشد

چهارمین منظر ارزیابی متوازن، فراگیری و رشد است که زیر ساختاری را برای رشد و بهبود بلند مدت ایجاد می‌کند. منظرهای فرآیندهای درون سازمانی و مشتری، عوامل بسیار مهم را برای موفقیت جاری و آتی سازمان شناسایی می‌کنند. سازمان‌ها بعید است که بتوانند با استفاده از تکنولوژی‌ها و ظرفیت‌های امروز به اهداف بلند مدت در رابطه با مشتریان و فرآیندهای درون سازمانی دست یابند (کپلن و آتکینسون، ۲۰۰۷: ۳۷۴).

ارزیابی متوازن در سازمان‌های غیرانتفاعی

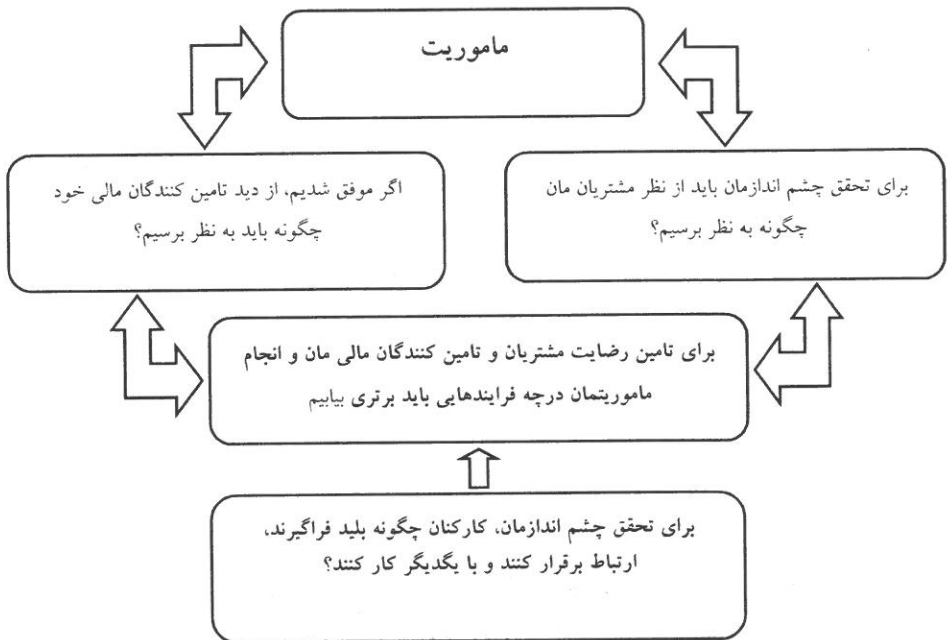
اکثر معیارهای ارزیابی در بخش غیرانتفاعی و دولتی حول مضمون برتری عملیاتی شکل می‌گیرد. این سازمان‌ها مأموریت جاری خود را مفروض دانسته و تلاش می‌کنند تا کار خود را با کارایی بیشتری انجام دهند، هزینه‌ها را کاهش دهند، ضایعات کمتر متحمل شوند و کارها را سریعتر انجام دهند. این طرح، اغلب یک برنامه کیفیت را شامل می‌شود که بر بهبود فرایندها تاکید دارد. یافتن سازمان‌های غیرانتفاعی که بر استراتژی رهبری محصول یا صمیمیت مشتری متمرکزند غیر عادی است (کپلن و نورتون، ۲۰۰۱).

تعدیل معماری ارزیابی متوازن برای موسسات غیرانتفاعی

اکثر سازمان‌های غیرانتفاعی و دولتی با سلسله مراتب ساختار اصلی روش ارزیابی متوازن، مشکل دارند، در جایی که منظر مالی در بالای سلسله مراتب منظرهای چهارگانه قرار دارد. کسب موفقیت مالی هدف اولیه اکثر این سازمان‌ها نیست، لذا معماری روش ارزیابی متوازن را می‌توان به این صورت تغییر داد که مشتریان یا ذینفعان در بالای این سلسله مراتب قرار گیرند. در داد و ستدهای بخش خصوصی، مشتری هم پرداخت کننده برای خدمت و هم دریافت کننده این خدمات است. اما در یک سازمان غیرانتفاعی، اهداکنندگان، منابع مالی را تامین می‌کنند - آن‌ها برای خدمات پول پرداخت می‌کنند - درحالی‌که گروهی دیگری یعنی ذینفعان خدمات را دریافت می‌کنند. در حقیقت دستگاه‌های دولتی و غیرانتفاعی می‌بایست

یک هدف فراگیر را در بالای مدل ارزیابی متوازن خود قرار دهند که نماینده‌ی هدف بلندمدت آنها باشد: مثلاً کاهش فقر یا بیسوادی یا بهبود سلامت جامعه. سپس اهداف درون روش را می‌توان در جهت تحقق چنین هدف سطح بالایی تطبیق داد (همان).

نمودار ۲. سازگار کردن چارچوب ارزیابی متوازن برای سازمان های غیر انتفاعی (کپلن و نورتون، ۲۰۰۱)



ارزیابی متوازن در بیمارستان‌ها

در پاسخ به تغییرات مداوم محیط‌های عملیاتی، مدیران واحدهای مراقبت پزشکی جهت حل مشکلات مالی و نگه داشتن خدمات خود در سطح کلاس جهانی، تکنیک‌های جدید مدیریتی را در سازمان‌های خود پیاده سازی می‌کنند. تاکنون، مهندسی مجدد فرایندهای کسب و کار و بهبود مستمر کیفیت با درجات متفاوتی از موفقیت، از جمله ابزارهای مدیریتی هستند که در بیمارستان‌های آمریکایی و

کانادایی پیاده سازی شدند (چن و هو، ۲۰۰۰: ۱۴۵).

ارزیابی متوازن به عنوان یک سیستم ارزیابی عملکرد و مدیریت استراتژیک یکی از ابزارهایی است که مورد پذیرش مدیران بیمارستانها قرار گرفته است. با این حال تاکنون، بررسی‌های منسجم محدودی در رابطه با استفاده ارزیابی متوازن در بیمارستان صورت گرفته است. ایجاد داده‌های معتبر، ارزشمند و قابل مقایسه برای ارزیابی متوازن مستلزم سرمایه گذاری گسترده‌ای در منابع است. حتی اگر یک بیمارستان معیارهای عملکرد خود را به طور مناسبی تعریف کرده باشد، بازهم نیاز به سرمایه گذاری مستمر در قابلیت‌های مدیریت اطلاعات خود دارد. برای اینکه این تکنیک ارزیابی متوازن بتواند در میان سازمان‌های مراقبت پزشکی به ابزاری توانمند تبدیل شود، پیاده کنندگان این رویکرد باید یاد بگیرند چگونه اطلاعات جدید را به عملکرد کارکنان خود مرتبط سازند. این امر نیز بطور مجدد، نیازمند آموزش مدیران و ایجاد زیرساخت در بیمارستان است. متأسفانه در دوره ای که بیمارستان دارای منابع کمتری است، ممکن است هیئت مدیره به کمیته مالی خود اجازه توسعه و سرمایه گذاری در ارزیابی متوازن را ندهد که این امر یکی از مشکلات اساسی است (بیکر و پینک^۱، ۱۹۹۵: ۱۱).

فایده‌مندی ارزیابی متوازن برای بیمارستانها شبیه به سایر موسسات انتفاعی و غیرانتفاعی است. ارزیابی متوازن می‌تواند در شناسایی و ایجاد استراتژی بیمارستان، افزایش اتفاق نظرها در مورد استراتژی، ارتباط دادن استراتژی در سرتاسر سازمان، همسو سازی اهداف افراد و دپارتمانها با استراتژی، ربط دادن اهداف استراتژیک با اهداف بلند مدت و بودجه های سالیانه، بازنگری‌های عملکردی دوره‌ای و تهیه بازخوردهای سازمانی، یک بیمارستان را منتفع سازد (کپلن و نورتون، ۱۹۹۶: ۱۹).

مک استراویس^۲ در سال ۱۹۹۹ تأکید می‌کند که اگر ارزیابی متوازن، بطور صحیحی در یک بیمارستان اجرا شود، ۶ فایده خواهد داشت:

- افزایش بینش (بصیرت) مشتریان

- تمرکز بر عملیات داخلی

- نیرو و انگیزه دادن به کار بران داخلی
- افزایش تلاش ها جهت بدست آوردن مشتری
- ارتباط با مشتری و افزایش وفاداری مشتری
- ایجاد ارزش برای بیماران.

یافته‌های مربوط به برنامه استراتژیک بیمارستانهای دولتی ایران نیز نشان می‌دهد که ۵۳ درصد بیمارستانهای دولتی مذکور در اهداف کلان خود تمام یا قسمتی از استراتژیهای اعلام شده از طرف وزارت بهداشت، شامل سازماندهی نوین بیمارستانها، کاهش تصدی‌گری در خدمات پشتیبانی، استقرار مدیریت مبتنی بر عملکرد مدیران، بودجه‌ریزی عملیاتی، استقرار مدیریت نگهداشت تاسیسات و تجهیزات، استقرار سیستم اطلاع رسانی و مدیریت اطلاعات را مورد توجه قرار داده‌اند. سایر بیمارستانهای مورد مطالعه ایران نیز تعریف درستی از اهداف کلان خود ارائه نکرده‌اند. ارزیابی عملکرد بیمارستانهای دولتی کشور با استفاده از سنجه‌های ارزیابی متوازن منجر به مقایسه دقیق عملکرد آنها در ابعاد مشابه خواهد بود که این امر منجر به افزایش بهره‌وری منابع بیمارستان ها و افزایش رضایت بیماران و جامعه را به دنبال خواهد داشت (نصیری و همکاران، ۱۳۸۸)

پژوهش‌های پیشین

چن و هو (۲۰۰۰) پژوهشی را با عنوان "استفاده از ارزیابی متوازن در بیمارستانهای کانادایی" انجام دادند. نتایج نشان داد که مدیران بیمارستان های کانادایی فهم مناسبی از ارزیابی متوازن دارند. آنها همچنین معتقد بودند که ارزیابی متوازن چیزی فراتر از یک سیستم ارزیابی عملکرد است و از طرف دیگر آنها تا کنون نمی‌دانستند که ارزیابی متوازن می‌تواند میان معیارهای مالی و غیرمالی ارتباط برقرار کند. ۹۵٪ از این ۱۲۱ بیمارستان ارزیابی متوازن را در سطح سازمانی خود پیاده کرده و بیش از ۶۶٪ آنها نیز این تکنیک را در سطح دپارتمانهای خود اجرا کرده‌اند.

سیلو و پروچنیک (۲۰۰۵) طی مقاله ای با عنوان «هفت چالش برای پیاده سازی

ارزیابی متوازن در بیمارستان ها» به بررسی پیاده سازی ارزیابی متوازن در بیمارستان ها پرداخته اند. این بررسی، هفت چالش را نمایان می کند. سه مورد از این چالش ها به محیط بیرونی بیمارستان ها بر می گردد: ۱- فرایندهای مقرراتی بیشتر ۲- افزایش روز افزون خواسته های مشتریان ۳- رقابت شدید. چهار مورد باقیمانده که به محیط درون سازمانی بیمارستانها مربوط است، عبارتند از: ۱- تضاد منافع میان منافع مدیران و متخصصین پزشکی ۲- مغایرت در ارزش پیشنهادی برای انواع گوناگون مشتریان ۳- فقدان روش های ارزیابی عملکرد ۴- سیستم های اطلاعات ناکارآمد. این پژوهش همچنین تکنیک های ارزیابی را بر روی ۱۵ بیمارستان برزیلی مورد آزمون قرار داده است که هر ۷ چالش عمده در این ۱۵ بیمارستان برزیلی مشاهده می گردد.

چن (۲۰۰۶) پژوهش را با عنوان "چارچوب سلسله مراتبی بررسی ارزیابی متوازن در سازمانهای مراقبت پزشکی" انجام داد. نتایج حاصل از یافته های چن عبارتند از:

۱. پیاده کنندگان این ارزیابی متوازن در بیمارستان ها باید از این موضوع آگاه باشند که پیاده سازی موفق خود را به عنوان یک سیستم مدیریت استراتژیک مطرح کنند.

۲. رهبری مدیریت ارشد، همکاری نیروهای پزشکی و اداری و زیرساخت های سازمانی عوامل اساسی در موقعیت ارزیابی متوازن هستند.

۳. تفسیر و استفاده از ارزیابی متوازن مستلزم آموزش و یادگیری تجربی است.
۴. مقایسه و ارزیابی نتایج حاصل از ارزیابی متوازن و یکنواخت کردن اطلاعات در سرتاسر سازمان.

۵. ارزیابی متوازن باعث اصلاح جریان اطلاعات، تصمیم گیری، ارزیابی و مقایسه در سازمان می شود.

در ایران نیز پژوهش هایی به شرح زیر صورت گرفته است:

نمازی (۲۰۰۶) با بررسی اهمیت استراتژی در ارزیابی متوازن، مقاله بنکر و همکاران (۲۰۰۴) را به صورت انتقادی مورد بررسی قرار داده است. سه مشکل اساسی موجود در مطالعه بنکر و همکاران (۲۰۰۴) عبارتند از:

۱. در این مطالعه تعریف دقیق و همچنین ویژگی‌های معیارهای مرتبط و غیر مرتبط با استراتژی مشخص نشده است. تمایز بین معیارهای مرتبط و غیر مرتبط با استراتژی، با اصول ارزیابی متوازن در تناقض است، زیرا یک فرض اصلی و اولیه ارزیابی متوازن این است که معیارهای کارت امتیازدهی باید با استراتژی شرکت مرتبط باشند. اگر معیاری با استراتژی شرکت مرتبط نباشد هرگز نباید انتخاب شود، زیرا منجر به بهینه‌سازی نشده و دستیابی به اهداف شرکت را امکان‌پذیر نمی‌سازد.

۲. در این مطالعه فرضیات به طور صحیح بیان نشده و بکارگیری آزمون‌های آماری یکطرفه مناسب نیست.

۳. در این مطالعه روش نمونه‌گیری انجام شده برای انتخاب دانشجویان MBA مناسب نیست و برای انتخاب نمونه‌ها می‌توان از معیارهای مرتبط و بهتری استفاده کرد.

در بکارگیری ارزیابی متوازن جهت ارزیابی عملکرد و سایر کاربردها، تعریف دقیق استراتژی‌های کلیدی منجر به افزایش موفقیت مالی می‌شود.

کمالی شهری (۱۳۸۴) پژوهشی را با عنوان "امکان سنجی اجرای ارزیابی متوازن در شرکت‌های لوازم خانگی فعال در بورس اوراق بهادار تهران" انجام داد. نتایج اصلی زیر را می‌توان بصورت زیر خلاصه کرد:

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

۲. امکان شاخص‌سازی در منظرهای مالی، مشتری، فرایندهای داخلی و یادگیری و رشد ارزیابی متوازن وجود دارد.

الهیاری (۱۳۸۶) پژوهشی را با عنوان "بررسی کاربرد تکنیک ارزیابی متوازن در سنجش عملکرد شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران" انجام داد. نتایج حاصل از تجزیه و تحلیل آماری پژوهش نشان داد مهمترین معیارهای مالی که شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران برای ارزیابی عملکرد

بخش‌های مختلف و مدیران شرکت استفاده می‌کنند عبارتند از: (۱) سود خالص، (۲) سود عملیاتی و (۳) درآمد کل. افزون بر این ۹۲/۶ درصد از شرکت‌های مورد مطالعه از تکنیک ارزیابی متوازن جهت سنجش عملکرد استفاده نمی‌کنند. اما این شرکت‌ها از معیارهای غیر مالی زیر نیز جهت ارزیابی عملکرد بخش‌های مختلف و مدیران شرکت استفاده می‌کنند:

(۱) رضایت مشتری، (۲) تعداد شکایت‌های مشتریان، (۳) ساعات آموزش کارکنان و شنیدن نظرات و پیشنهادهای کارکنان.

عاملی (۱۳۸۶) پژوهشی را با عنوان "مورد کاوی چالش‌های پیاده سازی کارت امتیازی متوازن با نظری بر تأثیر آن بر تحقق استراتژی در سازمان‌های ایرانی" به انجام رساند.

نتایج مطالعه نشان داد که به کارگیری کارت امتیازی متوازن و ترسیم نقشه استراتژی سازمانها را در تقویت کار تیمی و همسو سازی سرمایه سازمانی، اطلاعاتی و انسانی با استراتژی‌های سازمان یاری می‌رساند.

فرضیه‌های پژوهش

فرضیه اصلی تحقیق

امکان اجرای ارزیابی متوازن در بیمارستانهای شیراز وجود دارد.

فرضیه‌های فرعی تحقیق:

(۱) امکان شاخص سازی در منظر مالی ارزیابی متوازن وجود دارد.

(۲) امکان شاخص سازی در منظر مشتری ارزیابی متوازن وجود دارد.

(۳) امکان شاخص سازی در منظر فرایند داخلی ارزیابی متوازن وجود دارد.

(۴) امکان شاخص سازی در منظر یادگیری و رشد ارزیابی متوازن وجود دارد.

جامعه مورد مطالعه

جامعه آماری در این پژوهش کلیه سرپرستان^۱ و ناظران^۲ بخش‌های مختلف و

همچنین رئیس و معاونان (از جمله مدیران مالی) بیمارستان‌های شیراز اعم از دولتی و خصوصی است که تعداد آنها ۲۰۰ نفر است و در ۲۹ بیمارستان شیراز مشغول به فعالیت هستند.

ابزار اندازه‌گیری

ابزار اندازه‌گیری این پژوهش پرسشنامه است. اطلاعات لازم برای آزمون فرضیه‌های پژوهش از طریق پرسشنامه کتبی جمع‌آوری شده است. پرسشنامه‌ها با مراجعه حضوری پژوهشگر در بیمارستانهای شیراز توزیع گردید. به منظور عاری بودن اطلاعات جمع‌آوری شده از هرگونه تأثیر محیطی همانند سوگیری و برای اینکه نظرات پرسش‌شوندگان از عینیت بیشتری برخوردار باشد از مصاحبه شخصی استفاده نشده است.

طراحی سؤالات پرسشنامه

پرسشنامه پژوهش دارای ۶۰ سوال است. سوال ۱ تا ۲۴ مربوط به پیش‌نیازها و تفکرات مورد نیاز جهت اجرای ارزیابی متوازن است. در میان این بخش از سؤالات می‌توان به سیستم‌های ارزیابی عملکرد مورد استفاده، استراتژی‌ها و چشم‌اندازها، سیستم‌های ترفیع و پاداش و شاخص‌های مورد استفاده بیمارستان‌ها در ارزیابی عملکرد اشاره نمود. سؤالات ۲۵ تا ۳۱ مربوط به اولین فرضیه اصلی تحقیق یعنی امکان شاخص‌سازی در منظر مالی است. چگونگی استفاده بهینه از دارایی‌ها، سیاست‌های مربوط به کاهش بهای تمام شده خدمات، استراتژی‌های مربوط به جذب منابع درآمدی جدید و سیاست‌های مربوط به تعیین قیمت خدمات نمونه‌ای از سؤالات مربوط به این فرضیه است. سؤالات ۳۲ تا ۳۹ مربوط به دومین فرضیه تحقیق یعنی امکان شاخص‌سازی در منظر مشتری (بیمار) است. برای کسب اطلاعات در مورد این فرضیه مواردی نظیر چگونگی ارتباط میان مسئولین بیمارستان و بیماران، نحوه رسیدگی به شکایات بیماران، میزان صمیمیت با بیماران، امکانات رفاهی موجود در اتاق‌ها و نحوه اطلاع‌رسانی مربوط به بیمارانی که در اتاق عمل قرار دارند مورد سوال قرار گرفته است. سؤالات ۴۰ تا ۵۰ سومین فرضیه اصلی

تحقیق یعنی امکان شاخص سازی در منظر فرایندهای درون سازمانی را بررسی می‌کند. استراتژی‌های مربوط به سهولت پذیرش و ترخیص بیمار، سیاست‌های مربوط به کاهش فرایندهای اداری برای بیماران و مدت زمان لازم برای انتقال بیمار به اتاق عمل در مقایسه با سایر بیمارستان، میزان وجود پرستار نسبت به تعداد بیمار در بخش‌های مختلف بیمارستان و نرخ تغییر و جابجایی کارکنان در رابطه با این فرضیه پرسیده شده است. در نهایت سوالات ۵۱ تا ۶۰ به بررسی چهارمین فرضیه اصلی تحقیق یعنی امکان شاخص سازی در منظر یادگیری و رشد می‌پردازد. از جمله سوالات مربوط به این فرضیه، سیستم‌های اطلاعاتی و فن‌آوری پیشرفته در بیمارستان، برنامه پاداش کارکنان و آموزش کارکنان، برنامه‌های آموزش ضمن خدمت و نوآوری و ابتکار در خدمات پزشکی و نحوه ارائه آن است.

روش‌های آماری مورد استفاده

در این پژوهش با استفاده از آزمون‌های ناپارامتری Q_p (آزمون میانه) در سطح اطمینان ۹۵ درصد و خطای ۵ درصد، فرضیه‌های پژوهش آزمون می‌شود. برای تعیین رابطه معنی‌داری بین سوالات عمومی پرسشنامه و فرضیه‌های پژوهش نیز از آزمون‌های آزمون U -من ویتنی^۱ و آزمون H -کراسکال والیس^۲ استفاده شد.

ارائه و تجزیه و تحلیل یافته‌ها

آزمون مربوط به فرضیه اصلی تحقیق

فرضیه اصلی تحقیق از دو جنبه مورد تجزیه و تحلیل آماری قرار گرفت. بدین منظور ابتدا پرسشهای ۱ الی ۶۰ تحقیق به عنوان امکان سنجی اجرای ارزیابی متوازن بررسی می‌گردد و پس از آن پرسشهای ۱ الی ۲۴ به عنوان پیش نیازهای فکری و اجرایی لازم برای اجرای ارزیابی متوازن مورد مطالعه و آزمون قرار می‌گیرد.

اجرای آزمون فرض براساس پرسشهای ۱ الی ۶۰ تحقیق

جدول ۱. نتایج آزمون مربوط به فرضیه اصلی

طبقه	تعداد	P ی مشاهده شده (درصد)	P ی آزمون	P-Value
کوچکتر یا مساوی میانه	۳۷	۰٫۳۶	۰٫۵	۰٫۰۰۴
بزرگتر از میانه	۶۷	۰٫۶۴		
کل	۱۰۴	۱٫۰۰		

همانگونه که ملاحظه می شود، در ۶۷ مورد از ۱۰۴ مورد (۶۴ درصد) بزرگتر از میانه واقع شده اند. بنابراین انتظار می رود که فرض صفر رد شود. با توجه به P -مقدار بدست که برابر ۰٫۰۰۴ می باشد، پس در سطح ۰٫۰۱، همانگونه که انتظار میرفت فرضیه اصلی (سؤالات ۱ تا ۶۰) تایید می شود.

بنابراین با توجه به نتایج آزمون انجام گرفته در ارتباط با فرضیه اصلی تحقیق (سؤالات ۱ تا ۶۰)، می توانیم اینگونه نتیجه گیری کنیم که:

امکان اجرای ارزیابی متوازن در بیمارستان های شیراز وجود دارد

اجرای آزمون فرض براساس پرسشهای ۱ الی ۲۴ تحقیق

جدول ۲. نتایج آزمون مربوط به آزمون فرضیه اصلی (پیش نیازها)

طبقه	تعداد	P ی مشاهده شده (درصد)	P ی آزمون	P-Value
کوچکتر یا مساوی میانه	۴۲	۰٫۴۰	۰٫۵	۰٫۰۶۲
بزرگتر از میانه	۶۲	۰٫۶۰		
کل	۱۰۴	۱٫۰۰		

همانگونه که ملاحظه می شود، فقط در ۴۲ مورد از ۱۰۴ مورد (۴۰ درصد) بزرگتر از میانه واقع شده اند و در ۶۲ مورد کوچکتر یا مساوی میانه می باشند که تعداد نسبتاً قابل توجهی است. بنابراین انتظار کمی می رود که فرض صفر رد شود. با توجه به P -مقدار بدست که برابر ۰٫۰۶۲ می باشد، در سطح ۰٫۰۵ فرض صفر رد نمی شود. با این وجود آزمون فقط در سطح ۰٫۱ آزمون معنادار است. بنابراین آزمون سؤالات ۱ تا

۲۴ در سطح ۰/۰۵ تایید نمی‌شود. لذا می‌توان اینگونه نتیجه‌گیری کرد که پیش‌نیازهای لازم جهت اجرای ارزیابی متوازن در بیمارستان‌های شیراز بخوبی ایجاد نشده است.

آزمون مربوط به فرضیه فرعی اول

فرضیه فرعی اول به بررسی امکان شاخص سازی در منظر مالی ارزیابی متوازن می‌پردازد. در جدول ۳ نتایج مربوط به پرسشهای فرضیه فرعی اول (سوالات ۲۵ تا ۳۱) مشخص گردیده است.

جدول ۳. نتایج آزمون مربوط به فرضیه فرعی اول

طبقه	تعداد	P مشاهده شده (درصد)	P ی آزمون	P-Value
کوچکتر یا مساوی میانه	۳۱	۰.۳۰	۰.۵	۰.۰۰۱
بزرگتر از میانه	۷۳	۰.۷۰		
کل	۱۰۴	۱.۰۰		

بنابراین با توجه به نتایج آزمون، می‌توانیم اینگونه نتیجه‌گیری کنیم که: امکان شاخص سازی از منظر مالی در بیمارستان‌های شیراز وجود دارد

آزمون مربوط به فرضیه فرعی دوم

فرضیه فرعی دوم تحقیق برای بررسی امکان شاخص سازی از منظر مشتری (بیمار) در نظر گرفته شده است.

جدول ۴. نتایج آزمون مربوط به فرضیه فرعی دوم

طبقه	تعداد	P مشاهده شده (درصد)	P ی آزمون	P-Value
کوچکتر یا مساوی میانه	۲۱	۰.۲۰	۰.۵	۰.۰۰۰
بزرگتر از میانه	۸۳	۰.۸۰		
کل	۱۰۴	۱.۰۰		

بنابراین با توجه به نتایج آزمون، می توانیم اینگونه نتیجه گیری کنیم که: امکان شاخص سازی از منظر مشتری (بیمار) در بیمارستان های شیراز وجود دارد.

آزمون مربوط به فرضیه فرعی سوم

فرضیه فرعی سوم در ارتباط با امکان شاخص سازی از منظر فرایندهای داخلی است.

جدول ۵. نتایج آزمون مربوط به آزمون فرضیه فرعی سوم

طبقه	تعداد	P مشاهده شده (درصد)	P ی آزمون	P-Value
کوچکتر یا مساوی میانه	۳۲	۰٫۳۱	۰٫۵	۰٫۰۰۰
بزرگتر از میانه	۷۲	۰٫۶۹		
کل	۱۰۴	۱٫۰۰		

بنابراین با توجه به نتایج آزمون، می توانیم اینگونه نتیجه گیری کنیم که: امکان شاخص سازی از منظر فرایندهای داخلی در بیمارستان های شیراز وجود دارد

آزمون مربوط به فرضیه فرعی چهارم

فرضیه فرعی چهارم تحقیق برای بررسی امکان شاخص سازی از منظر یادگیری و رشد در نظر گرفته شده است.

جدول ۶. نتایج مربوط به آزمون فرضیه فرعی چهارم

طبقه	تعداد	P مشاهده شده (درصد)	P ی آزمون	P-Value
کوچکتر یا مساوی میانه	۴۰	۰٫۳۸	۰٫۵	۰٫۰۲۴
بزرگتر از میانه	۶۴	۰٫۶۲		
کل	۱۰۴	۱٫۰۰		

بنابراین با توجه به نتایج آزمون، می توانیم اینگونه نتیجه گیری کنیم که: امکان شاخص سازی از منظر یادگیری و رشد در بیمارستان های شیراز وجود دارد همانگونه که ملاحظه می شود، با توجه به نتایج آزمون چهار فرضیه فرعی، نتایج

بدست آمده از آزمون فرضیه اصلی تحقیق تایید می گردد، به عبارت دیگر می توان گفت امکان پیاده سازی و شاخص سازی در هر چهار منظر ارزیابی متوازن در بیمارستان های شیراز وجود دارد.

مقایسه میانگین رتبه بین عوامل با استفاده از آزمون فریدمن^۱

با استفاده از آزمون فریدمن می توان رتبه و درجه قوی بودن فرضیه ها را مقایسه کرد. جدول ۷ و ۸ نتایج آزمون را نشان می دهند.

جدول ۷. نتایج آزمون مقایسه میانگین رتبه فرضیات با استفاده از آزمون فریدمن

میانگین رتبه	عوامل مقایسه ای
۳/۷۹	فرضیه دوم
۳/۳۱	فرضیه سوم
۲/۹۹	فرضیه اول
۲/۵۴	فرضیه چهارم

جدول ۸. آماره آزمون و مقدار سطح معنی داری آزمون فریدمن برای مقایسه رتبه فرضیات

تعداد	مقدار کای دو	درجه آزادی	سطح معنی داری
۱۰۴	۵۵/۶۳۳	۴	۰/۰۰۰

از آنجا که P - مقدار برابر صفر بدست آمده است و این مقدار از $۰/۰۱$ کوچکتر است لذا فرض صفر می توان نتیجه گرفت که در سطح اطمینان ۹۹% H_0 رد می گردد. بدین ترتیب همانگونه که مشاهده می شود (با توجه به جدول ۸ شماره) H_0 رد می گردد یعنی میانگین رتبه های پنج فرضیه یکسان نیست.

با استفاده از این آزمون می توان امکان انجام فرضیه های مختلف (مثلاً امکان شاخص سازی از منظرهای مختلف را مقایسه و فرضیه ای که امکان انجام بیشتری دارد را پیدا کرد) را تعیین نمود. با توجه به این پژوهش و بر اساس آزمون فریدمن

مشاهده شد که امکان شاخص سازی از منظر مشتری (بیمار) بیشتر است. ترتیب این مناظر در جدول ۷ نشان داده شده است.

بررسی تأثیر هر یک از سؤال‌های عمومی پرسشنامه بر فرضیه‌های پژوهش

در بخش قبل به آزمون فرضیه‌های پژوهش با استفاده از آزمون میان پیرداخته شد. در اینجا نتایج حاصل از بررسی وجود یا عدم وجود رابطه معنی‌دار بین سؤال‌های عمومی پرسشنامه شامل جنسیت، سن، مدرک تحصیلی، سابقه کار و نوع سازمانی با فرضیه‌های پژوهش با استفاده از آزمونهای ناپارامتری U- من ویتنی و آزمون H- کراسکال والیس، مورد سنجش قرار گرفت که مشخص گردید:

۱. جنسیت بر پاسخ‌های مربوط به فرضیه اول و چهارم تأثیرگذار بوده اما بر پاسخ‌های فرضیه دوم و سوم تأثیری ندارد.
۲. سن بر پاسخ‌های مربوط به فرضیه دوم و چهارم تأثیرگذار بوده اما بر پاسخ‌های فرضیه اول و سوم تأثیری ندارد.
۳. مدرک تحصیلی بر پاسخ‌های مربوط به فرضیه اول و چهارم تأثیرگذار بوده اما بر پاسخ‌های فرضیه دوم و سوم تأثیری ندارد.
۴. سابقه کار بر پاسخ‌های مربوط به فرضیه دوم، سوم و چهارم تأثیرگذار بوده اما بر پاسخ‌های فرضیه اول تأثیری ندارد.
۵. نوع سازمانی بیمارستانی که پاسخ دهندگان در آن مشغول به فعالیتند بر پاسخ‌های مربوط به تمامی فرضیات تأثیرگذار می باشد.

نتیجه‌گیری

نتایج این پژوهش نشان داد که امکان پیاده‌سازی ارزیابی متوازن در بیمارستانهای شیراز وجود دارد و همچنین شاخص‌سازی در منظر مالی، مشتری، فرایندهای داخلی و یادگیری و رشد امکان‌پذیر است اما پیش‌نیازهای لازم جهت اجرای این تکنیک هنوز بخوبی ایجاد نشده است.

از طرف دیگر با توجه به نتایج آزمون فریدمن دیدگاه مشتری ارزیابی متوازن به عنوان مهمترین عامل و دیدگاههای فرایندهای داخلی، مالی و یادگیری و رشد به

ترتیب در اولویت‌های بعد قرار دارد. همچنین با توجه به نتایج بدست آمده می‌توان گفت که بیمارستان‌های شیراز به اهمیت معیارهای غیر مالی در ارزیابی عملکرد پی برده‌اند ولی از ارزیابی متوازن استفاده نمی‌کنند.

به نظر می‌رسد مهم‌ترین دلایل استفاده نکردن از تکنیک ارزیابی متوازن برای ارزیابی عملکرد بخش‌های مختلف و مدیران در بیمارستان‌های مورد بررسی به شرح زیر باشد:

- ۱- عدم آگاهی مناسب از تکنیک ارزیابی متوازن
- ۲- هزینه نسبتاً بالای اجرای این تکنیک
- ۳- اکثر مدیران نسبت به ارزیابی عملکردشان توسط دیگران عکس‌العمل مطلوبی نشان نمی‌دهند.
- ۴- اکثر خدماتی که بیمارستانها ارائه می‌کنند را می‌توانند با هر کیفیتی و به هر قیمتی که می‌خواهند (بویژه در بیمارستانهای دولتی) به بیماران عرضه کنند.
- ۵- اکثر بیمارستان‌ها به دلیل رقابتی نبودن و عدم وجود سازوکار رتبه بندی^۱ سازمان یافته توجه زیادی به بهبود کیفیت نمی‌کنند.

محدودیت‌های پژوهش

در انجام این پژوهش، چندین محدودیت وجود داشته است که قطعاً بر نتایج و یافته‌های پژوهش تاثیر گذاشته‌اند. از جمله محدودیت‌هایی که در مراحل مختلف تدوین ساختار تئوریک، اندازه‌گیری و جمع‌آوری داده‌ها وجود داشته‌اند، به شرح زیر است:

۱. این پژوهش با محدودیت‌های ذاتی پرسشنامه جهت جمع‌آوری داده‌ها مواجه بوده است. یکی از مهم‌ترین نارسایی‌های ذاتی پرسشنامه، پایین بودن درصد استرداد آن است و اینکه پرسشنامه نمی‌تواند نظرها و طرز تفکر آزمودنی‌ها را به صورت کامل اندازه‌گیری کند.

۲. یکی از محدودیت‌های این پژوهش مربوط به جامعه آماری (کلیه سرپرستان و ناظران بخش‌ها و همچنین رئیس و معاونان بیمارستانها) است که اگر جامعه دیگری مدنظر قرار می‌گرفت، ممکن بود نتایج پژوهش با نتایج فعلی متفاوت می‌بود.
۳. عدم وجود انگیزه کافی برای مشارکت فعال در پژوهش‌های علمی در بین اعضای جامعه انتخاب شده نیز یکی از مشکلات موجود بر سر راه جمع‌آوری اطلاعات است.
۴. جدید بودن تکنیک ارزیابی متوازن که در سال ۱۹۹۲ معرفی شده است و عدم آشنایی کامل پاسخ دهندگان به این تکنیک نیز یکی از مشکلات موجود بر سر راه جمع‌آوری اطلاعات است.
۵. متأسفانه باید گفت در کشور ما، اهمیت تحقیق و پژوهش هنوز برای مدیران و مسئولین سازمانهای مختلف از جمله بیمارستان‌ها به خوبی روشن نشده است، لذا محقق در جریان کار تحقیق با موانع و مشکلاتی مواجه می‌شود که از جمله بزرگترین آن، عدم همکاری سازمان‌ها جهت توزیع پرسشنامه بود که این امر بویژه در میان بیمارستان‌های دولتی نمود بیشتری داشت.
۶. عدم وجود تحقیقات منسجم در این زمینه و عدم وجود پیشینه‌ای قابل طرح و استفاده در ایران

پیشنادهایی برای پژوهش‌های آتی

در این پژوهش به منافع عمده بکارگیری ارزیابی متوازن اشاره گردید، با توجه به مبانی نظری تحقیق و نتیجه‌ای که در مورد بیمارستانهای شیراز حاصل شد، پیشنهادات زیر مطرح گردید:

به مدیران این بیمارستان‌ها توصیه می‌شود که:

- با توجه به مزایای بالقوه ارزیابی متوازن، از این سیستم استفاده نمایند و با توجه به وجود مناظر و پیش نیازهای لازم، شاخص‌سازی مناسب را در جهت دستیابی به اهداف و استراتژی‌های خود بر اساس نقشه استراتژی بیمارستان خود انجام دهند.
- با توجه به نتیجه آزمون فریدمن و قرار گرفتن منظر یادگیری و رشد در آخرین اولویت و از طرف دیگر اهمیت بسزای این منظر به عنوان ریشه و بنیاد سایر منظرهای ارزیابی متوازن، پیشنهاد می‌شود یکی از اهداف خود را جهت رسیدن به اصل مهم دانایی محوری قرار داده و در آموزش و یادگیری کارکنان خود تلاش بیشتری کنند.
- دقت و تمرکز بیشتری در تدوین استراتژی‌های خود داشته باشند و حتماً آن را به شکل مکتوب درآورند.

به سایر استفاده‌کنندگان احتمالی توصیه می‌شود که:

- با توجه به هزینه بر بودن پیاده‌سازی این سیستم، توجه زیادی را در مرحله تدین استراتژی و تهیه نقشه آن معطوف دارند.
- امکان‌سنجی لازم قبل از اجرای ارزیابی متوازن در هر یک از صنایع دیگر انجام گیرد.

به محققین برای تحقیقات آتی توصیه می‌شود که:

- ارزیابی متوازن را در یکی از بیمارستانها پیاده‌سازی کنند و نتایج آن را با قبل از اجرای این تکنیک مقایسه کنند.
- در مورد علت کم توجهی به منظر یادگیری و رشد و راهکارهای مناسب جهت حل این مشکل راه حل ارائه کنند.
- با توجه به وجود نرم افزارهای ارزیابی متوازن در خارج از کشور، سعی بر تولید اینگونه نرم افزارها، متناسب با محیط و شرایط گزارشدهی در ایران تهیه کنند.

- در تحقیقات جداگانه شاخص سازی هر یک از منظرهای ارزیابی متوازن و تدوین نقشه استراتژی در بیمارستانها یا سایر سازمانها انجام دهند.

منابع و مأخذ

۱. الهیاری ابهری، حمید (۱۳۸۶). بررسی کاربرد تکنیک ارزیابی متوازن در سنجش عملکرد شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران. رساله کارشناسی ارشد حسابداری. شیراز: دانشگاه شیراز
۲. عاملی، فاطمه (۱۳۸۶). مورد کاوی چالش‌های پیاده سازی کارت امتیازی متوازن با نظری بر تأثیر آن بر تحقق استراتژی در سازمانهای ایرانی. رساله مدیریت صنعتی. دانشکده علوم انسانی. دانشگاه بین المللی امام خمینی (ره)
۳. کمالی شهری، عصمت السادات (۱۳۸۴). امکان سنجی اجرای ارزیابی متوازن در صنایع لوازم خانگی فعال در بورس اوراق بهادار تهران. رساله کارشناسی ارشد حسابداری. تهران: دانشگاه علوم اجتماعی و اقتصاد دانشگاه الزهرا
۴. نصیری پور و همکاران (۱۳۸۸). طراحی الگوی ارزیابی عملکرد بیمارستانهای دولتی ایران با استفاده از ارزیابی متوازن، مجله علمی پژوهشی دانشگاه علوم پزشکی اراک، سال ۱۲، شماره ۱ (پیاپی ۴۶)، صص ۹۵-۱۰۶
5. Albright, T. and M. Lam *Managerial Accounting and Continuous Improvement Initiatives: A Retrospective and Framework. Journal of Managerial Accounting*. Issues, Vol. 18, No. 2, pp 157- 174. (2006).
6. Baker, G. R & Pink. G. H. *A Balanced Scorecard for Canadian Hospital. Health Care Management FORUM*. Issues. 8, PP. 7-13. (1995)
7. Chan, Y. L. *An Analytic Hierarchy Framework for Evaluating Balanced Scorecard of HealthCare Organization. Canadian Journal of Administrative Science, ABI/INFORM Global*, p. 85. (2006)
8. Chan, Y. L & HO, S. K. *Performance Measurement and The Use of Balanced Scorecard in Canadian Hospital. Advanced in Management Accounting*. Pp. 145-169. (2000)
9. Fernandes, K. J. Venesh, R. and A. Whalley. *Lessons From Implementing The Balanced Scorecard in A Small and Medium Size Manufacturing Organization. Techno Vation*, Vol. 26, pp. 623- 634. (2006)
10. Folly, B. Saliva. G And Prochoice. V. *Seven Challenges for the Implementation of Balanced Scorecard in Hospital. Paper Presented at the 3th Conference on Performance Measurement and Management Control*. Brazil. (2005)

11. Kaplan, R. S. and A. A. Atkinson. **Advanced Management Accounting**, Third Edition, Prentice- Hall of India Private Limited, New Delhi- 1110001, pp. 367- 441. (2007)
12. Kaplan, R. S. and D. P. Norton. *Putting The Balanced Scorecard To Work*. **Harvard Business Review**, Vol. 71, Issue. 5, pp. 134- 142. (1993)
13. Kaplan, R. S. and D. P. Norton. *The Balanced Scorecard: Translating Strategy To Action*. Boston: **Harvard Business Review**, Jan- Feb, pp. 75- 85. (1996)
14. Kaplan, R. S. and D. P. Norton. *Using Balanced Scorecard as A Strategic Management System*. **Harvard Business Review**, pp. 115-137. (1996)
15. Kaplan, R. S. and D. P. Norton. **The Strategy Focused Organization**. Boston: Harvard Business School Press. (2001)
16. Kaplan, R. S. and D. P. Norton. **Alignment: Using The Balanced Scorecard To Create Corporate Synergies**. Boston: Harvard Business School Press. (2006)
17. Kaplan, S. E and Wisner, P. The Judgmental Effects of Management Communications and a Fifth Balanced Scorecard Category on Performance Evaluation. **Behavioral Researching Accounting**, Vol 21. No 2, PP. 37-56, (2009)
18. Michalska. J. *The Usage of The Balanced Scorecard for the Estimation of Enterprise Effectiveness*. **Journal of Materials Processing Technology**, No. 162- 163, pp. 751- 758. (2005)
19. Mc Stravic, S. *A Really Balanced Scorecard*. **Health forum Journal**, Vol. 42(3), pp. 64- 67. (1999)
20. Nair, Mohan. **Essential of Balanced Scorecard**, Edit. 1, John Wiley & Sons. Inc. (2004)
21. Namazi, M. *Revisiting The Balanced Scorecard: Judgmental Effects of Performance Measure Linked To Strategy*. **Working Paper**. (2006)
22. Niven, P.R.. **Balanced Scorecard Step- by- Step**. New York: John Wiley & Sons. Inc. (2002)
23. Penny, Nigel. **Measuring Business Performance: A New Framework Prospective**. Quarterly Journal of ACCA, Hong Kong, Vol. 3, p. 58. (2001)