

การใช้ประโยชน์จากบัญชีในการบริหาร

*สุฎีกา รักประสูติ

การจัดทำบัญชีของธุรกิจในอดีต นักบริหาร ไม่ให้ความสำคัญของการจัดทำบัญชีเพื่อประโยชน์ ในการวางแผนควบคุมและตัดสินใจ แต่ให้ความสำคัญของการจัดทำบัญชีเพื่อประโยชน์ในการเสีย ภาษี และกังวลกับข้อกำหนดของทางราชการ เช่น กรมสรรพากร กรมทะเบียนการค้า(ปัจจุบันเปลี่ยน เป็นกรมพัฒนาธุรกิจการค้ากระทรวงพาณิชย์) ทำให้มีความรู้สึกว่าการทำบัญชีเป็นภาระที่ถ่วงค้ำให้ จ่ายเงินให้กับรัฐบาล ที่คิดเช่นนั้นเพราะวิชาชีพ บัญชีในประเทศไทยเกิดขึ้นเพราะประมวลรัษฎากร ธุรกิจในอดีตจึงทำบัญชีเพื่อเสียภาษี มีค่าใช้จ่าย ส่วนตัวปะปนกับค่าใช้จ่ายของธุรกิจ ปัญหาเหล่านี้ พบมานาน เนื่องจากนักบริหารส่วนใหญ่มีความ เชี่ยวชาญด้านการผลิตผลิตภัณฑ์ การพัฒนาผลิ ตภัณฑ์ การจัดการ การตลาด แต่ไม่มีความรู้ด้าน บัญชี (นักบริหารไม่จำเป็นต้องทำบัญชีได้ แต่ต้อง อ่านงบการเงินเป็น) และไม่ต้องการมีค่าใช้จ่ายใน การจ้างบุคลากรจึงส่งเอกสารให้กับสำนักงานรับทำ บัญชีปิดงบการเงินและนำงบการเงินส่งกรม สรรพากร และกรมทะเบียนการค้าโดยตรง ทำให้

พลาดโอกาสที่จะใช้ประโยชน์จากการบัญชีอย่างแท้ จริง

วัตถุประสงค์

บทความนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อ จะเสนอให้ นักบริหารใช้ประโยชน์จากการบัญชีมากขึ้น เพราะ ในขณะที่แนวโน้มในปัจจุบันการแข่งขันทางการค้า อย่างเสรีมากขึ้น การเตรียมตัวเพื่อสร้างความเข้ม แข็งให้มีความพร้อมในการรองรับการเติบโตทาง เศรษฐกิจ จำเป็นต้องมีการวัดผลงานและควบคุม ระบบงานโดยการนำข้อมูลมาทางการบัญชีมาใช้เพื่อ การบริหาร และนักบัญชีก็ควรที่จะพัฒนาบทบาทของ ตนเอง ควรรู้ว่่านักบริหารในปัจจุบันต้องการคุณ ภาพและความรวดเร็วในการปิดงบการเงิน ดังนั้น ควรทำอะไร และนอกจากการเตรียมข้อมูล สำหรับนักบริหารทั่วทั้งองค์กรแล้ว นักบัญชีควรจะมี การเข้าใจการปฏิบัติงานของฝ่ายอื่นๆ วิเคราะห์ ข้อมูลเป็น สื่อสารให้ผู้อื่นเข้าใจได้และด้วยท่าทีที่ เต็มใจ

การใช้ข้อมูลทางบัญชี

ดร. ภาพร เอกอรธพร¹ ได้กล่าวว่า “โดยทั่วไปนักบริหารจะต้องใช้ข้อมูลในการบริหารทุกวัน และกิจการมีเอกสารทุกอย่างการจัดทำบัญชีโดยกิจการจ้างบุคลากรที่มีความรู้ด้านบัญชีมีค่าใช้จ่ายเพิ่มขึ้นอีกเล็กน้อยแต่ได้ใช้ข้อมูลทางบัญชีเพื่อการบริหารมากขึ้น ย่อมจะคุ้มค่างว่าการที่เอาเอกสารที่มีอยู่ให้สำนักงานรับทำบัญชี เพราะจะได้ประโยชน์แค่การเสียภาษีเท่านั้น แต่ไม่ได้ใช้ประโยชน์ทางการบริหาร หรือผู้บริหารอาจจะให้สำนักงานรับทำบัญชีก็ได้ แต่ต้องมั่นใจว่าได้ประโยชน์เพื่อการบริหารได้ทันเวลา”

ลักษณะการทำบัญชีที่ธุรกิจต้องการคือ เข้าใจง่าย ไม่ซับซ้อน มีข้อมูลที่เป็นประโยชน์ทางการวางแผน ควบคุม และตัดสินใจ ง่ายต่อการกระตบยอดเพื่อเสียภาษี ดังนั้นงบการเงินที่ดีต้องสะท้อนถึงเหตุการณ์ทางธุรกิจอย่างแท้จริง จึงจะส่งผลให้ผู้ที่เกี่ยวข้องทั้งหลายมีความไว้วางใจในกิจการ ให้ความมั่นใจแก่เจ้าหนี้และนักลงทุน เนื่องจากธุรกิจจะต้องมีการเจริญเติบโตถ้าระบบบัญชีดีจะเป็นรากฐานที่แข็งแกร่งรองรับการเติบโตต่อไป การพัฒนาอย่างยั่งยืนจะเกิดขึ้นถ้าผู้บริหารทราบผลประกอบการและฐานะทางการเงินของกิจการทุกวัน เช่น รู้บัญชีลูกหนี้เพื่อตามเก็บหนี้ได้ตามกำหนด รู้บัญชีเจ้าหนี้เพื่อวางแผนชำระหนี้เมื่อครบกำหนดเพื่อรักษาภาพพจน์และความสัมพันธ์อันดี รู้บัญชีสินค้าเพื่อวางแผนว่ามีเพียงพอหรือไม่และถ้ามีมากเกินไปถ้าเป็นสินค้าที่ล้าสมัยง่ายกิจการต้องลดราคาล้างสต็อกอย่างไร และสิ่งสำคัญคือบัญชีเงินสด

เพราะเป็นสิ่งสำคัญในการหล่อเลี้ยงธุรกิจหากไม่มีเงินสดกิจการขาดสภาพคล่องอาจล้มละลายได้จึงต้องมีการประมาณการเงินสดรับจ่ายเพื่อวางแผนว่ามีเพียงพอหรือไม่ ถ้าไม่พอจะจัดหาเงินจากที่ใด

แนวโน้มการบัญชีในปัจจุบัน

จะเห็นว่าการจัดทำบัญชีเป็นเรื่องใกล้ตัวมากขึ้น เพราะผู้บริหารจำเป็นต้องทราบความเป็นไปของธุรกิจ ถ้าในอดีตไม่เคยจัดทำบัญชีเอง ก็ควรเริ่มจากการเก็บข้อมูลอย่างเป็นระบบตามจริง หากบุคลากรที่มีความรู้ด้านบัญชีในการจัดทำเพื่อรองรับความเติบโตของธุรกิจ สักวันหนึ่งเมื่อจำเป็นต้องขยายงาน นักลงทุนเข้ามามีส่วนร่วม ต้องมีการเปิดเผยข้อมูลที่น่าเชื่อถือ โปร่งใส มีความซื่อสัตย์ในการจัดทำ สามารถตรวจสอบได้ นักลงทุนกล้าที่จะลงทุน มีโอกาสในการขยายงานเพื่อการเติบโตในธุรกิจ แต่ถ้าระบบบัญชีไม่น่าเชื่อถือ ตรวจสอบไม่ได้ อาจพลาดโอกาสในการขยายธุรกิจ ผู้เขียนขอยกคำกล่าวของ อาจารย์ สุพจน์ สิงเสนห์ นักวิชาการบัญชีอิสระ และผู้เคยดำรงตำแหน่งประธานคณะกรรมการมาตรฐานการบัญชี “การจัดทำบัญชีที่ดีนั้นเหมือนกับการฉีดวัคซีนป้องกันโรค มันเจ็บตัวและอาจแพ้ในระยะแรกแต่มันคุ้มเพราะจะช่วยป้องกันโรคร้ายไข้เจ็บที่จะตามมาในระยะยาว”

การเปิดเผยข้อมูลที่น่าเชื่อถือ โปร่งใส มีความซื่อสัตย์ในการจัดทำ สามารถตรวจสอบได้ หรือการมีธรรมาภิบาล มีการกำกับดูแลที่ดีเป็นสิ่งที่นักลงทุนในปัจจุบันเรียกร้อง เพื่อให้ นักบริหารบริหารธุรกิจอย่างเหมาะสม และรักษาผลประโยชน์

¹นักวิชาการอิสระ และผู้เคยดำรงตำแหน่งประธานคณะกรรมการมาตรฐานการบัญชี (วาระ พ.ศ.2540-2542 และ 2542-2544)

ให้กับผู้ลงทุนเพื่อแสดงความโปร่งใสให้นักลงทุนเกิดความมั่นใจในการบริหารงาน นักบริหารจึงมีแนวทางในการปฏิบัติให้เห็นเป็นรูปธรรม ปัจจุบันจึงมีระบบการควบคุมภายใน โดยผู้บริหารระดับสูงต้องรับผิดชอบในการจัดการควบคุมและตรวจสอบเพื่อส่งเสริมให้เกิดกระบวนการกำกับดูแลที่ดี

จากสถานการณ์ดังกล่าวยิ่งส่งผลให้นักบริหารต้องการใช้ข้อมูลจากการบัญชีเพื่อประโยชน์ในการบริหารมากขึ้น ผู้เขียนได้มีโอกาสอ่านหนังสือของ Robert Simons² (1999) หนังสือเล่มนี้ให้ความสนใจต่อการวัดผลและการควบคุมผลการทำงาน ซึ่งอาจทำอย่างเป็นทางการ หรือไม่เป็นการ เป็นงานประจำ หรือเป็นวิธีปฏิบัติของผู้จัดการเพื่อรักษาหรือทำการเปลี่ยนแปลงกิจกรรมภายในองค์กร มีข้อควรคำนึงที่สำคัญ 4 ประการ คือ

1. วัตถุประสงค์ (Purpose) ของการวัดผลการทำงานและการควบคุมงาน คือ เพื่อให้ได้ข้อมูล จะเน้น (Focus) ไปที่ ข้อมูล (Data) ทั้งข้อมูลทางการเงินและข้อมูลที่ไม่ใช่ทางการเงิน ซึ่งมีผลต่อการตัดสินใจของผู้จัดการในการบริหารงาน

2. การวัดผลงานและการควบคุมระบบงานคือวิธีการปฏิบัติงานที่มีระเบียบขั้นตอนอย่างเป็นทางการ เป็นงานประจำที่ต้องทำ ข้อมูลต่างๆ จะถูกบันทึกเข้าระบบงานคอมพิวเตอร์และนำมาสร้างเป็นรูปแบบมาตรฐาน ไม่ว่าจะเป็นรายงานเป็นทางการหรือเป็นระบบงานในคอมพิวเตอร์ รายการที่บันทึก การวิเคราะห์และการแจกจ่ายข้อมูล ข้อมูลที่ต้องการจะมีมากน้อยเพียงใดขึ้นกับ

ความต้องการของแต่ละองค์กรซึ่งอาจแตกต่างกันตามวิธีปฏิบัติหรือสิ่งที่ได้กำหนดไว้ในช่วงการเริ่มธุรกิจ หรือตามวงจรธุรกิจที่เปลี่ยนไป

3. การวัดผลงานและการควบคุมระบบงานนี้ ได้จัดทำ เพื่อผู้จัดการทุกคน ข้อเท็จจริงคือองค์การสร้างรายงานมากมายแต่รายงานบางส่วนอาจไม่เกี่ยวข้อง หรือเหมาะสมต่อการใช้ประโยชน์ของผู้จัดการทุกๆ คนโดยเฉพาะงานประจำที่ผู้จัดการแต่ละคนรับผิดชอบอยู่ ตัวอย่าง เช่น งบกำไรขาดทุนของแผนกหรือรายงานความพึงพอใจของลูกค้าถือเป็นส่วนหนึ่งของระบบการควบคุม แต่ข้อมูลที่เสนอโดยเจ้าหน้าที่ฝ่ายเดินพิธีนำเข้าสินค้า (Shipping Clerks) เพื่อการนำสินค้าส่งให้ลูกค้าไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของระบบควบคุมงานแต่อย่างใด

4. ผู้จัดการใช้การวัดผลงานและการควบคุมระบบงานเพื่อรักษาหรืออาจเปลี่ยนแปลงรูปแบบของกิจกรรมภายในองค์กร รายงานที่ดีควรบอกถึงประสิทธิภาพของกิจกรรมที่ทำหรือผลจากกระบวนการปฏิบัติงานที่อาจมีข้อผิดพลาดหรือไม่ (Error-Free Processing) เช่น รายงานอัตราผลผลิต ในอุตสาหกรรม รายงานผลความก้าวหน้าในการวิจัยหรือพัฒนาผลิตภัณฑ์ หรือกระบวนการปฏิบัติงานภายใน (Internal Processes) เช่น รายงานยอดขายจากผลิตภัณฑ์ใหม่ รายงานเกี่ยวกับประสิทธิภาพในการผลิตที่ดีขึ้นในแต่ละปี

Robert Simons ได้เปรียบเทียบการวัดผลงานและควบคุมระบบงานในธุรกิจกับการควบคุมการทำงานของรถยนต์ การควบคุมพวงมาลัย

(2) A Charles M. Williams Professor of Business Administration and Unit Head at The Accounting & Control Area at Harvard Business School.

รถ คันเร่ง หรือระบบเบรกช่วยให้ผู้ขับขี่รถยนต์สามารถ ควบคุมทิศทางและความเร็วได้ ตัวเลขบนหน้าปัดเป็นการเตือนถึงอัตราความเร็วที่แท้จริงและเป็นข้อมูลเตือนภัยเบื้องต้นของปัญหาจากระบบที่สำคัญภายในรถยนต์ เหมือนรถแข่งที่วิ่งด้วยความเร็วสูงสุด องค์กรที่เป็นเลิศด้านการปฏิบัติงาน (High Performance Organization) ต้องการเครื่องมือวัดผลงานและการควบคุมระบบงานที่ดีที่สุดเพื่อให้ผู้จัดการได้ใช้ในการบริหารงานอย่างมีประสิทธิภาพสูงสุดเช่นกัน.

ระบบการวางแผนกำไร

(Profit Planning Systems)

ในส่วนต่อไปกล่าวถึงรายละเอียดเกี่ยวกับระบบการควบคุมกำไร (Profit Planning Systems) การควบคุมกำไรคือพื้นฐานสำคัญของการวัดผลงานและการควบคุมระบบงาน ในองค์กรที่เป็นเลิศด้านการปฏิบัติงาน (High Performance Businesses)

องค์กรธุรกิจทุกแห่งหวังผลกำไรจากการประกอบธุรกิจ เพื่อให้ธุรกิจอยู่รอดได้ในระยะยาว การหมุนเวียนเข้าของทรัพยากรต้องสูงกว่าการไหลออกของทรัพยากร ซึ่งหมายถึงกำไรนั่นเองโดยทั่วไป รายได้จากการขายสินค้าหรือการให้บริการแก่ลูกค้าต้องมากกว่าต้นทุนที่ใช้ในการผลิตสินค้าหรือให้บริการนั้น และเป็นที่ต้องเกิดอย่างต่อเนื่องสม่ำเสมอ

ระบบบัญชีคือการเก็บรายการทางธุรกิจ สมุห์บัญชีรับผิดชอบการจัดทำบัญชีตามทฤษฎีบัญชีการเงินที่ได้เรียนมา เพื่อจัดทำรายงานงบการเงิน ได้แก่ งบกำไรขาดทุน งบดุล และงบกระแสเงินสด ส่วนระบบการควบคุมภายใน คือกระบวนการที่

สร้างขึ้นเพื่อตรวจสอบการจัดทำบัญชี ว่ามีวิธีการจัดทำอย่างไรใครคือผู้จัดทำการตรวจสอบข้อมูล เพื่อให้มีความมั่นใจว่าการจัดทำบัญชีได้กระทำอย่างถูกต้องและเป็นไปตามหลักการบัญชี

ระบบบัญชีจะรายงานผลประกอบการตามที่เกิดขึ้นจริงและถือเป็นข้อมูลในอดีตช่วยให้ทราบผลการดำเนินงานที่เกิดขึ้นแล้วจากการประกอบธุรกิจในเวลาที่ผ่านมา อย่างไรก็ตามผู้จัดการต้องมีการวางแผน (Plan) เกี่ยวกับกำไรในอนาคต การประมาณกำไร คือรายงานโดยสรุปทางการเงินของการได้มาและใช้ไปของทรัพยากรในแต่ละงวดบัญชีที่กำหนด รูปแบบรายงานจะเหมือนงบกำไรขาดทุนของธุรกิจ ผู้จัดการต้องวางแผนเพื่อ

1. ประมาณการ ปริมาณของทรัพยากรที่ต้องใช้ในการประกอบธุรกิจทั้งหมด
2. ประมาณการ ปริมาณของผลผลิตที่จะได้จากธุรกิจ

การวิเคราะห์ทรัพยากรที่ต้องจัดหาได้แก่ ความต้องการเงินลงทุนเครื่องจักร อุปกรณ์และสิ่งอำนวยความสะดวกอื่น ๆ เพื่อให้สามารถปฏิบัติงานได้ การวางแผนเป็นสิ่งจำเป็นเนื่องจากการหาเงินลงทุนเพื่อประกอบธุรกิจ ต้องใช้เวลาเตรียมการก่อนที่จะได้เงินทุนมา การประมาณการเงินลงทุนจึงต้องจัดทำขึ้น ลูกหนี้ กระแสเงินสด สินค้าคงเหลือเป็นปัจจัยสำคัญสำหรับการประมาณการความเพียงพอของเงินลงทุน

การวางแผนกำไรต้องวิเคราะห์แนวโน้มการทำการกำไรในอดีต การตั้งสมมุติฐานต้องพิจารณาถึงเหตุและผล (เช่นการจ่ายเงินค่าโฆษณาหมายถึงต้องสร้างรายได้เพิ่ม) และคาดการณ์ผลลัพธ์ที่ได้ การพิจารณาแนวโน้มการเกิดรายได้ในอดีตการขาย

ในช่วงเวลา 3 ปีที่ผ่านมา สมมุติฐานเกี่ยวกับต้นทุน ดอกเบี้ยและความพอเพียงของ งบประมาณการ สิ่งซื้อวัตถุดิบและบริการต่างๆ การคาดการณ์ต้อง อาศัยปัจจัยความต้องการซื้อของลูกค้า (Customer Demand) และการตั้งราคาของคู่แข่งกัน เป็นต้น

การวางแผนกำไรคือการวางแผนงานอย่างเป็นระบบ การประมาณรวบรวมจากข้อมูลทางการ ตลาด ต้องวิเคราะห์ข้อมูลในรายละเอียด การ ประมาณการเงินทุนที่ต้องการใช้ รายได้ที่คาดว่าจะ ได้รับ กำหนดเป็นระยะเวลาที่แน่นอน (Milestones) การทำงานอย่างเป็นระบบเป็นสิ่งจำเป็นเพื่อสร้าง กรอบของงาน (Framework or Template) เพื่อใช้ ในการวิเคราะห์แนวโน้ม (Trend Analysis) ด้วย ความระมัดระวังและมีความครบถ้วน สมมุติฐานที่ ใช้ต้องมีความต่อเนื่อง (Consistent) มีหลักการ ในการประมาณการ

ระบบการวัดผลการดำเนินงาน

(Performance Measurement Systems)

กำไรคือรายได้ที่เกิดจากความสำเร็จในโลก ธุรกิจที่มีการแข่งขัน กิจการทั้งหลายแข่งขันกันโดยการนำเสนอสินค้าและบริการซึ่งลูกค้าเต็มใจที่จะซื้อ หลังจากที่ได้เปรียบเทียบทางเลือกต่างๆ แล้ว กำไร คือผลลัพธ์ของผลการดำเนินงานที่ประสบความสำเร็จเมื่อเปรียบเทียบกับคู่แข่ง ดังนั้น จุดเริ่มต้น ในการวิเคราะห์ต้องเข้าใจว่าธุรกิจนั้นจะเลือกทาง เลือกเพื่อการแข่งขันทางการตลาดอย่างไร นั่นก็คือ กลยุทธ์และเป้าหมายที่ผู้บริหารได้จัดตั้งขึ้นสำหรับ ธุรกิจนั้นซึ่งเป็นการนำกลยุทธ์และเป้าหมายไปใช้ จนประสบผลสำเร็จก่อให้เกิดกำไร

กลยุทธ์ทางธุรกิจ (Business Strategy) กล่าวถึงบริษัทจะสร้างมูลค่าให้ลูกค้าและความ แตกต่างจากคู่แข่งในโลกธุรกิจนี้อย่างไร กลยุทธ์จำเป็น ต้องเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจเกี่ยวกับบริษัทจะ ทำการแข่งขันอย่างไรและเปิดโอกาสให้กับพนักงาน ด้านใดบ้างที่จะสนับสนุนให้เกิดประโยชน์ ร้านขาย เสื้อผ้าใน Boston อาจจะเลือกแข่งขันทางด้าน Fashion และ Selection ในร้านนี้พนักงานจะมีความ เป็นมิตร มีการปรับแต่งการจัดวางสินค้า เพื่อดึงดูด ลูกค้าจากคู่แข่งเนื่องจากเป็นชุดเสื้อผ้าที่มีความ เหนือกว่าทางด้านเสื้อผ้าแฟชั่นนำสมัยในร้านนี้ ร้าน คำคู่แข่งอาจคิดกันโดยเลือกที่จะดึงดูดลูกค้าด้วย การเสนอราคาที่ต่ำกว่า ซึ่งในร้านค้านี้แฟชั่นเสื้อผ้า จะทันสมัยน้อยกว่า แต่ก็ยังสามารถทำกำไรได้ อย่างไรก็ตามลูกค้า ก็ยังถูกดึงดูดด้วยแฟชั่นเสื้อผ้า ที่จัดวางโดยคำนึงราคามากกว่าและธุรกิจยัง ตระหนัก ถึงการทำอย่างไร ให้ต้นทุนของร้านต่ำ สุดเพื่อให้แน่ใจว่ามีกำไรเพียงพอทั้งๆ ที่สินค้ามี ราคาต่ำกว่า

เป้าหมายทางธุรกิจ (Business Goals) คือ สิ่งที่สามารถวัดได้โดยผู้บริหาร เป็นผู้ กำหนดขึ้นสำหรับธุรกิจนั้น เป้าหมายจะถูกกำหนด ตามกลยุทธ์ทางธุรกิจ เป้าหมายอาจจะเป็น ด้าน การเงิน ตัวอย่างเช่น อัตราผลตอบแทนต่อยอดขาย จะต้องเท่ากับ 14% หรือเป้าหมายอาจจะไม่ใช้การ เงิน ตัวอย่าง เช่น ส่วนแบ่งการตลาดจะต้องเพิ่มขึ้น จาก 6% เป็น 9% เป้าหมายทางธุรกิจสำหรับร้าน เสื้อผ้า ที่ใช้กลยุทธ์ตามแฟชั่นจะแตกต่างจากร้าน คำที่ใช้กลยุทธ์สินค้าราคาถูก เป้าหมายสามารถ กำหนดขึ้น ในกิจการตามระดับผลการดำเนินงาน

ที่รับผิดชอบ เช่น เป้าหมายของผู้จัดการแต่ละคน ฝ่าย แผนก และแต่ละหน่วยธุรกิจ

ระบบการวัดผลการดำเนินงาน ช่วยผู้บริหารในการ ติดตามการนำกลยุทธ์ทางธุรกิจไปปฏิบัติโดยเปรียบเทียบกับผลลัพธ์ที่แท้จริงเมื่อเทียบกับเป้าหมายเชิงกลยุทธ์และวัตถุประสงค์ โดยทั่วไปการตั้งเป้าหมายทางธุรกิจเพื่อการรายงานผลสะท้อนกลับที่แสดงถึงความก้าวหน้าเมื่อเทียบกับเป้าหมายที่กำหนดไว้ เป้าหมายในการดำเนินงาน อาจจะกำหนดเป็นเป้าหมายระยะสั้นหรือเป้าหมายระยะยาว เป้าหมายระยะสั้นมุ่งเน้นระยะเวลา 1 ปี หรือน้อยกว่า เป้าหมายระยะยาวรวมถึงความสามารถทางด้านนวัตกรรม และการปรับปรุงเพื่อการแข่งขัน ที่เปลี่ยนแปลงในช่วงระยะเวลาหลายปี คู่แข่งที่ประสบความสำเร็จสามารถเรียนรู้หรือสร้างโอกาสและ ปรับตัวเองไปสู่ความได้เปรียบทั้งในระยะสั้นและระยะยาว ระบบวัดผลการดำเนินงานมีบทบาทสำคัญ ที่จะช่วยผู้บริหารปรับเปลี่ยนและเรียนรู้

การตัดสินใจออกแบบระบบวัดผลการดำเนินงานจะพิจารณา 2 ประเด็น

1. โครงสร้างการออกแบบว่าควรจะเป็นรวบรวมข้อมูลชนิดใด ผลสะท้อนกลับมีอะไรบ้าง และ ความถี่ของการรายงาน เช่น ต้องการทราบต่อวัน หรือจำนวนครั้งต่อเดือน

2. การใช้ระบบวัดผลการดำเนินงานอย่างไร ใครควรจะได้รับข้อมูลและควรทำอะไรกับข้อมูลนั้นหรือไม่

การจะตัดสินใจอย่างไรว่านั้น ก่อนอื่นต้องมีความรู้ เกี่ยวกับการวัดผลดำเนินงานในส่วนของลูกค้า และระบบการควบคุมการบริหาร ในองค์กรที่มี

ความสลับซับซ้อน Robert Simons กล่าวว่า ความเครียดหรือความขัดแย้งกันในการวัดผลและการควบคุมภายในองค์กร ซึ่งผู้บริหารควรรักษาสมดุลของความขัดแย้งกันนี้ให้ได้และสร้างความสมดุลในด้านต่างๆ (Balancing Organization Tension) ความตึงเครียดหลัก 5 ประการที่ต้องจัดการเพื่อให้เกิดความสมดุลในการวัดผลการปฏิบัติงานและระบบควบคุมที่มีประสิทธิภาพ

1. แรงเครียดที่เกิดจากกำไร การเติบโต และการควบคุม (Balancing Profit, Growth and Control)

ธุรกิจโดยทั่วไปมุ่งเน้นในการสร้างกำไร เพื่อให้องค์กรเติบโตและก้าวไปสู่องค์กร ที่มีผลการปฏิบัติงานสูง (High Performance Organization) โดยการพัฒนาลิขสิทธิ์และบริการที่มีนวัตกรรมใหม่ ๆ อย่างต่อเนื่อง ซึ่งการมุ่งเน้นกำไร และการเจริญเติบโตนี้อาจจะนำไปสู่ความเสี่ยง ถ้าธุรกิจขาดการควบคุมหรือมีการควบคุมที่ไม่เพียงพอ ดังนั้นผู้บริหารขององค์กรต้องมีการจัดการความสมดุลระหว่างกำไร การเจริญเติบโต และการควบคุม การวางระบบการบริหาร เช่น ระบบบัญชี ระบบการควบคุมภายใน ระบบการวางแผนกำไร และระบบการวัดผลการปฏิบัติงาน

2. แรงเครียดที่เกิดจากการวัดผลงานระยะสั้น ความสามารถขององค์กรระยะยาว และโอกาสการเติบโต (Balancing Short - Term Result & Long - Term Capabilities and Growth Opportunities)

ธุรกิจจะต้องมีการกำหนดเป้าหมายในการดำเนินงานทั้งในระยะสั้นและระยะยาว ต้องมีการวางแผนดำเนินงาน มีการวัดการดำเนินงาน

ระยะสั้นและจัดการดำเนินงานในระยะยาวเพื่อให้สามารถแข่งขันกับคู่แข่งได้ การวัดผลการดำเนินงานระยะสั้นทำให้ทราบถึงความสามารถและโอกาสในการเจริญเติบโตขององค์กรในระยะยาว

วัตถุประสงค์ การวัดผลการดำเนินงานและการควบคุม

1) การสื่อสารเป้าหมายขององค์กรให้พนักงานทราบ และวิเคราะห์กลยุทธ์ที่จะทำให้องค์กรบรรลุเป้าหมาย

2) ความเพียงพอของทรัพยากรที่มีอยู่สามารถบรรลุเป้าหมายระยะยาว

3) ระบุถึงสาเหตุและผลกระทบที่มีผลต่อการบรรลุเป้าหมายของธุรกิจและกำไร

4) กำหนดและสอบทานเป้าหมายผลกำไรระยะสั้น

5) กำหนดตัววัดผล

6) มีการจัดการทรัพยากรในการสร้างความสามารถให้องค์ในระยะยาว

3. แรงเครียดที่เกิดจากความคาดหวังของผู้เกี่ยวข้องที่แตกต่างกัน (Balancing Performance Expectation of Different Constituencies)

องค์กรพยายามที่จะบรรลุเป้าหมายต่าง ๆ ทั้งด้านการเงิน และที่ไม่ใช่ด้านการเงิน ทั้งระยะสั้นและระยะยาว องค์กรประกอบด้วยผู้ที่มีส่วนเกี่ยวข้องที่แตกต่างกัน ซึ่งแต่ละส่วนก็จะมีวิธีการที่จะทำให้ตนเองประสบความสำเร็จแตกต่างกัน ผู้ที่มีส่วนเกี่ยวข้อง (Stakeholder) ที่สำคัญ ได้แก่ เจ้าของ ผู้บริหารและพนักงาน ลูกค้า Suppliers ผู้ให้กู้ รัฐบาล ผู้ที่มีส่วนเกี่ยวข้อง ให้ความสนใจผลการดำเนินงาน

ในแง่มุมมองที่แตกต่างกัน เช่น เจ้าของหรือผู้ถือหุ้นจะให้ความสนใจกับกำไรที่เพิ่มขึ้นหรือความมั่นคงในการจ่ายเงินปันผล ลูกค้าจะสนใจคุณภาพของสินค้า บริการ และราคา ดังนั้นในการที่ผู้บริหารออกแบบและมีการใช้เครื่องมือในการวัดผลการดำเนินงานและระบบการควบคุม ผู้บริหารจะต้องตระหนักถึงความสนใจที่แตกต่างกันและหาความสมดุลระหว่างความคาดหวังต่าง ๆ เหล่านั้น เพื่อป้องกันความขัดแย้งโดยการใช้ Good Corporate Governance

4. แรงเครียดที่เกิดจากโอกาส และความสนใจของฝ่ายบริหาร (Balancing Opportunities and Attention)

เนื่องจากธุรกิจทุกประเภทดำเนินงานภายใต้ข้อจำกัดต่างๆ เช่น ข้อจำกัดด้านเวลา การผลิต ข้อมูลสารสนเทศ เทคโนโลยี และข้อจำกัดที่สำคัญที่สุด ความสนใจของฝ่ายบริหาร ในขณะที่มีโอกาสนในการพัฒนาธุรกิจได้หลายทาง เช่น การนำเสนอสินค้าและบริการใหม่ การขยายสาขาในต่างประเทศ การร่วมพันธมิตรทางธุรกิจ แต่ในขณะเดียวกันก็ไม่สามารถที่จะทำอะไรได้หลายๆ อย่างที่ผู้บริหารสนใจ ได้ในเวลาเดียวกัน ดังนั้นจึงต้องหาความสมดุลผสมผลในเรื่องเวลา และสิ่งที่สนใจ โดยการออกแบบตัววัดผลการดำเนินงานและระบบการควบคุม ซึ่งอาจจะใช้อัตราส่วนทางการเงินเป็นตัววัดผลการดำเนินงาน เช่น ROA (Return on Assets), ROI (Return on Investment) และนอกจากนี้ยังต้องวัดถึงประสิทธิผล ของผู้จัดการในการจัดการกับทรัพยากร ROM (Return on Management)

$$\text{Return on Management} = \frac{\text{Amount Productive Organizational Energy Released}}{\text{Amount Management Time and Attention Invested}}$$

ประเด็นสำคัญที่สุดก็คือ สิ่งใดคือโอกาสที่แท้จริง เวลาใดคือโอกาสที่ถูกต้อง

5. แรงเครียดที่เกิดจากแรงจูงใจของพฤติกรรมพนักงาน (Balancing Motive of Human Behavior)

พนักงานทุกคนในองค์กรทำงานภายใต้แรงจูงใจและผลตอบแทนที่ตนเองต้องการ ในขณะที่ผู้จัดการก็จะพยายามเพิ่มงานให้กับพนักงานตาม que ที่ผู้จัดการต้องการเพื่อให้คุ้มค่ากับค่าใช้จ่าย ขององค์กร ดังนั้นองค์กรจะต้องมีระบบการวัดผลการปฏิบัติงานและระบบการควบคุมเพื่อให้มั่นใจว่าพนักงานจะทำงานตามที่ผู้จัดการคาดหวัง ในการออกแบบการวัดผลการดำเนินงานและระบบการควบคุม ผู้จัดการจำเป็นต้องมีความเข้าใจในพฤติกรรมของพนักงานในองค์กร สาเหตุและผลกระทบของ Organizational Blocks ซึ่งมีผลต่อความสำเร็จในการทำ Business Strategy

ธรรมชาติของคนมี 5 ข้อ

1. คนในองค์กรต้องการสนับสนุนองค์กรที่ทำให้เขาเกิดความภูมิใจ

2. พนักงานในองค์กรจะทราบว่สิ่งใดถูกสิ่งใดผิด และเลือกทำสิ่งที่ถูก

3. คนทุกคนต้องการประสบความสำเร็จ

4. คนชอบสิ่งใหม่ๆ (Innovate)

5. คนต้องการทำงานที่ตนเองมีความสามารถ

องค์กรจะต้องตรวจสอบสิ่งที่กีดกันองค์กร (Organization Blocks) ในการที่ไม่สามารถทำให้พนักงานทำงานได้บรรลุวัตถุประสงค์ขององค์กรได้แก่

1. ความเข้าใจของพนักงานเกี่ยวกับกลยุทธ์ ทิศทางของธุรกิจ วัตถุประสงค์ ภารกิจ (Mission)

2. การสร้างแรงกดดันและสิ่งจูงใจในรูปแบบของโบนัสหรือรางวัลสำหรับการปฏิบัติงานอาจเป็นสาเหตุให้พนักงานทำในสิ่งที่ผิดได้

3. พนักงานแต่ละคนอาจขาดแคลนทรัพยากรในการทำงานให้สำเร็จ หรือ ต้องเผชิญกับการแข่งขันทำให้ไม่สามารถบรรลุเป้าหมายได้

4. พนักงานอาจล้มเหลวในการทำสิ่งใหม่ๆ เนื่องจากขาดแคลนทรัพยากรหรือกลัวความเสี่ยงที่จะเกิดขึ้น

ลักษณะพฤติกรรมมนุษย์เป็นสิ่งที่หลีกเลี่ยงไม่ได้ในองค์กรซึ่งกระทบกับทุกคนในการทำงานระบบการวัดผลการดำเนินงานไม่สามารถออกแบบได้โดยปราศจากการศึกษาพฤติกรรมมนุษย์ (Human Behavior) และ สิ่งที่กีดกันองค์กร (Organization Blocks)

บทบาทของผู้บริหารฝ่ายบัญชี

การนำข้อมูลทางการบัญชีมาใช้ในการบริหาร เพื่อให้ธุรกิจจะได้รับประโยชน์จากการบัญชีอย่างแท้จริงมากขึ้น อาจารย์ อุษณา ภักธมนตรี นักวิชาการด้านการบัญชี กล่าวเกี่ยวกับบทบาทของผู้บริหารฝ่ายบัญชี (ผู้อำนวยการฝ่ายบัญชี) ไว้ว่า “จริยธรรม เป็นพื้นฐานที่สำคัญสำหรับทุกคน คุณภาพ และความรวดเร็วในการปิดงบการเงิน การให้ข้อมูลที่ไมทำให้ผู้ใช้งบการเงินได้รับความเสียหายได้อย่างรวดเร็วและต้นทุนต่ำ การนำเสนองบการเงินผู้บริหารฝ่ายบัญชีต้องช่วยวิเคราะห์ และเป็นที่ปรึกษาได้ด้วย”

คุณภาพ และความรวดเร็วในการปิดงบการเงิน

คุณภาพ และความรวดเร็วในการปิดงบการเงิน การให้ข้อมูลที่ไม่ทำให้ผู้ใช้งบการเงินได้รับความเสียหาย ได้อย่างรวดเร็วและต้นทุนต่ำ ซึ่งสามารถทำได้โดย

1. สิ่งที่ไม่สำคัญต้องยกเลิก เช่น ลดการอนุมัติที่ซ้ำซ้อน ลดจำนวนเอกสาร (Filing) ถ้าใช้ด้วยกันได้

2. ขั้นตอนการปิดงบให้ทำเป็นลายลักษณ์อักษร มีคู่มือในการปิดงบ

3. กำหนดเวลาของงานที่ต้องทำประจำ เช่น จะส่งงานเมื่อใด ใครรับผิดชอบ

4. งานที่ยุ่งยากทำก่อนล่วงหน้า หรือระบุว่า ขั้นตอนปิดงบการเงินใดที่สำคัญหรือปัญหาทำให้แก้ไขปัญหาก่อน คิดล่วงหน้า และในทุกขั้นตอนที่กำหนดไว้ควรลดเวลาลง ขั้นตอนใดที่เคยทำตามลำดับให้ทำไปพร้อมกันแบบคู่ขนานเพื่อให้เสร็จเร็วขึ้น

คุณสมบัติของนักบัญชีในปัจจุบัน

บทบาทที่เพิ่มขึ้นของนักบริหารฝ่ายบัญชี ส่งผลให้คุณสมบัติของนักบัญชีที่องค์กรต้องการ นอกเหนือจากการเตรียมข้อมูลให้กับนักบริหารทั้งองค์กรแล้ว ควรจะมีคุณสมบัติดังนี้

- ต้องเข้าใจการปฏิบัติงานของฝ่ายอื่น ๆ ทั่วทั้งองค์กร

- วิเคราะห์ข้อมูลเป็น ให้ข้อมูลประมาณการได้ด้วยและทันเวลา

- ติดตามประเด็นปัญหาที่เกิดขึ้นและให้ข้อมูลได้ด้วยระบบข้อมูลต้องคุ้มทุน

- การสื่อสารต้องให้ผู้อื่นเข้าใจได้ง่ายด้วยท่าทีที่เต็มใจ

- มีความยุติธรรม ไม่ลำเอียง

จากบทความนี้จะเห็นได้ว่า การแข่งขันอย่างเสรีในปัจจุบันส่งผลให้ผู้บริหารต้องการข้อมูลที่รวดเร็ว (On Line Real Time) เพื่อประมวลผลและ Feed Back เร็วขึ้น ต้องการข้อมูลเพื่อช่วยวัดผลในระดับกิจกรรมมากขึ้นไม่เน้นกำไร การใช้ข้อมูลข่าวสารในการวัดผลการปฏิบัติงานและการควบคุมเพื่อให้เกิดการบริหารภายใต้ความจริง (Fact Based) ลดการใช้สัญญาสัญญาและลางสังหรณ์ การดำเนินงานที่กระจายความรับผิดชอบมากขึ้น ต้องการระบบการควบคุม (การรายงานและการวัดผล) มากขึ้นเช่นกัน การนำข้อมูลทางการบัญชีมาใช้ในการบริหาร ธุรกิจจะได้รับประโยชน์จากการบัญชีอย่างแท้จริงมากขึ้น.

บรรณานุกรม

อุษณา ภัทรมนตรี. (2544). การตรวจสอบและการควบคุมด้านคอมพิวเตอร์ กรุงเทพฯ: ศูนย์การพิมพ์ดิจิทัล.

Chang, Richard Y. and Morgan, Mark W. (2000). Performance Scorecards Measuring the right thing in the real world . San Francisco: Jossey-Bass Publishers.

Simons, Robert L. Davila, Antoni and Kaplan, Robert S. (1999) Performance Measurement & Control Systems for Implementing Strategy. Upper Saddle River, N.J. : Prentice Hall.