

บทที่ 2

แนวคิดเกี่ยวกับการวัดผลการปฏิบัติงานเชิงดุลยภาพ

ปัจจุบันประเทศต่างๆ ในโลกเชื่อมโยงกันด้วยบุคลากร เทคโนโลยี วัฒนธรรม และการค้าระหว่างประเทศ ส่งผลให้เกิดการขยายตัวของระบบเศรษฐกิจ องค์กรธุรกิจจะต้องมีการพัฒนาและปรับตัวให้เหมาะสมเพื่อความอยู่รอดและการแข่งขันในสภาพแวดล้อมที่เปลี่ยนแปลงอยู่เสมอ พัฒนาการและความรุนแรงของการแข่งขันทางธุรกิจได้ส่งผลให้ผู้บริหารต้องตัดสินใจดำเนินงานภายใต้กฎเกณฑ์ที่ซับซ้อนและข้อจำกัดที่หลากหลาย โดยต้องคำนึงถึงผู้เกี่ยวข้องและผลประโยชน์ขององค์กรในมุมมองต่างๆ การให้ความสำคัญกับมุมมองใดมุมมองหนึ่งของธุรกิจมากเกินไปอาจก่อให้เกิดปัญหาขึ้นในด้านอื่น เช่น การควบคุมทางการเงินที่มากเกินไปอาจส่งผลต่อการสร้างสรรค์สิ่งใหม่ๆ ให้เกิดขึ้นในองค์กร ซึ่งจะทำให้เสียโอกาสทางการแข่งขันในอนาคต จึงเกิดแนวคิดเกี่ยวกับระบบการวัดผลการปฏิบัติงานเชิงดุลยภาพ (Balanced Scorecard)² ซึ่งเป็นระบบวัดผลการปฏิบัติงานที่พิจารณาจากกระบวนการทางธุรกิจในหลายๆ มุมมอง และกำลังได้รับความนิยมในปัจจุบัน

สาเหตุที่ต้องมีระบบ Balanced Scorecard²

1. ข้อมูลทางธุรกิจที่องค์กรส่วนใหญ่ใช้อยู่ในปัจจุบันเน้นตัวเงินเป็นหลัก คือ เน้นที่กำไร (Profit) ซึ่งเป็นการมองในลักษณะของผลการดำเนินงานระยะสั้น (Short Run Performance) องค์กรธุรกิจบางแห่งได้ใช้วิธีการทางบัญชีตกแต่งตัวเลขในงบการเงิน (Creative Accounting) เพื่อสร้างภาพลักษณ์ของผลการดำเนินงานให้มีแนวโน้มเป็นไปตามที่ผู้บริหารต้องการ

ตัวอย่างของการ Creative Accounting³

(1) การเกลี้ยกำไรของกิจการ โดยการก่อให้เกิดรายการหรือชดเชยไม่ให้เกิดรายการ (Real Income Smoothing) คือ การตกแต่งตัวเลขกำไรของธุรกิจโดย

² พศุ เตะระรินทร์, เส้นทางจากกลยุทธ์สู่การปฏิบัติด้วย Balanced Scorecard และ Key Performance Indicators (กรุงเทพฯ : จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2544), หน้า 13-17.

³ วรศักดิ์ ทุมมานนท์, คุณรู้จัก Creative Accounting และ คุณภาพกำไร แล้วหรือยัง? (กรุงเทพฯ : ไอออนิก อินเทอร์เน็ต รีซอร์สเซส, 2543), หน้า 3-6.

(1.1) ก่อให้เกิดรายการ เช่น ในวันที่ 25 กันยายน บริษัทแห่งหนึ่งในตลาดหลักทรัพย์ได้ขายเงินลงทุนที่ซื้อมา 400 ล้านบาท ในราคา 520 ล้านบาท โดยทำสัญญาจะซื้อกลับคืนในวันที่ 1 ตุลาคม ในราคา 540 ล้านบาท ซึ่งตามปกติบริษัทในตลาดหลักทรัพย์ต้องปิดบัญชีทุกไตรมาส จึงมีความเป็นไปได้ว่าบริษัทมีแนวโน้มของกำไรลดลงในไตรมาสที่ 3 และต้องการทำให้มีกำไรเพิ่มขึ้น 120 ล้านบาท พบว่าการทำเช่นนี้นอกจากจะเป็นการตกแต่งกำไรให้สูงขึ้นแล้วยังเป็นการตกแต่งตัวเลขของสินทรัพย์ให้สูงขึ้นด้วย

(1.2) ชลอการเกิดรายการ คือ การชลดค่าใช้จ่าย เช่น ในงวดบัญชีนี้ค่าใช้จ่ายได้เพิ่มสูงขึ้นอย่างมาก จึงชลดการซ่อมบำรุงเครื่องจักรออกไปในงวดบัญชีหน้า เพราะหากทำในงวดบัญชีนี้จะทำให้ผลกำไรลดลง

(2) การเกลี้ยกำไรของกิจการโดยการจัดจำแนกรายการ (Classificatory Income Smoothing) คือ การตกแต่งกำไรโดยจำแนกรายการในงบการเงินให้ผิดไป เช่น การนำผลขาดทุนจากรายการปกติไปบันทึกเป็นรายการพิเศษ และนำผลกำไรจากรายการพิเศษไปบันทึกเป็นรายการปกติ เนื่องจากในการวิเคราะห์ทั้งงบการเงินจะพิจารณาจากกำไรขาดทุนจากการดำเนินงานปกติ

2. **ตัววัดทางการเงินเป็นตัววัด ณ จุดหนึ่งของเวลา (Snapshot) มากกว่าที่จะเป็นการวัดผลในลักษณะของความเคลื่อนไหว (Dynamic) ของผลการปฏิบัติงานในช่วงเวลาที่ผ่านมา** เช่น อัตราส่วนหมุนเวียน (Current Ratio) ถูกมองว่าเป็นตัววัด ณ จุดหนึ่งของเวลา (Snapshot) เพราะเป็นการวัดสภาพคล่อง ณ วันที่จัดทำงบการเงินไม่ได้แสดงให้เห็นถึงความเคลื่อนไหวของเงินทุน

3. **เพื่อให้เกิดการพัฒนาอย่างต่อเนื่อง (Continuous Process Improvement) และเกิดการเชื่อมโยงกับแผนกลยุทธ์ (Strategic Planing) ที่องค์กรธุรกิจทำอยู่แล้วทุกปี**

4. **สำหรับประเทศไทย การจัดอันดับความน่าเชื่อถือของศูนย์บริการข้อมูลการจัดอันดับไทย (Thai Rating Information Service : TRIS) พิจารณาจากตัววัดผลการดำเนินงานที่เป็นตัวเงินและไม่เป็นตัวเงิน ซึ่งอาจกล่าวได้ว่า TRIS ใช้ระบบ Balanced Scorecard ในการจัดอันดับความน่าเชื่อถือขององค์กร**

5. **ในอนาคต ข้อมูลเกี่ยวกับ Balanced Scorecard อาจถูกกำหนดให้ต้องเปิดเผยในงบการเงิน ซึ่งในประเทศสหรัฐอเมริกาคณะกรรมการมาตรฐานการบัญชี (Financial Accounting Standards Board : FASB) กำลังพิจารณาที่จะกำหนดให้องค์กรธุรกิจต้องเปิดเผย**

ข้อมูลจาก Balanced Scorecard ไว้ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน โดยเฉพาะองค์กรธุรกิจที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์

Balanced Scorecard กับการวางแผนเชิงกลยุทธ์⁴

การวางแผนเชิงกลยุทธ์ (Strategic Plan) ถือเป็นสิ่งที่มีความสำคัญต่อธุรกิจ เพราะเป็นการตัดสินใจวางแผนเกี่ยวกับการกำหนดทิศทางของธุรกิจ โดยที่กระบวนการวางแผนเชิงกลยุทธ์ เป็นการวิเคราะห์สภาพแวดล้อมทั้งภายในและภายนอกกิจการ แล้วจัดทำเป็นแผนกลยุทธ์และดำเนินการตามแผนงานที่วางไว้ โดยมีขั้นตอนสุดท้ายที่สำคัญคือ การวัดผลการปฏิบัติงานว่าได้ผลเป็นที่น่าพอใจหรือไม่ และควรจะปรับปรุงแก้ไขอย่างไร

Robert S. Kaplan และ David P. Norton นักบัญชีบริหารที่มีชื่อเสียงของประเทศสหรัฐอเมริกา ได้ตระหนักว่าไม่มีตัววัดผลการปฏิบัติงานตัวใดตัวหนึ่งเพียงลำพังที่สะท้อนถึงผลการปฏิบัติงานในแต่ละแง่มุมขององค์กรธุรกิจได้อย่างครบถ้วน จึงพัฒนาแนวคิดเกี่ยวกับระบบวัดผลการปฏิบัติงานอันเป็นผลมาจากการวางแผนเชิงกลยุทธ์ให้มีประสิทธิภาพคือ Balanced Scorecard หรือ การวัดผลการปฏิบัติงานเชิงคุณภาพ ซึ่งเป็นระบบที่นำมาใช้ในการวัดผลการปฏิบัติงานอันเป็นผลมาจากการวางแผนเชิงกลยุทธ์ โดยมองทั้งในส่วนของตัววัดผลการปฏิบัติงานที่เป็นตัวเงิน ซึ่งสะท้อนถึงการปฏิบัติงานแล้วในอดีต และตัววัดผลการปฏิบัติงานที่ไม่เป็นตัวเงิน ซึ่งเป็นตัววัดในระดับปฏิบัติการโดยสะท้อนถึงความพอใจของลูกค้า กระบวนการดำเนินงานภายใน นวัตกรรมและการเรียนรู้ขององค์กร ซึ่งการปฏิบัติงานในระดับนี้จะเป็นตัวผลักดันการปฏิบัติงานที่เป็นตัวเงินในอนาคต

Balanced Scorecard ได้รับการพัฒนาให้เชื่อมโยงกับการดำเนินงานเชิงกลยุทธ์ขององค์กรธุรกิจ โดยพิจารณากระบวนการทางธุรกิจ 4 มุมมองที่เป็นอิสระต่อกัน แต่ส่งเสริมการพัฒนาศักยภาพของธุรกิจอย่างสมดุล โดยกำหนดตัววัดออกมาอย่างเป็นระบบและเป็นรูปธรรม โดยที่ Balanced Scorecard จะเกี่ยวข้องกับการจัดการเชิงกลยุทธ์ 4 กระบวนการ ดังรูปที่ 1 คือ

1. การแปลวิสัยทัศน์ (Translating the Vision)

การแปลวิสัยทัศน์ จะช่วยให้ผู้บริหารสร้างความเข้าใจเกี่ยวกับวิสัยทัศน์และกลยุทธ์ขององค์กรให้แก่ผู้เกี่ยวข้อง ซึ่งทำให้สามารถแปลภาระกิจมาเป็นการปฏิบัติงานที่เป็นรูปธรรม

⁴ คณีย์ เขียนพูน, ดัชนีวัดผลสำเร็จธุรกิจ (กรุงเทพฯ : ไทยเจริญการพิมพ์, 2542), หน้า 16-11.

2. การติดต่อสื่อสารและเชื่อมความเข้าใจ (Communication and Linking)

การติดต่อสื่อสารและเชื่อมความเข้าใจ ช่วยให้ผู้บริหารสามารถสื่อสารและสร้างความเข้าใจเกี่ยวกับกลยุทธ์ผ่านช่องทางต่างๆขององค์กร เพื่อเชื่อมโยงความวิสัยทัศน์ขององค์กรเข้ากับวัตถุประสงค์ของหน่วยงานและบุคคล โดยปกติการประเมินผลการปฏิบัติงานมักจะเชื่อมเข้ากับเป้าหมายทางการเงินในระยะสั้น แต่ Balanced Scorecard จะช่วยให้ผู้บริหารสร้างความมั่นใจได้ว่า พนักงานในทุกระดับขององค์กรมีความเข้าใจในกลยุทธ์ระยะยาว เกิดความสมดุลระหว่างวัตถุประสงค์ของหน่วยงานและเป้าหมายส่วนบุคคล

3. การวางแผนธุรกิจ (Business Planning)

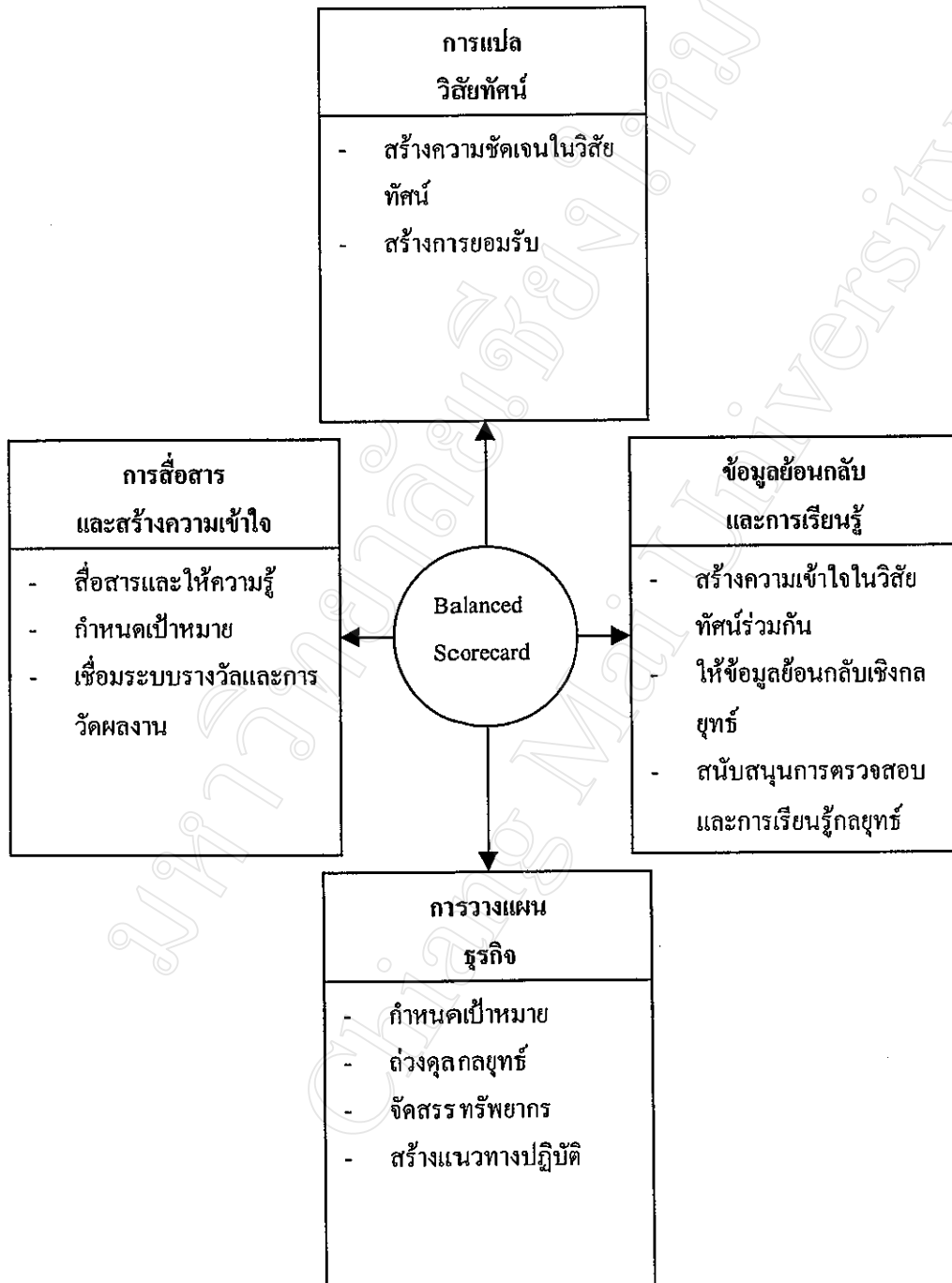
การวางแผนธุรกิจ ช่วยให้องค์กรธุรกิจสามารถเชื่อมโยงแผนกลยุทธ์และแผนทางการเงินเข้าด้วยกัน ซึ่งจะช่วยให้สามารถจัดสรรทรัพยากร และลำดับความสำคัญในการดำเนินการ เพื่อการบรรลุเป้าหมายระยะยาวของธุรกิจอย่างมีประสิทธิภาพ

4. ข้อมูลย้อนกลับและการเรียนรู้ (Feedback and Learning)

เทคนิคของ Balanced Scorecard จะก่อให้เกิดการเรียนรู้เชิงกลยุทธ์ (Strategic Learning) ว่าองค์กรสามารถบรรลุเป้าหมายในปัจจุบันและความต้องการเชิงกลยุทธ์ในระดับที่สมดุลกัน ไม่ใช่ดำเนินงานโดยสนใจเพียงมุมมองใดโดยเฉพาะ ซึ่งอาจก่อให้เกิดช่องว่างในการบริหารงานขึ้นได้

รูปที่ 1

Balanced Scorecard กับกระบวนการบริหารกลยุทธ์



ที่มา : Kaplan , Robert S. and Norton , David P., **The Balanced Scorecard : translating strategies into action** (Boston, Mass. Harvard Business School Press, 1996), p.11.

องค์ประกอบของ Balanced Scorecard

การประเมินผลการปฏิบัติงานอันเป็นผลมาจากการวางแผนเชิงกลยุทธ์ขององค์กรธุรกิจ ผู้บริหารควรพิจารณาในมุมมองต่างๆ มี 4 มุมมองหลัก คือ

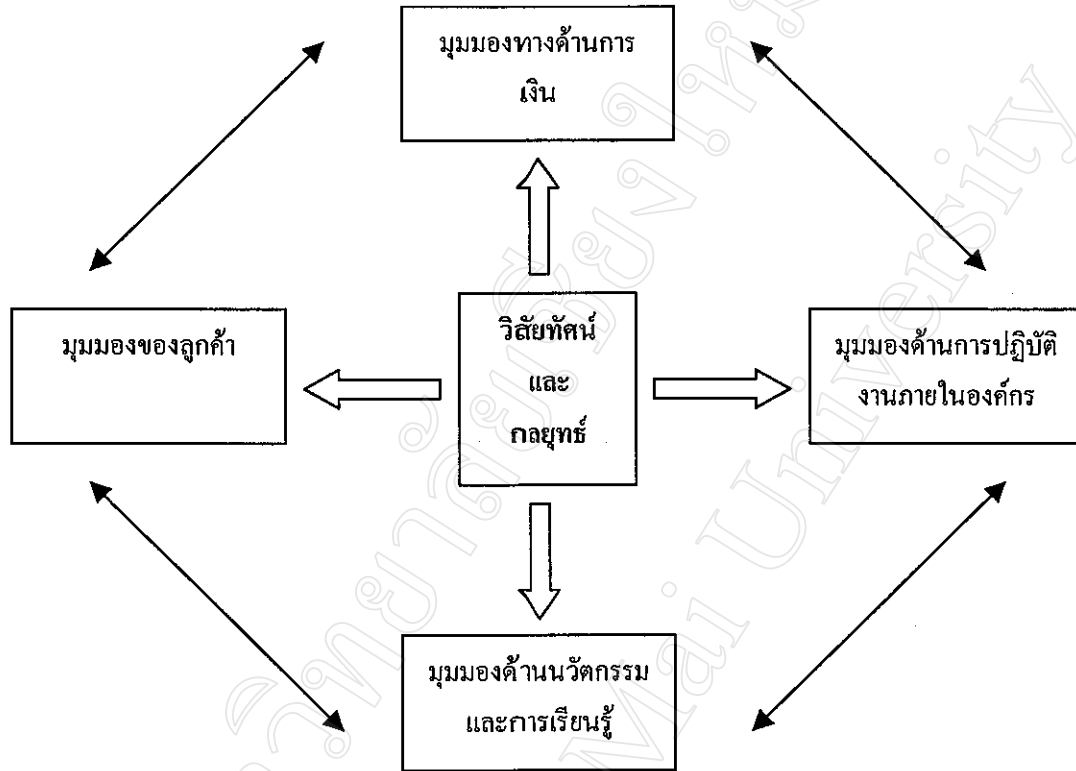
1. มุมมองของลูกค้า (Customer Perspective)
2. มุมมองด้านการปฏิบัติงานภายในองค์กร (Internal Business Process Perspective)
3. มุมมองด้านนวัตกรรมและการเรียนรู้ (Innovation and Learning Perspective)
4. มุมมองทางการเงิน (Financial Perspective)

การทราบข้อมูลเหล่านี้จะทำให้ผู้บริหารมีข้อมูลเพียงพอต่อการประเมินผลการปฏิบัติงาน และไม่หลงประเด็นกับข้อมูลที่ไร้ประโยชน์ การกำหนดระบบวัดผลการปฏิบัติงานใน 4 มุมมองข้างต้นจะทำให้เป้าหมายของแต่ละส่วนงานในองค์กรสอดคล้องและเป็นไปในทิศทางเดียวกัน⁵ ดังรูปที่ 2

การกำหนดระบบวัดผลการปฏิบัติงานใน 4 มุมมองข้างต้น องค์กรธุรกิจจะต้องพิจารณากลยุทธ์ของตน แล้วกำหนดเครื่องมือที่สามารถวัดค่าได้เป็นตัวเลขในแต่ละมุมมอง และต้องเป็นเครื่องมือที่สะท้อนให้เห็นว่าการปฏิบัติงานตามแผนกลยุทธ์สามารถบรรลุผลหรือไม่ การกำหนดเครื่องมือวัดค่าที่เป็นตัวเลขในเชิงปริมาณเพื่อให้การวัดมีความชัดเจนและสามารถนำไปวิเคราะห์เปรียบเทียบได้

⁵ ดวงมณี โกมารทัต, “ระบบวัดผลคุณภาพเชิงปฏิบัติการกลยุทธ์ การประเมินสถานะการแข่งขัน” : 64-71.

รูปที่ 2
องค์ประกอบของ Balanced Scorecard



ที่มา : ดวงมณี โกมารทัต : ระบบวัดผลดุลยภาพเชิงปฏิบัติการกลยุทธ์ การประเมินสถานะการแข่งขัน (จุฬาลงกรณ์วารสาร, 2538), หน้า 65.

1. มุมมองของลูกค้า (Customer Perspective)

ในปัจจุบันหลายองค์กรมองว่าตนมีภารกิจ (Mission) ที่จะต้องให้ความสำคัญกับลูกค้า ความเป็นเลิศขององค์กรจะเกิดขึ้นไม่ได้หากสินค้าหรือบริการไม่สร้างความพอใจหรือไม่ตรงกับความต้องการของลูกค้า เพราะลูกค้าจะตัดสินใจซื้อสินค้าหรือบริการที่สามารถสร้างมูลค่าเพิ่มให้กับตนเองมากที่สุด ปัจจัยสำคัญในการกำหนดความสำเร็จในอนาคตขององค์กรคือความสามารถในการตอบสนองความต้องการของลูกค้าที่เปลี่ยนแปลงไปได้ ความสามารถในการตอบสนองความต้องการของลูกค้าจึงกลายเป็นสิ่งที่ผู้บริหารระดับสูงจะต้องให้ความสำคัญเป็นอย่างยิ่ง การนำเอาระบบ Balanced Scorecard มาใช้ย่อมหมายความว่าผู้บริหารจะต้องแปลงภารกิจขององค์กรให้อยู่ในรูปของตัววัดผลการปฏิบัติงานที่เป็นรูปธรรมมากขึ้น โดยตัววัดดังกล่าวควรสะท้อนถึงปัจจัยต่างๆซึ่งมีความหมายในสายตาของลูกค้า

โดยปกติลูกค้าจะให้ความสำคัญกับปัจจัยหลัก 4 ด้าน คือ

- (1) ราคาที่เหมาะสม ทั้งนี้ขึ้นอยู่กับกลยุทธ์ของธุรกิจ
- (2) คุณภาพ โดยทั่วไปวัดจากอัตราของเสียของสินค้าที่ลูกค้าได้รับ
- (3) เวลา แบ่งเป็น 5 ด้าน คือ
 - Time to develop new model/product คือ เวลาที่ใช้ในการออกแบบหรือพัฒนาผลิตภัณฑ์ใหม่
 - Time to manufacturer คือ เวลาที่ใช้ในการผลิต
 - Time to delivery คือ เวลาที่ใช้ในการจัดส่ง
 - Time to replace คือ เวลาที่ใช้ในการหาของมาเปลี่ยนทดแทน
 - Time to provide service คือ เวลาที่ใช้ในการให้บริการ
- (4) การบริการที่ได้รับ คือ บริการก่อนการขาย บริการระหว่างการขาย และบริการหลังการขาย

การกำหนดตัววัดความพอใจของลูกค้า นั้น องค์กรไม่จำเป็นต้องกำหนดตัววัดให้ครบทุกปัจจัยดังกล่าวข้างต้น ทั้งนี้ขึ้นอยู่กับภารกิจและวัตถุประสงค์ขององค์กร ตลอดจนกลยุทธ์ที่เชื่อว่าต้องการให้ปัจจัยใดมีความสำคัญโดดเด่น และปัจจัยใดไม่มีความจำเป็น

2. มุมมองด้านการปฏิบัติงานภายในองค์กร (Internal Business Process Perspective)

เมื่อองค์กรกำหนดเป้าหมายและสร้างกลยุทธ์เพื่อตอบสนองความต้องการของลูกค้าแล้ว ต้องปรับปรุงโครงสร้างการปฏิบัติงานภายในองค์กรให้เอื้ออำนวยต่อการดำเนินกล

ยุทธ์ให้ประสบความสำเร็จ ดังนั้นการตอบสนองความต้องการของลูกค้าและกระบวนการปฏิบัติงานภายในองค์กรจะต้องสอดคล้องกัน

ผู้บริหารต้องทราบกระบวนการปฏิบัติงานภายในองค์กร ความสามารถในการแข่งขันทางธุรกิจ และพิจารณาถึง Value Chain (สายโซ่ที่เกิดมูลค่าให้กับลูกค้า) ว่ากระบวนการใดที่สามารถสร้างมูลค่าให้เกิดขึ้นกับลูกค้ามากที่สุด กล่าวคือ องค์กรควรจะต้องตัดสินใจได้ว่ามีกระบวนการปฏิบัติงานใดที่ตนจะต้องเป็นเลิศ แล้วตัดสินใจเลือกกลยุทธ์ที่เหมาะสม โดยสร้างกระบวนการใหม่ในการปฏิบัติงานเพื่อเพิ่มโอกาสในการแข่งขัน แล้วสร้างตัววัดผลการปฏิบัติงานตามกระบวนการและความสามารถในการแข่งขันนั้นๆ

ตัววัดที่สามารถสะท้อนภาพการปฏิบัติงานภายในองค์กรซึ่งถือได้ว่ามีผลกระทบต่อความพอใจของลูกค้า เช่น

- วงจรเวลาการทำงาน (Time)
- คุณภาพของงาน (Quality)
- ทักษะและความชำนาญของพนักงาน (Employee Skills)
- ความสามารถในการเพิ่มผลผลิต (Productivity)

การที่จะบรรลุเป้าหมายในด้านการปฏิบัติงานภายในองค์กร จำเป็นต้องใช้ตัววัดซึ่งได้รับผลกระทบโดยตรงจากการกระทำ (Action) ของพนักงาน เนื่องจากการกระทำส่วนใหญ่เกิดขึ้นในระดับปฏิบัติการ ผู้บริหารจะต้องถ่ายทอดให้พนักงานเข้าใจถึงวัตถุประสงค์และกลยุทธ์ที่เลือกใช้

การวัดผลการปฏิบัติงานภายในองค์กรตามแนวคิดของ Balanced Scorecard จะเป็นการสร้างระบบข่าวสารที่สื่อกลับไปให้ผู้บริหารทราบว่ากระบวนการที่เลือกใช้มีปัญหาหรือข้อบกพร่องหรือไม่ แล้วนำไปปรับปรุงและพัฒนากระบวนการให้ดีขึ้นและเหมาะสมขึ้นได้ นอกจากนี้ ยังเป็นการสร้างระบบการสื่อสารภายในองค์กรระหว่างผู้บริหารกับพนักงาน ตลอดจนสร้างความสามารถในการแข่งขันอีกด้วย

3. มุมมองด้านนวัตกรรมและการเรียนรู้ (Innovation and Learning Perspective)

กระบวนการวางแผนเชิงกลยุทธ์สร้างขึ้นจากการวิเคราะห์สภาพแวดล้อมทั้งภายในและภายในองค์กร สิ่งที่ผู้บริหารควรตระหนักอยู่เสมอคือ การเปลี่ยนแปลงเกิดขึ้นอยู่ตลอดเวลา และการเปลี่ยนแปลงบางอย่างเราไม่สามารถควบคุมได้ เช่น พฤติกรรมของลูกค้า กลยุทธ์ของคู่แข่ง ดังนั้น ผู้บริหารต้องพัฒนาขีดความสามารถขององค์กรในหลายๆ ด้านเพื่อความสามารถในการแข่งขันและอยู่รอดได้ในอนาคต

การแข่งขันที่รุนแรงจะเป็นเครื่องกระตุ้นให้องค์กรต้องเรียนรู้เกี่ยวกับผลิตภัณฑ์และกระบวนการผลิตของตน ตลอดจนคาดคะเนความต้องการของลูกค้าที่เปลี่ยนไป เพื่อนำไปปรับปรุงกระบวนการผลิตให้มีประสิทธิภาพมากขึ้น มีการขยายกระบวนการผลิต ปรับปรุงตัวสินค้า หรือสร้างสินค้าและกระบวนการผลิตใหม่ๆ ให้สามารถตอบสนองความต้องการของลูกค้าได้

มุมมองนี้ผู้บริหารควรให้ความสำคัญกับ

- (1) การเป็นองค์กรแห่งการเรียนรู้ โดยเฉพาะการเสริมสร้างทักษะและพัฒนาบุคลากร
 - พนักงานมีการเรียนรู้อยู่เป็นประจำ
 - มีการพัฒนาขวัญและกำลังใจของพนักงาน
 - ส่งเสริมให้พนักงานในองค์กรมีจิตสำนึกของการให้บริการ (Service Mind) เพราะผลงาน (Output) ของแผนกหนึ่งย่อมเป็นข้อมูลนำเข้า (Input) ของอีกแผนกหนึ่ง
- (2) การนำเทคโนโลยีมาใช้ในการปฏิบัติงาน เพื่อเอื้อต่อการพัฒนาและการเติบโตขององค์กร
- (3) องค์กรมีความสามารถในการพัฒนาและนำผลิตภัณฑ์ใหม่ๆ ที่ได้มาตรฐานออกสู่ตลาด

4. มุมมองทางการเงิน (Financial Perspective)

การวัดผลการดำเนินงานผ่านเครื่องมือทางการเงินเป็นการวัดภาพรวมขององค์กร กล่าวคือ เป็นการวัดว่ากลยุทธ์ การดำเนินงาน และการบริหารของกิจการมีส่วนทำให้กำไรขององค์กรดีขึ้นอย่างไร

เป้าหมายทางการเงินที่ผู้บริหารวางไว้โดยปกติจะเกี่ยวกับ 3 ด้าน คือ

- (1) ความสำเร็จ (Success) การประสบความสำเร็จขององค์กรนิยามวัดจาก
 - ความสามารถในการทำกำไรเมื่อเทียบกับยอดขาย (ROS : Return on Sales)
 - ความสามารถในการทำกำไรเมื่อเทียบกับสินทรัพย์ขององค์กร (ROA : Return on Assets)
 - ความสามารถในการใช้เงินทุนโดยมองในแง่ของผลตอบแทนในจำนวนที่เกินกว่าที่คาดหวัง (EVA : Economic Value Added)

(2) ความมั่งคั่ง (Prosperity) ความมั่งคั่งขององค์กรนิยมวัดจาก

- การเติบโตของยอดขาย (Sales Growth)
- การเติบโตของส่วนแบ่งตลาด (Market Share Growth)

(3) ความอยู่รอด (Survival) ความอยู่รอดขององค์กรนิยมวัดจาก

- Cash Flow Statement
- Cash Flow Ratios
- Fund Matching ซึ่งมีหลักคือ
 1. Short Term Sources ควรใช้ใน Short Term Uses
 2. Long Term Sources ควรใช้ใน Long Term Uses
 3. ในบางโอกาสอาจนำ Long Term Sources ไปใช้ใน Short Term Uses
 4. ไม่ควรนำ Short Term Sources ไปใช้ใน Long Term Uses

งบการเงินที่จัดทำขึ้นจากการบันทึกข้อมูลต่างๆที่เกิดขึ้นแล้วในอดีตอย่างมีหลักการและเป็นระบบ เมื่อนำมาวิเคราะห์ทางการเงินจะทำให้ผู้บริหารทราบถึงผลการปฏิบัติงานที่ผ่านมาในอดีต และสามารถคาดคะเนเกี่ยวกับสถานการณ์ในอนาคตได้ทางหนึ่ง

ขั้นตอนการออกแบบตัววัดผลการปฏิบัติงานตามแนวคิดของ Balanced Scorecard

การออกแบบตัววัดผลการปฏิบัติงานตามแนวคิดของ Balanced Scorecard สามารถดำเนินงานโดยวางแผนและพัฒนาอย่างเป็นระบบ โดยอาศัยความร่วมมือของผู้บริหารและพนักงานในทุกระดับ ซึ่งการออกแบบมีขั้นตอนหลัก คือ⁶

1. ศึกษาการดำเนินงานขององค์กร

ศึกษาภาพรวมขององค์กร จากเอกสารต่างๆที่เกี่ยวข้องกับองค์กร เช่น รายงานประจำปี ระเบียบ วิธีปฏิบัติต่างๆ เป็นต้น เพื่อให้ได้มาซึ่งข้อมูลขององค์กร อันได้แก่

- ลักษณะของธุรกิจ
- ประวัติความเป็นมา
- ภารกิจหลักขององค์กร
- นโยบายการบริหารงาน
- โครงสร้างการบริหารงาน
- ระบบการดำเนินงาน

⁶ ศรีเพ็ญ ทรัพย์มันชัย, "The Balanced Scorecard เทคนิคการวัดผลการดำเนินงานกลยุทธ์" วารสารบริหารธุรกิจ (2541) : 42-43.

2. เก็บข้อมูลภาคสนาม

- สัมภาษณ์หรือสอบถามพนักงานระดับผู้บริหาร เพื่อให้ได้ข้อมูลเกี่ยวกับ วิสัยทัศน์ ภารกิจ วัตถุประสงค์ เป้าหมาย กลยุทธ์ขององค์กร ปัญหาและอุปสรรคในการบริหารงาน
- สัมภาษณ์หรือสอบถามพนักงานระดับปฏิบัติการ เพื่อให้ได้ข้อมูลเกี่ยวกับ กระบวนการปฏิบัติงานภายใน หน้าที่ ความรับผิดชอบ ขอบเขตของงาน ที่ปฏิบัติอยู่ ทัศนคติต่องานที่ปฏิบัติ ปัญหาและอุปสรรคในการทำงาน เป็นต้น

3. ออกแบบตัววัดผลการปฏิบัติงาน

เมื่อทราบวิสัยทัศน์ ภารกิจ วัตถุประสงค์ เป้าหมาย และกลยุทธ์ขององค์กรแล้วจึง ทำการออกแบบตัววัดผลการปฏิบัติงาน เพื่อเป็นเครื่องมือที่ใช้ในการวัดว่าวัตถุประสงค์และ เป้าหมายที่วางไว้ประสบความสำเร็จหรือไม่ เพียงใด โดยการพิจารณาใน 4 มุมมองหลัก เพื่อตอบคำถามต่อไปนี้

(1) มุมมองของลูกค้า (Customer Perspective)

คำถาม : เพื่อที่จะบรรลุวิสัยทัศน์ที่กำหนดไว้ องค์กรต้องทำอะไรให้ปรากฏ ในสายตาของลูกค้า

(2) มุมมองด้านการปฏิบัติงานภายในองค์กร (Internal Business Process Perspective)

คำถาม : องค์กรจะเป็นเลิศในกระบวนการทำงานด้านใด

(3) มุมมองด้านนวัตกรรมและการเรียนรู้ (Innovation and Learning Perspective)

คำถาม : องค์กรจะคงไว้ซึ่งความสามารถที่จะปรับเปลี่ยนทิศทางและปรับปรุง การดำเนินงานเพื่อพัฒนากิจกรรมต่างๆและสร้างคุณค่าอย่างต่อเนื่องให้กับองค์กรอย่างไร

(4) มุมมองทางการเงิน (Financial Perspective)

คำถาม : การที่เราจะประสบความสำเร็จทางการเงิน เราต้องทำอะไรให้ ปรากฏเมื่อ มองจากสายตาของผู้ถือหุ้น

4. วิเคราะห์ตัววัดผลการปฏิบัติงาน

การวิเคราะห์ตัววัดผลการปฏิบัติงานเชิงคุณภาพ เพื่อศึกษาถึงความเป็นไปได้ในการนำไปใช้งานจริง และข้อจำกัดในการใช้ตัววัดผลการปฏิบัติงานที่ได้กำหนดขึ้น

5. การนำไปปฏิบัติ

การนำ Balanced Scorecard ไปปฏิบัติ จะต้องจัดทำแผนการนำไปปฏิบัติให้ชัดเจน ทั้งระบบข้อมูล ระบบการสื่อสาร และระบบการวัด ให้พนักงานทราบและเข้าใจทั่วทั้งองค์กร โดยจะต้องมีการดำเนินการอย่างจริงจังและต่อเนื่อง

6. การทบทวนอย่างต่อเนื่อง

ในระยะเริ่มต้นของการดำเนินการ ผู้บริหารต้องทบทวนผลของการใช้ Balanced Scorecard เป็นรายเดือนหรือรายไตรมาส เพื่อจะได้ปรับปรุงแก้ไขได้ทันทีหากพบปัญหา หรือข้อผิดพลาด หลังจากนั้น Balanced Scorecard ควรจะได้รับการทบทวนไปพร้อมๆ กับการทบทวนแผนกลยุทธ์

ทบทวนวรรณกรรม

สุภาวดี ทองจันทร์ (2543) ได้ศึกษาเรื่อง “การออกแบบตัววัดผลการปฏิบัติงานเชิงคุณภาพของสำนักงานบริการโทรคมนาคม สาขาเชียงใหม่” โดยใช้วิธีการสัมภาษณ์ผู้บริหารและหัวหน้าหน่วยงาน ใช้แบบสอบถามกับพนักงานระดับปฏิบัติการ และศึกษาจากเอกสารต่างๆที่เกี่ยวข้อง

จากการศึกษาได้ทำการเชื่อมโยงวิสัยทัศน์ ภารกิจ ไปสู่การออกแบบตัววัดผลการปฏิบัติงานเชิงคุณภาพของสำนักงานบริการโทรคมนาคม สาขาเชียงใหม่ ปรากฏผลดังนี้

1. ตัววัดผลการปฏิบัติงานเชิงคุณภาพด้านความพึงพอใจของลูกค้าคือ แบบแสดงความคิดเห็นของลูกค้า ร้อยละของการใช้บริการหลังการขาย ร้อยละของการเพิ่มขึ้นของลูกค้า เป็นต้น
2. ตัววัดผลการปฏิบัติงานเชิงคุณภาพด้านกระบวนการปฏิบัติงานภายในองค์กรคือ ร้อยละของการทำงานผิดพลาดของพนักงาน แบบทดสอบความรู้ของพนักงาน ระยะเวลาในการดำเนินโครงการหรือแผนปฏิบัติงาน เป็นต้น
3. ตัววัดผลการปฏิบัติงานเชิงคุณภาพด้านการเรียนรู้และการเติบโตขององค์กรคือ จำนวนภารกิจที่พนักงานสามารถปฏิบัติงานได้ จำนวนเทคโนโลยีการสื่อสารใหม่ๆที่ให้บริการแก่ลูกค้า ประเภทของเทคโนโลยีที่ใช้ในการปฏิบัติงานเมื่อเทียบกับคู่แข่ง เป็นต้น
4. ตัววัดผลการปฏิบัติงานเชิงคุณภาพด้านการเงินคือ ร้อยละของการเจริญเติบโตของยอดขาย ร้อยละของการเพิ่มขึ้นของรายได้ ความสามารถในการทำกำไร เป็นต้น

จักรชัย บุตรศรีคุ้ม (2544) ได้ศึกษาเรื่อง “การวัดผลสำเร็จธุรกิจโดยระบบวัดผลการปฏิบัติงานเชิงคุณภาพ : กรณีศึกษา บริษัท ไทยเทเลโฟนแอนด์เทเลคอมมิวนิเคชั่น จำกัด (มหาชน)” โดยการศึกษาแนวคิดการสร้างระบบการวัดผลการปฏิบัติงานเชิงคุณภาพ และการนำไปใช้เป็นเครื่องมือในการบริหารเชิงกลยุทธ์ตามหลักการ และทำการสัมภาษณ์พนักงานของบริษัท

บริษัท ไทยเทเลโฟนแอนด์เทเลคอมมิวนิเคชั่น จำกัด (มหาชน) ได้นำระบบวัดผลการปฏิบัติงานเชิงคุณภาพมาประยุกต์ใช้เพื่อให้การกำหนดกลยุทธ์และเป้าหมายมีความชัดเจน โดยสร้างระบบวัดผลการปฏิบัติงานเชิงคุณภาพเป็น 4 มุมมองตามหลักการ เป้าหมายเชิงกลยุทธ์ในแต่ละมุมมอง ได้แก่

1. ด้านการเงิน เพื่อสร้างผลกำไรก่อนหักดอกเบี้ยจ่าย ภาษี ค่าเสื่อมราคา และรายจ่ายตัดบัญชี ให้ได้ 4,000 ล้านบาท ในปี 2543 และ 5,300 ล้านบาท ในปี 2545
2. ด้านลูกค้า เพื่อสร้างความพึงพอใจในการให้บริการลูกค้ามากกว่าคู่แข่ง 25% ในปี 2543 และ 75% ในปี 2545
3. ด้านกระบวนการภายในธุรกิจ เพื่อพัฒนาบุคลากรให้มีจิตสำนึกในการให้บริการ มีการทำงานอย่างมีประสิทธิภาพ และเน้นการทำงานเป็นทีม
4. ด้านการเรียนรู้และเติบโต เพื่อสร้างมาตรฐานในการจัดเก็บข้อมูล และดำเนินการจัดเก็บข้อมูลทั้งภายในและภายนอกที่จำเป็นสำหรับการดำเนินธุรกิจ

ในการกำหนดตัววัดผลการปฏิบัติงาน บริษัทได้ทำการกำหนดเป้าหมายย่อยในแต่ละมุมมองก่อน แล้วจึงกำหนดตัววัดผลการปฏิบัติงานสำหรับแต่ละเป้าหมายนั้น และเชื่อมโยงกันเป็นระบบวัดผลการปฏิบัติงานเชิงคุณภาพของบริษัท แล้วประกาศเป้าหมายเชิงกลยุทธ์และระบบวัดผลการปฏิบัติงานเชิงคุณภาพทางอินเทอร์เน็ตเพื่อให้แต่ละส่วนงานใช้เป็นแนวทางในการกำหนดแผนปฏิบัติการและงบประมาณต่อไป โดยกำหนดให้มีการรายงานผลการปฏิบัติงานทุกเดือนและทบทวนกลยุทธ์เป็นรายไตรมาส

ประโยชน์จากการนำระบบ Balanced Scorecard มาใช้ในองค์กร

หลักการตามแนวคิดของ Balanced Scorecard คือการแปลงกลยุทธ์ที่ได้จัดทำขึ้นตามภารกิจ แล้วถ่ายทอดไปสู่หน่วยงานต่างๆ โดยการกำหนดเป้าหมายที่วัดได้เป็นมาตรการสำคัญ แม้ว่าหลักการนี้จะเน้นไปที่เครื่องมือที่ใช้วัดผลการปฏิบัติงาน แต่แท้จริงแล้วการที่ผู้บริหารจะกำหนดเครื่องวัดได้นั้นจะต้องศึกษาและเข้าใจความสัมพันธ์ระหว่างหน่วยงานต่างๆ ในองค์กร ตลอดจนการแข่งขันในธุรกิจทั้งในปัจจุบันและอนาคตเสียก่อน แล้วจึงสร้างกระบวนการเปลี่ยนแปลงการดำเนินงานที่มีประสิทธิภาพในองค์กรเพื่อให้สามารถอยู่รอดและเป็นผู้นำในธุรกิจได้

ในการนำ Balanced Scorecard ไปใช้นั้น หลายองค์กรใช้เป็นเครื่องมือที่ช่วยให้ผู้บริหารพิจารณาภาพรวมของการดำเนินงาน โดยนำตัววัดผลการปฏิบัติงานที่มีความแตกต่างกันมารวมไว้ในรายงานเดียว ไม่ว่าจะเป็นด้านการเงิน ด้านความพอใจของลูกค้า ด้านกระบวนการปฏิบัติงานภายในองค์กร ด้านนวัตกรรมและการพัฒนาขององค์กร

ในขณะที่อีกหลายองค์กรใช้เป็นตัวกระตุ้นให้เกิดกระบวนการเปลี่ยนแปลงในองค์กร โดยการถ่ายทอดวิสัยทัศน์และกลยุทธ์ไปสู่พนักงานในระดับต่างๆ ขององค์กรได้ทราบ ทำให้สามารถระดมความรู้ความสามารถของบุคลากรในทุกระดับ ตลอดจนสามารถสร้างความเป็นอันหนึ่งอันเดียวกันภายในองค์กรได้

จากที่กล่าวมาข้างต้น จะเห็นได้ว่าการวัดผลการปฏิบัติงานตามแนวคิดของ Balanced Scorecard นั้น ไม่ได้เป็นเพียงระบบการวัดผลทั่วไป แต่เป็นระบบการบริหารงานที่มีประสิทธิภาพเพราะเป็นระบบที่กระตุ้นให้เกิดการดำเนินงานที่สามารถแข่งขันได้ในอนาคต