

แนวคิดการประเมินผลการปฏิบัติงานองค์กรสมัยใหม่

นภดล ร่มโพธิ์¹

บทคัดย่อ

ปัจจุบันระบบการประเมินผลการปฏิบัติงานองค์กรมีความสำคัญอย่างยิ่งต่อองค์กร เนื่องจากจะเป็นสิ่งที่คอยกระตุ้นเตือนองค์กรให้ทราบถึงสถานะในปัจจุบัน และสิ่งที่จะเกิดขึ้นในอนาคต ระบบการประเมินผลการปฏิบัติงานองค์กรแบบดั้งเดิมอาจไม่เหมาะสมที่จะนำมาใช้อีกต่อไปเนื่องจากการให้ความสำคัญแต่กับผลโดยละเอียดที่จะก่อให้เกิดผลนั้น และส่วนใหญ่จะให้ความสำคัญกับผลในระยะสั้นเท่านั้น นอกจากนี้ระบบการประเมินผลองค์กรแบบดั้งเดิมยังให้ความสำคัญแต่กับตัวเลขทางบัญชี หรือเฉพาะแต่ตัวเลขในงบการเงินมากเกินไป ทำให้องค์กรไม่ทราบถึงสถานะในปัจจุบันที่แท้จริงขององค์กร ซึ่งอาจนำไปสู่ความเสียหายขององค์กรในอนาคต ดังนั้นในปัจจุบันนี้จึงได้มีความพยายามที่จะสร้างระบบการประเมินผลการปฏิบัติงานองค์กรสมัยใหม่เพื่อนำมาแก้ไขปรับปรุงข้อบกพร่องของแนวคิดแบบดั้งเดิม

ทั้ง Balanced Scorecard และมูลค่าเพิ่มเชิงเศรษฐศาสตร์ หรือที่เรียกสั้น ๆ ว่า EVA® เป็นสองแนวคิดที่นำมาใช้ประเมินผลการปฏิบัติงานขององค์กรในปัจจุบัน และกำลังได้รับความนิยมเป็นอย่างสูง อย่างไรก็ตาม ทั้งสองแนวคิดนี้ก็มีข้อดีและข้อจำกัด ดังนั้นก่อนที่องค์กรจะเลือกใช้แนวคิดทั้งสอง องค์กรควรพิจารณาที่ข้อดีและข้อจำกัดเหล่านี้ เพื่อให้สามารถนำแนวคิดนี้ไปใช้ปฏิบัติจริงเพื่อก่อให้เกิดประโยชน์สูงสุดแก่องค์กร

บทความนี้จึงมีจุดมุ่งหมายที่จะแสดงถึงจุดอ่อนของระบบการประเมินผลการปฏิบัติงานขององค์กรแบบดั้งเดิม รวมถึงเสนอแนวคิดในการใช้ Balanced Scorecard และ EVA® เพื่อแก้ไขปรับปรุงจุดอ่อนเหล่านั้น รวมถึงแสดงให้เห็นถึงข้อจำกัดของแต่ละแนวคิด เพื่อที่จะให้ผู้ที่มีหน้าที่ปฏิบัติหรือกำลังตัดสินใจจะเลือกใช้แนวคิดเหล่านี้ได้ตระหนักถึงข้อจำกัดเหล่านี้ เพื่อที่จะได้นำไปปรับใช้กับองค์กรได้อย่างมีประสิทธิภาพต่อไป

¹ อาจารย์ประจำสาขาวิชาบริหารอุตสาหกรรมและปฏิบัติการ คณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์

บทนำ

การประเมินผลการปฏิบัติงานขององค์กร (Performance Measurement) เป็นสิ่งสำคัญอย่างมากต่อความอยู่รอดขององค์กรในปัจจุบัน องค์กรต่างๆ ทั้งองค์กรที่มุ่งแสวงหาผลกำไร (For-Profit Organization) และองค์กรที่ไม่มุ่งแสวงหาผลกำไร (Non-Profit Organization) ต่างก็ให้ความสำคัญต่อระบบการประเมินผลการปฏิบัติงานขององค์กรเป็นอย่างมาก โดยเฉพาะอย่างยิ่งในช่วงหลังจากเกิดวิกฤติเศรษฐกิจที่ผ่านมา ทำให้ผู้บริหารองค์กรต่างๆ ได้ตระหนักถึงข้อบกพร่องของระบบการประเมินผลการปฏิบัติงานแบบดั้งเดิม ซึ่งนอกจากไม่เป็นสิ่งที่สะท้อนให้เห็นถึงผลการปฏิบัติงานที่แท้จริงแล้ว ยังมีส่วนสำคัญทำให้องค์กรดำเนินธุรกิจไปผิดทาง ซึ่งส่งผลให้องค์กรได้รับความเสียหายเป็นอันมาก ดังนั้นในปัจจุบันนี้้องค์กรต่างๆ จึงได้กลับมาให้ความสำคัญและเอาใจใส่ในระบบการประเมินผลการปฏิบัติงานขององค์กรกันอีกครั้ง โดยจะเห็นได้จากสื่อสิ่งพิมพ์ต่างๆ รวมถึงบทความและงานวิจัยในด้านการประเมินผลการปฏิบัติงานที่ออกมาอย่างต่อเนื่องและเป็นจำนวนมาก ซึ่งในระยะหลังนี้แนวคิดทางด้านการประเมินผลการปฏิบัติงานขององค์กรได้มีออกมาอย่างมากมาย ซึ่งแต่ละแนวคิดหรือทฤษฎีก็มีข้อดีและข้อจำกัดต่างๆ กันออกไป และบางครั้งก็อาจก่อให้เกิดความสับสนกับผู้ที่จะนำแนวคิดเหล่านี้ไปปฏิบัติ ดังนั้นบทความนี้จึงมีจุดมุ่งหมายที่จะให้ผู้อ่านได้ทราบถึงแนวคิดทางด้านการประเมินผลการปฏิบัติงานขององค์กรที่ได้รับความนิยม รวมถึงข้อดีและข้อจำกัดต่างๆ ในแต่ละวิธี ซึ่งจะเป็แนวทางที่จะช่วยให้ผู้ที่กำลังตัดสินใจเลือก รวมทั้งผู้ที่กำลังใช้ทฤษฎีหรือแนวคิดเหล่านั้น ได้ทราบถึงข้อดีข้อเสียและทางเลือกอื่นๆ เพื่อที่จะได้นำไปประยุกต์ใช้กับองค์กรต่อไป

ระบบการประเมินผลขององค์กรแบบดั้งเดิมไม่ได้อย่างไร?

ก่อนที่จะกล่าวถึงแนวคิดต่างๆ ที่ได้รับการพัฒนาขึ้นมาเพื่อทดแทนระบบการประเมินผลองค์กรแบบดั้งเดิมนั้น คำถามแรกที่เกิดขึ้นคือ ทำไมจะต้องมีการเปลี่ยนแปลง ทุกครั้งที่มีความเปลี่ยนแปลง แสดงว่าสิ่งที่มีอยู่ไม่ดีหรือไม่ดีพออย่างนั้นหรือ คำถามถัดมาคือ แล้วระบบการประเมินผลแบบดั้งเดิมมีข้อบกพร่องอย่างไร โดยแท้จริงแล้วทุกอย่างในปัจจุบันนี้ก็เกิดการเปลี่ยนแปลงทั้งสิ้น ไม่ว่าจะเป็นสภาพแวดล้อม สังคม เศรษฐกิจ เทคโนโลยี หรือแม้แต่วัฒนธรรมต่างๆ ดังนั้นจะเห็นได้ว่าสิ่งที่มีอยู่ในอดีตอาจเป็นสิ่งที่ดีที่เหมาะสมในช่วงเวลานั้น แต่อาจกลายเป็นสิ่งที่ไม่เหมาะสมในเวลาต่อมาก็ได้ ระบบการประเมินผลขององค์กรก็เช่นกัน หลายท่านอาจจะยังคงรู้สึกหรือเชื่อว่าระบบการประเมินผลองค์กรแบบดั้งเดิมนั้นเป็นสิ่งที่ดีอยู่แล้ว ไม่ควรไปเปลี่ยนแปลงให้เกิดความวุ่นวาย แต่หากองค์กรหยุดนิ่งอยู่กับที่ ในขณะที่ทุกอย่างมีการเปลี่ยนแปลงอย่างต่อเนื่อง ในที่สุดองค์กรนั้นก็กลายเป็นผู้ล้าหลัง และไม่สามารถดำเนินธุรกิจต่อไปได้ในระยะยาวได้ ลักษณะของระบบการประเมินผลขององค์กรในแบบดั้งเดิมก็เช่นเดียวกัน ระบบนั้นอาจใช้ได้กับสถานการณ์ในอดีต แต่ในปัจจุบันและในอนาคตอาจจะไม่มีความเหมาะสมอีกต่อไป โดยเฉพาะในเรื่องต่างๆ ที่จะกล่าวถึงดังต่อไปนี้

1. การให้ความสำคัญกับผลโดยละเอียด

สำหรับองค์กรที่มุ่งแสวงหาทำกำไรนั้น ระบบการประเมินการปฏิบัติงานขององค์กรแบบดั้งเดิมให้ความสำคัญกับผลทางการเงินมากเกินไป จะเห็นได้ว่าหลายองค์กรไม่สนใจที่จะพัฒนาบุคลากร หรือพัฒนาศักยภาพขององค์กรของตนเอง เนื่องจากเกรงว่าจะส่งผลกระทบต่อทางการเงินขององค์กรในระยะสั้น ซึ่งการให้ความสำคัญกับผลทางการเงินไม่ใช่สิ่งที่ผิดเนื่องจากในที่สุดแล้วการเงินก็เป็นเรื่องที่สำคัญที่สุด หรืออาจกล่าวได้ว่าเป็นจุดหมายขององค์กรที่มุ่งแสวงหาผลกำไร แม้แต่องค์กรที่ไม่มุ่งแสวงหาผลกำไรก็ยังเป็นสิ่งที่ขาดไม่ได้เช่นกัน แต่การให้ความสำคัญทางการเงิน โดยละเอียดกับความสำคัญทางด้านอื่น จะทำให้องค์กรมองแต่ผลลัพธ์โดยไม่คำนึงถึงสาเหตุ กว่าที่องค์กรจะทราบถึงผลทางการเงินก็มักจะเป็นสิ้นปีหรือสิ้นรอบบัญชี ซึ่งสายเกินไปแล้วที่จะปรับปรุงองค์กรเพื่อให้ได้ผลดีขึ้น ทำให้องค์กรมองแต่ภาพในอดีต โดยที่ไม่ทราบว่าจะอะไรทำให้เกิดสิ่งที่ดีหรือสิ่งที่ไม่ดีต่อองค์กร ในที่สุดองค์กรก็จะมีแต่ความล้าหลัง เพราะไม่มีการคิด

ไปข้างหน้า ไม่แม้กระทั่งจะทราบว่าควรปรับปรุงในจุดใดเพื่อที่จะทำให้องค์กรประสบความสำเร็จมากขึ้น หากเปรียบเหมือนการเล่นฟุตบอลแล้ว องค์กรที่ให้ความสำคัญแต่เฉพาะผลทางการเงิน ก็เปรียบเสมือนถึงทีมฟุตบอลที่ให้ความสำคัญกับประตูที่ได้เท่านั้น โดยไม่ได้ดูส่วนประกอบอื่นๆของทีมเลย ทีมฟุตบอลนี้ถึงแม้ว่าบางครั้งอาจจะชนะ แต่ผู้ฝึกสอนหรือผู้เล่นก็ไม่ทราบเลยว่าชนะเพราะอะไร สิ่งที่เราทราบคือ จำนวนประตูที่ได้เท่านั้น และหากวันใดทีมแพ้ ก็ยังไม่ทราบว่าควรจะเปลี่ยนผู้เล่นในตำแหน่งใด อะไรเป็นสาเหตุที่ทำให้ทีมแพ้ ซึ่งในที่สุดทีมฟุตบอลทีมนั้นก็คงไม่ประสบผลสำเร็จตามที่หวังไว้ในระยะยาว

2. การให้ความสำคัญกับผลสำเร็จในระยะสั้น

ระบบการประเมินผลแบบดั้งเดิมให้ความสำคัญกับผลสำเร็จในระยะสั้นมากกว่าในระยะยาว ดังจะเห็นได้อย่างชัดเจนว่าองค์กรหลายแห่ง พยายามลดค่าใช้จ่ายทางด้านงานวิจัยและพัฒนา หรือค่าใช้จ่ายอื่นๆ ที่ก่อให้เกิดประโยชน์กับองค์กรในระยะยาว โดยที่เกรงว่าต้นทุนเหล่านั้นจะทำให้องค์กรมีผลกำไรลดลง หรืออาจขาดทุนได้ในระยะสั้น การกระทำเช่นนี้อาจไม่ส่งผลกระทบต่อให้กับองค์กรเด่นชัดนักในระยะแรก เราอาจเห็นองค์กรได้กำไรติดต่อกันเป็นระยะเวลาหลายปี แต่หากสังเกตให้ดีแล้ว กำไรที่ได้มานั้นไม่ได้เกิดจากการเพิ่มขึ้นของความสามารถในการทำกำไรขององค์กรเลย แต่มาจากการลดลงของสิ่งที่จำเป็นและสำคัญกับอนาคตขององค์กรทั้งสิ้น การกระทำในลักษณะนี้เกิดจากระบบการประเมินผลที่เอื้อผลประโยชน์ให้กับผู้ปฏิบัติงานโดยวัดจากผลกำไรขององค์กรในระยะสั้น ทำให้ผู้บริหารมีแนวโน้มที่จะพยายามทำทุกวิถีทางเพื่อที่จะให้องค์กรได้กำไร โดยไม่คำนึงถึงผลระยะยาวที่อาจเกิดขึ้นกับองค์กร ซึ่งจะเกิดขึ้นเมื่อผู้บริหารเหล่านั้นอาจไม่ได้ทำงานอยู่ในองค์กรนั้นแล้วก็ได้ การกระทำในลักษณะนี้จะก่อให้เกิดอันตรายต่อความอยู่รอดขององค์กรอย่างมาก ซึ่งหากเปรียบกับทีมฟุตบอลที่ได้กล่าวมาแล้ว อาจเปรียบได้กับทีมที่มุ่งแต่จะเอาชนะในเกมการแข่งขันเพียงเกมเดียว โดยใช้ผู้เล่นรุ่นเก่าเดิมๆ และไม่พัฒนาผู้เล่นรุ่นใหม่ๆ โดยเกรงว่าหากปล่อยให้ลงไปเล่นแล้ว อาจไม่มีประสบการณ์เพียงพอซึ่งอาจจะทำให้ทีมแพ้ได้ ทีมใดที่มีลักษณะแบบนี้ ถึงแม้ว่าในระยะสั้นอาจประสบผลสำเร็จในเกมการแข่งขัน แต่ในระยะยาวแล้ว ก็จะต้องไปด้วยผู้เล่นที่มีอายุมาก ซึ่งไม่มีเรี่ยวแรง เต็มไปหมดทั้งทีม ซึ่งในที่สุดก็จะไม่สามารถแข่งขันกับทีมอื่นๆ ได้

3. การให้ความสำคัญต่อเฉพาะตัวเลขในงบการเงิน

ระบบการประเมินผลการปฏิบัติงานขององค์กรในแบบดั้งเดิมให้ความสำคัญอย่างยิ่งต่อตัวเลขทางบัญชีที่ปรากฏในงบการเงิน เนื่องจากมีความเชื่อว่าผู้ที่มีส่วนได้ส่วนเสียขององค์กร (Stakeholders) ต่างให้ความสำคัญต่อตัวเลขเหล่านั้น โดยเฉพาะอย่างยิ่งในเรื่องของกำไร โดยอาจสังเกตได้จากการที่ในปัจจุบันก็ยังคงมีการรายงานตัวเลขกำไรต่อหุ้น (Earnings Per Share) หรือตัวเลขอัตราส่วนทางการเงินอื่นๆ อย่างสม่ำเสมอทุกครั้งที่มีการวิเคราะห์ฐานะทางการเงินของบริษัท ซึ่งโดยแท้จริงแล้ว ถึงแม้ว่าตัวเลขทางบัญชีเหล่านั้นจะมีความสำคัญ แต่บางครั้งก็ไม่สามารถสะท้อนให้เห็นถึงผลการปฏิบัติงานขององค์กรได้อย่างแท้จริง ยิ่งไปกว่านั้นบางครั้งองค์กรถึงกับพยายามที่จะปรับเปลี่ยนตัวเลขทางบัญชีเหล่านั้นให้ดูดีตอนที่ปิดบัญชี ซึ่งเป็นที่ทราบกันโดยทั่วไปถึงเทคนิคที่บริษัทอาจนำมาใช้เพื่อตกแต่งบัญชี โดยที่บางครั้งไม่ได้คำนึงถึงผลเสียที่อาจก่อให้เกิดกับองค์กรเลย การกระทำในลักษณะนี้ ยังส่งผลกระทบต่อให้องค์กรเดินไปในแนวทางที่ผิด ซึ่งในที่สุดองค์กรเหล่านั้นก็ไม่สามารถจะดำรงอยู่ได้ ดังที่ได้เห็นจากตัวอย่างหลายๆ ตัวอย่างทั้งในและนอกประเทศ และหากเราจะเปรียบเทียบกับทีมฟุตบอลที่ได้กล่าวมาแล้วในสองกรณีแรก ก็อาจจะเปรียบเหมือนกับทีมฟุตบอลที่ไม่พยายามเล่นตามกติกา พยายามหาช่องโหว่ของกติกา หรือแอบทำผิดกติกา เพียงเพื่อที่จะให้ได้ชัยชนะในการแข่งขันเท่านั้น ซึ่งการกระทำในลักษณะนี้อาจจะประสบผลสำเร็จได้บางครั้ง แต่ก็ไม่เคยมีทีมใดที่ชนะได้ตลอดจากการทำผิดกติกาเลย ในที่สุดแล้วทีมเหล่านั้นก็จะประสบกับความล้มเหลว หรือแม้กระทั่งถูกลงโทษเอาผิดไปในที่สุด

จากเหตุผลที่กล่าวมาทั้งหมดสามข้อนี้ จะเห็นได้ว่าระบบการประเมินผลแบบดั้งเดิมไม่เหมาะสมที่จะนำมาใช้ปฏิบัติอีกต่อไปหากองค์กรต้องการผลสำเร็จในระยะยาว ซึ่งทำให้นักวิชาการ นักวิจัย ตลอดจนผู้บริหารหลายท่านเริ่มตระหนักถึงความต้องการในการสร้างแนวคิดการวัดผลการปฏิบัติงานสมัยใหม่ โดยที่บทความนี้จะแนะนำสองแนวคิดที่กำลังได้รับความนิยมเป็นอย่างมาก ได้แก่ การใช้ Balanced Scorecard และการใช้การวัดมูลค่าเพิ่มเชิงเศรษฐศาสตร์ (Economic Value Added) หรือที่เป็นที่รู้จักดีในชื่อของ EVA®² โดยบทความนี้จะสรุปให้เห็นถึงวิธีการใช้รวมถึงข้อดีและข้อจำกัดของแนวคิดทั้งสองนี้ รวมถึงจะให้แหล่งข้อมูลที่เกี่ยวข้อง ซึ่งหากผู้อ่านสนใจรายละเอียดของแนวคิดใดก็สามารถเข้าไปสืบค้นจากหนังสือ หรือบทความที่เจ้าของแนวคิดนี้ได้ตีพิมพ์ ซึ่งจะช่วยให้ผู้อ่านได้ทราบถึงรายละเอียดที่ถูกต้องแท้จริงและสามารถนำไปประกอบการตัดสินใจเลือกใช้ระบบการประเมินผลการปฏิบัติงานขององค์กรได้ต่อไป

การใช้ Balanced Scorecard

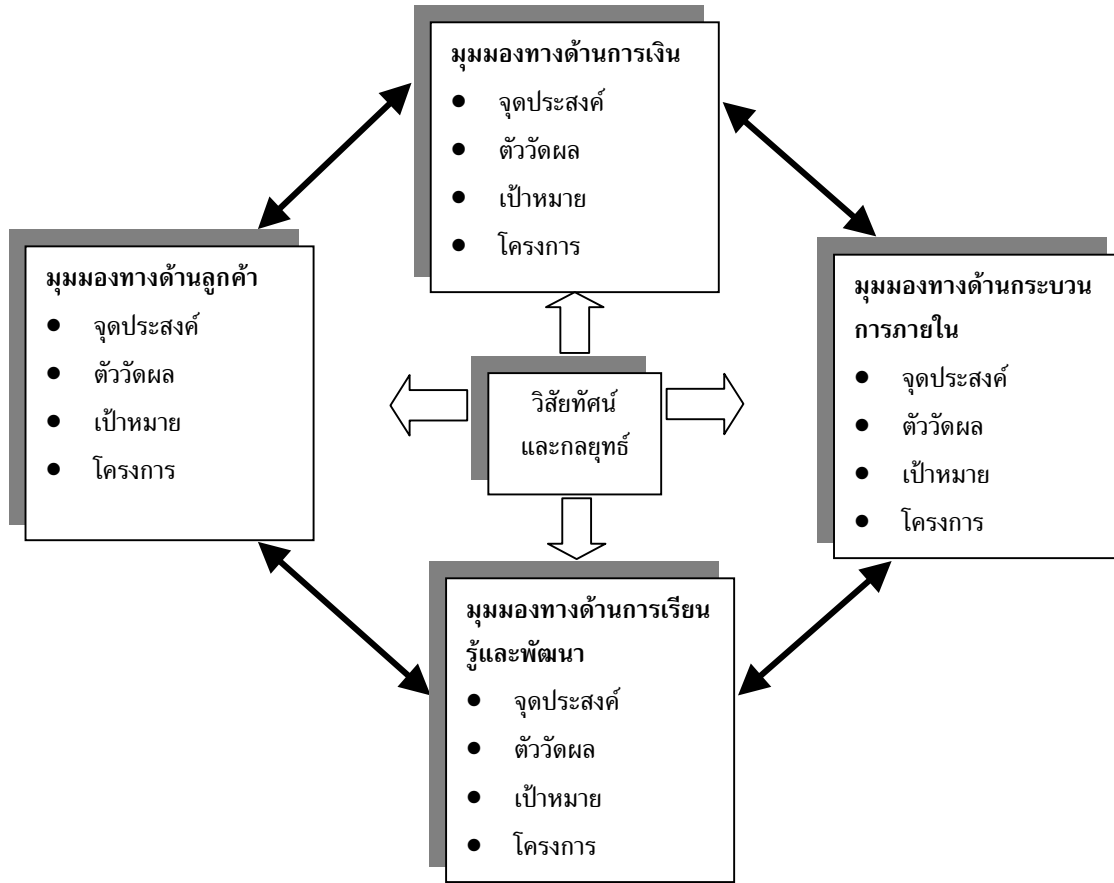
เมื่อกล่าวถึงระบบการประเมินผลการปฏิบัติงานขององค์กรสมัยใหม่ หากทำการสำรวจก็คงพบว่า แนวคิดเรื่องการใช้ Balanced Scorecard คงขึ้นมาในอันดับต้น ๆ ทุกคนคงเคยได้ยินคำว่า Balanced Scorecard มาบ้างแล้วไม่มากก็น้อย หรือบางท่านอาจทำงานอยู่ในองค์กรที่ได้นำเทคนิคนี้ไปใช้ เทคนิค Balanced Scorecard กำลังได้รับความนิยมอย่างสูงในประเทศไทยในปัจจุบัน หลายคนคงคิดว่า Balanced Scorecard เป็นแนวคิดใหม่ ทั้งที่จริงแล้วแนวคิดเรื่อง Balanced Scorecard นี้ได้ถูกนำมาใช้เป็นที่แพร่หลายแล้ว โดยแนวคิด Balanced Scorecard ได้ถูกนำเสนอครั้งแรกในปี ค.ศ. 1992 ในวารสาร Harvard Business Review (Kaplan and Norton, 1992) โดยผู้รู้สองท่านคือ Professor Dr. Robert S. Kaplan อาจารย์มหาวิทยาลัย Harvard และ Dr. David P. Norton ซึ่งเป็นที่ปรึกษาทางด้านการจัดการในบริษัทที่ปรึกษาชั้นนำแห่งหนึ่ง โดยหลังจากนั้นอีกประมาณ 4 ปี คือ ในปี ค.ศ. 1996 ทั้งสองท่านก็ได้ออกหนังสือซึ่งมีชื่อเสียงโด่งดัง ชื่อ “The Balanced Scorecard” (Kaplan and Norton, 1996a) ซึ่งได้รับความนิยมอย่างสูงในประเทศสหรัฐอเมริกาและส่วนต่างๆทั่วโลก เทคนิค Balanced Scorecard เป็นความพยายามที่จะให้องค์กรเห็นถึงความสำคัญในสิ่งต่างๆ เพื่อให้เกิดความสมดุล (Balance) ขึ้นในองค์กร คำว่า สมดุลหรือ Balance ในที่นี้หมายถึง การให้ความสำคัญกับตัววัดทางการเงิน (Financial Measure) เท่าเทียมกับตัววัดที่ไม่เกี่ยวข้องกับการเงิน (Nonfinancial Measure) การให้ความสำคัญกับตัววัดที่เป็นเหตุ (Performance Driver) เท่าเทียมกับตัววัดที่เป็นผล (Performance Outcome) และการให้ความสำคัญกับผลในระยะสั้นเท่าเทียมกับผลในระยะยาว โดย Kaplan และ Norton เสนอให้มีการวัดผลในสี่มุมมองได้แก่

1. มุมมองทางการเงิน (Financial Perspective) เป็นมุมมองจะเป็นการตอบคำถามที่ว่าองค์กรจะประสบความสำเร็จทางการเงิน องค์กรจะต้องเป็นอย่างไรในสายตาของผู้ถือหุ้น
2. มุมมองทางด้านลูกค้า (Customer Perspective) เป็นมุมมองที่จะตอบคำถามที่ว่าองค์กรจะต้องเป็นอย่างไรในสายตาของลูกค้า หากองค์กรต้องการบรรลุถึงเป้าหมายที่ตั้งเอาไว้
3. มุมมองทางด้านกระบวนการธุรกิจภายใน (Internal Business Process Perspective) เป็นมุมมองที่จะตอบคำถามที่ว่าองค์กรจะต้องมีการจัดกระบวนการธุรกิจภายในอย่างไรเพื่อตอบสนองความต้องการของลูกค้าและผู้ถือหุ้น
4. มุมมองด้านการเรียนรู้และพัฒนา (Learning and Growth Perspective) เป็นมุมมองที่จะตอบคำถามที่ว่าเพื่อที่จะให้องค์กรบรรลุเป้าหมายที่ตั้งไว้ได้อย่างยั่งยืน องค์กรจะต้องการเรียนรู้และพัฒนาอย่างไร

² EVA® เป็น Registered Trademark ของบริษัทที่ปรึกษา Stern Stewart & Co.

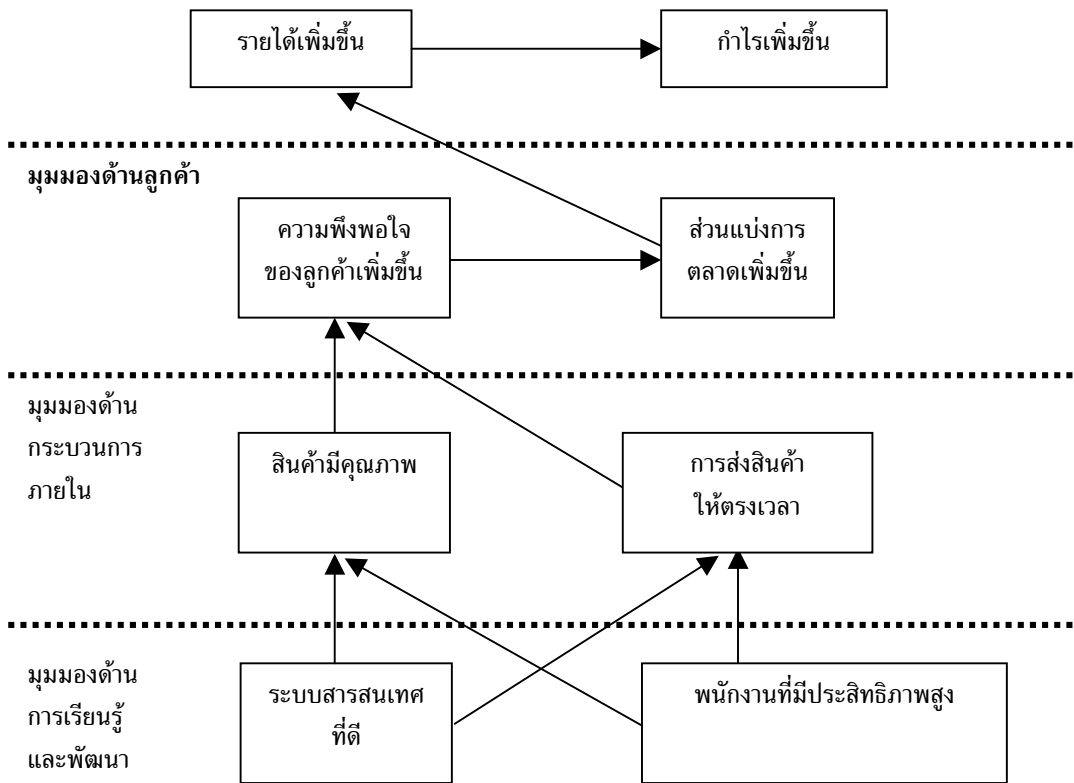
โดยทั้งสี่มุมมองนี้จะเชื่อมโยงกับวิสัยทัศน์และกลยุทธ์ขององค์กร และแต่ละมุมมองจะประกอบไปด้วยวัตถุประสงค์ ตัววัดผล เป้าหมาย และโครงการที่จะต้องทำเพื่อบรรลุเป้าหมายเหล่านั้นดังแสดงในรูปที่ 1

นอกจากการจัดแบ่งการวัดผลการปฏิบัติงานขององค์กรออกเป็นสี่มุมมองดังที่ได้กล่าวมาแล้ว Kaplan และ Norton ยังได้เสนอให้องค์กรจัดทำสิ่งที่เรียกว่าแผนที่กลยุทธ์ (Strategy Map) โดยเป็นการจัดเรียงเป้าหมายในแต่ละมุมมองให้อยู่ในลักษณะของเหตุและผล (Cause-and-Effect) ยกตัวอย่างเช่น เป้าหมายขององค์กรอาจเป็นกำไรสูงสุด ซึ่งอาจเกิดได้จากรายได้ที่เพิ่มขึ้น ทั้งกำไรสูงสุดและรายได้ที่เพิ่มขึ้นนั้นจัดเป็นเป้าหมายที่อยู่ในมุมมองทางการเงิน การที่จะทำให้องค์กรมีรายได้เพิ่มมากขึ้น อาจเกิดจากส่วนแบ่งตลาด ที่เพิ่มมากขึ้นซึ่งเป็นผลมาจากการที่ลูกค้ามีความพึงพอใจมากขึ้น ซึ่งทั้งสองเป้าหมายนี้จัดเป็นเป้าหมายทางด้านลูกค้า การที่จะทำให้ลูกค้ามีความพึงพอใจอาจทำได้หลายวิธี รวมถึงการส่งสินค้าที่ตรงเวลา และสินค้าที่ส่งมีคุณภาพตรงตามมาตรฐานที่กำหนดไว้ ซึ่งจัดเป็นเป้าหมายของกระบวนการทางธุรกิจภายใน และการที่องค์กรจะส่งสินค้าให้ตรงตามเวลาและคุณภาพที่กำหนดจะกระทำได้อีกก็ต่อเมื่อองค์กรที่พนักงานที่มีความสามารถและมีระบบเทคโนโลยีสารสนเทศที่มีประสิทธิภาพ ซึ่งเป็นเป้าหมายทางการเรียนรู้และการเจริญเติบโต เป้าหมายเหล่านี้ได้เชื่อมโยงกันโดยใช้หลักเหตุและผลดังที่ได้กล่าวมาแล้ว ซึ่งสามารถแสดงให้เห็นการสร้างแผนที่กลยุทธ์ได้ดังรูปที่ 2



รูปที่ 1 กรอบแนวคิด Balanced Scorecard (คัดลอกและดัดแปลงจาก (Kaplan and Norton, 1996b))

มุมมองด้านการเงิน



รูปที่ 2 ตัวอย่างของแผนที่กลยุทธ์

จากแผนที่กลยุทธ์ที่แสดงให้เห็นนั้น จะเห็นว่ามียุทธศาสตร์หลายปัจจัยที่จะส่งผลกระทบต่อเป้าหมายขององค์กร การที่องค์กรทราบถึงปัจจัยเหล่านั้น จะทำให้องค์กรทราบถึงเหตุ และสามารถทำให้องค์กรสามารถปรับเปลี่ยนวิธีการ หรือแนวทางดำเนินการหรือแม้กระทั่งกลยุทธ์เพื่อทำให้องค์กรสามารถบรรลุถึงเป้าหมายขององค์กรได้ในที่สุด

จะเห็นว่าเทคนิค Balanced Scorecard นี้เข้ามาช่วยแก้ปัญหาที่เกิดขึ้นกับระบบการประเมินผลการปฏิบัติงานแบบดั้งเดิมที่ได้กล่าวมาแล้วทั้งสามประการ โดยในเรื่องของปัญหาการให้ความสำคัญเฉพาะผลทางด้านการเงินนั้น จะเห็นว่า Balanced Scorecard ได้เพิ่มมุมมองอีกสามมุมมองที่นอกเหนือจากมุมมองทางการเงิน Balanced Scorecard ช่วยให้องค์กรสนใจทั้งเหตุ (Performance Driver) และผล (Performance Outcome) นอกจากนี้ Balanced Scorecard ยังมุ่งเน้นให้องค์กรมีการพัฒนาทั้งในระยะสั้นและระยะยาว โดยได้เพิ่มมุมมองในส่วนของการเรียนรู้และการเจริญเติบโตขององค์กร (Learning and Growth Perspective) เพื่อให้้องค์กรสามารถประสบความสำเร็จได้ในระยะยาว Balanced Scorecard ยังมีส่วนช่วยให้ผู้บริหารองค์กรไม่สนใจตัวเลขทางบัญชีมากเกินไป จนกระทั่งกระทำการใดๆ อันอาจก่อให้เกิดผลเสียกับองค์กร แต่เปลี่ยนมาเอาใจใส่สิ่งที่ก่อให้เกิดผลดีต่อองค์กรแทน ดังนั้นความพยายามที่จะปรับเปลี่ยนตัวเลขทางบัญชีขององค์กรก็จะลดน้อยลงหรืออาจจะหมดไปได้ในที่สุด หากผู้บริหารได้รับรางวัลจากสิ่งที่ปรากฏอยู่ใน Balanced Scorecard ซึ่งจะต่างจากเดิมที่ผู้บริหารได้รับรางวัลจากสิ่งที่ปรากฏในงบการเงิน อย่างไรก็ตาม Balanced Scorecard ก็ยังมีข้อจำกัดซึ่งจะกล่าวถึงในหัวข้อถัดไป

ข้อจำกัดของ Balanced Scorecard

Balanced Scorecard ไม่ใช่ยาที่รักษาได้ทุกโรค ถึงแม้ Balanced Scorecard จะเป็นแนวคิดเข้ามาแก้ปัญหาส่วนใหญ่ที่เกิดขึ้นจากระบบการประเมินผลการปฏิบัติงานขององค์กรแบบดั้งเดิม แต่อย่างไรก็ตาม Balanced Scorecard ยังมีข้อจำกัดอยู่หลายประการดังต่อไปนี้

1. ข้อจำกัดทางด้านช่วงเวลา

หากพิจารณาแผนที่กลยุทธ์แล้ว จะพบว่าความเกี่ยวเนื่องของเป้าหมายในแต่ละมุมมองที่สร้างขึ้นนั้น ในขั้นแรกเปรียบเสมือนกับข้อสมมุติฐาน ซึ่งได้ตั้งไว้จากสิ่งที่คิดว่าควรจะเป็น เช่น องค์กรได้ตั้งข้อสมมุติฐานที่ว่าหากความพึงพอใจลูกค้าเพิ่มขึ้น จะทำให้ส่วนแบ่งการตลาดเพิ่มขึ้น แต่ในความเป็นจริงแล้วสิ่งที่ตั้งไว้ในสมมุติฐานนั้นอาจไม่เป็นจริง ซึ่งในข้อนี้ Kaplan และ Norton ก็ได้เสนอให้มีการทบทวนแผนที่กลยุทธ์ โดยอาจใช้วิธีทางสถิติเพื่อค้นหาความสัมพันธ์ระหว่างตัวแปรต่างๆ อย่างไรก็ตามสิ่งที่ปัญหาคือเราจะแน่ใจได้อย่างไรว่าผลที่เกิดขึ้นนั้น เกิดจากเหตุที่เราได้คาดไว้ และไม่ใช่ว่าปัจจัยอื่น และเราจะทราบได้อย่างไรว่าเมื่อไรสิ่งที่เราคาดว่าจะเป็นเหตุจะส่งผลกระทบต่อสิ่งที่เราคาดว่าจะจะเป็นผล ยกตัวอย่างเช่น เราจะทราบได้อย่างไรว่าส่วนแบ่งการตลาดที่เพิ่มขึ้นในปัจจุบัน เกิดจากความพึงพอใจลูกค้าที่เพิ่มขึ้น ไม่ใช่เกิดจากปัจจัยอื่นๆ เช่น เศรษฐกิจที่ดีขึ้น หรือนโยบายของรัฐที่เอื้อหนุน และเราจะทราบได้อย่างไรว่าส่วนแบ่งการตลาดที่เพิ่มขึ้นเกิดจากผลของการเพิ่มขึ้นของความพึงพอใจของลูกค้าในสัปดาห์ที่แล้ว เดือนที่แล้ว หรือปีที่แล้ว เมื่อเราไม่แน่ใจในสิ่งเหล่านี้แล้ว แผนที่กลยุทธ์ก็ยังคงเป็นแค่ข้อสมมุติฐานที่ยากต่อการพิสูจน์ หรืออาจเป็นเพียงภาพลวงตาที่ผู้บริหารหรือผู้ที่สร้าง Balanced Scorecard คิดขึ้นมาเองทั้งสิ้น

2. ข้อจำกัดในเรื่องความสัมพันธ์ของแต่ละมุมมอง

จากรูปแบบของ Balanced Scorecard ที่เสนอโดย Kaplan และ Norton จะเห็นว่ามุมมองทางการเงินเป็นมุมมองที่เป็นเป้าหมายสูงสุด (สำหรับองค์กรที่มุ่งแสวงหาผลกำไร) ในขณะที่มุมมองอื่นๆ เป็นมุมมองที่เป็นเหตุที่นำไปสู่ผลสำเร็จทางการเงิน กล่าวคือ ความสำเร็จขององค์กรทางการเงิน การเรียนรู้ และการเจริญเติบโต ส่งผลกระทบต่อองค์กรประสบความสำเร็จในด้านกระบวนการทางธุรกิจภายใน ซึ่งจะ

ส่งผลกระทบต่อความสำเร็จในด้านลูกค้า และในที่สุดจะนำพาองค์กรไปสู่ผลสำเร็จทางการเงิน การพิจารณาความสัมพันธ์ในลักษณะนี้เป็นการสร้างความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวเท่านั้น (Unidirection) ซึ่งในความเป็นจริงแล้วอาจไม่เป็นไปตามนั้น ยกตัวอย่างเช่น การที่องค์กรจะประสบผลสำเร็จทางการเรียนรู้และการเจริญเติบโตได้ องค์กรก็ต้องมีการลงทุน โดยต้องใช้จ่ายเงินสนับสนุน และในที่สุดแล้วความสำเร็จทางการเงินและการเจริญเติบโตนี้ก็ส่งผลกระทบต่อทางการเงินในที่สุด จะเห็นได้ว่าผลทางการเงินไม่ใช่ผลลัพธ์หรือ Performance Outcome เสมอไป แต่อาจเป็นสิ่งที่เกิดหรือ Performance Driver ด้วย เช่นเดียวกัน ดังนั้นแผนที่กลยุทธ์ที่ Kaplan และ Norton ได้เสนอไว้อาจไม่มีความสมบูรณ์ เพราะเนื่องจากมีทิศทางของความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวเท่านั้น แต่ในความเป็นจริงแล้วทิศทางของความสัมพันธ์อาจเป็นได้ทั้งสองทิศทางดังที่ได้กล่าวมาแล้ว

3. ข้อจำกัดในเรื่องระบบผลตอบแทน

สิ่งนี้เป็นอีกสิ่งหนึ่งที่ Kaplan และ Norton ไม่ได้กล่าวถึงอย่างละเอียดเกี่ยวกับการยกตัวอย่างจากองค์กรต่างๆ ที่ได้ใช้ Balanced Scorecard เป็นที่ทราบกันแล้วว่า ระบบการประเมินผลการปฏิบัติงานจะประสบความสำเร็จได้ก็ต่อเมื่อมีการผูกเรื่องผลตอบแทนกับสิ่งที่ทำการวัดผล หากไม่มีการผูกเรื่องผลตอบแทนเข้ากับสิ่งที่เราจะประเมินแล้ว ระบบประเมินผลนั้นก็เลยไม่ประสบผลสำเร็จในที่สุด ยกตัวอย่างเช่น ถึงแม้เราจะสร้าง Balanced Scorecard ขึ้นมาอย่างดี มีแผนที่กลยุทธ์ที่ถูกต้องทุกประการ แต่หากระบบผลตอบแทนของผู้บริหารและพนักงานยังคงผูกติดกับกำไรทางบัญชีอยู่แล้ว ในที่สุดพนักงานทุกคนก็จะไม่ให้ความสำคัญต่อ Balanced Scorecard เนื่องจากไม่มีส่วนในการให้คุณให้โทษต่อพวกเขา ในขณะเดียวกันพนักงานทุกคนก็ยังคงให้ความสำคัญกับตัวเลขในงบการเงินต่อไป เพราะเป็นสิ่งที่กระทบต่อผลตอบแทนที่จะได้รับ ดังนั้นเรื่องระบบผลตอบแทนกับระบบการประเมินผลการปฏิบัติงานขององค์กรจึงเป็นสิ่งที่ต้องควบคู่กันไปเสมอ สำหรับ Balanced Scorecard แล้ว ยังไม่เป็นที่แน่ชัดว่าควรผูกผลตอบแทนกับตัววัดผลการปฏิบัติงานที่เป็นเหตุ (Performance Driver) และตัววัดผลการปฏิบัติงานที่เป็นผล (Performance Outcome) ในสัดส่วนอย่างไรที่ยังคงทำให้เกิดความสมดุล (Balance) เกิดขึ้น หากมีการให้น้ำหนักความสำคัญไม่เท่ากันแล้ว ในที่สุดผู้บริหารและพนักงานในองค์กรก็จะมีแนวโน้มไปให้ความสำคัญกับสิ่งที่ได้รับผลตอบแทนมากกว่าและในที่สุด Balanced Scorecard ก็จะไม่สร้างความสมดุลขององค์กร ดังที่ตั้งเป้าหมายไว้

4. ข้อจำกัดในเรื่องการตั้งเป้าหมาย

อีกสิ่งหนึ่งที่มักจะก่อให้เกิดคำถามในองค์กรที่ใช้ Balanced Scorecard คือ ในแต่ละมุมมองและในแต่ละตัววัดควรจะมีการตั้งเป้าหมายในระดับใด เรื่องนี้มีความเกี่ยวเนื่องทั้งกับเรื่องของผลตอบแทน และการทดสอบสมมุติฐานของแผนที่กลยุทธ์ ในเรื่องของผลตอบแทนนั้น หากองค์กรตั้งเป้าหมายในแต่ละมุมมองให้ยากจนเกินไป ในที่สุดผู้บริหารและพนักงานในองค์กรก็จะหมดกำลังใจที่จะพยายามปฏิบัติงานให้บรรลุถึงเป้าหมายนั้น ในทางกลับกันเป้าหมายที่ง่ายจนเกินไปก็เป็นสิ่งที่ไม่ท้าทาย สำหรับในเรื่องการทดสอบสมมุติฐานของแผนที่กลยุทธ์นั้น บางครั้งอาจพบว่าองค์กรสามารถบรรลุทุกเป้าหมายที่ปรากฏในแผนที่กลยุทธ์ ไม่ว่าจะเป็นเป้าหมายในมุมมองการเรียนรู้และการเจริญเติบโต เป้าหมายในมุมมองของกระบวนการทางธุรกิจภายในและเป้าหมายในมุมมองของลูกค้า แต่องค์กรนั้นก็ยังคงไม่ประสบผลสำเร็จตามเป้าหมายในมุมมองการเงิน สิ่งที่เกิดขึ้นอาจสามารถอธิบายได้ในสองแนวทาง อย่างแรกคือ ข้อสมมุติฐานที่มีอยู่ในแผนที่กลยุทธ์เกิดความผิดพลาด เช่น ส่วนแบ่งตลาด อาจไม่ใช่ปัจจัยสำคัญที่ทำให้องค์กรมีกำไรเพิ่มขึ้น ซึ่งหากเป็นเพราะสาเหตุนี้เราก็สามารถปรับเปลี่ยนแผนที่กลยุทธ์ให้เหมาะสมได้ต่อไป อย่างไรก็ตามสิ่งที่เกิดขึ้นอาจมีสาเหตุอย่างที่สองคือ เป้าหมายที่ตั้งไว้ในมุมมองอื่นนอกเหนือจากมุมมองทางการเงินถูกตั้งไว้ต่ำจนเกินไป ทำให้องค์กรสามารถบรรลุเป้าหมายได้โดยง่าย แต่ก็ยังไม่สามารถบรรลุถึง

เป้าหมายทางการเงินได้ ดังนั้นในเรื่องของเป้าหมายนี้ก็อีกจุดหนึ่งซึ่งจะทำให้เกิดความสับสนขึ้นได้ว่าแผนที่กลยุทธ์เกิดความผิดพลาดในแง่ของข้อสมมุติฐานหรือเกิดจากการตั้งเป้าหมายที่ไม่เหมาะสม ซึ่งหากไม่สามารถหาสาเหตุได้แน่ชัดแล้ว การนำ Balanced Scorecard ไปใช้ก็อาจจะก่อให้เกิดความสับสนขึ้นได้มากที่สุด

จะเห็นได้ว่าถึงแม้ Balanced Scorecard จะสามารถแก้ไขปัญหาลักษณะใหญ่ที่เกิดขึ้นจากระบบการประเมินผลการปฏิบัติงานแบบดั้งเดิม แต่ Balanced Scorecard เองก็ยังมีข้อจำกัดอยู่เช่นกัน ดังนั้นในการเลือกใช้ Balanced Scorecard กับองค์กร ผู้บริหารหรือผู้ที่ตัดสินใจควรจะต้องคำนึงถึงข้อจำกัดนี้เช่นกัน เพื่อที่จะได้นำเทคนิคนี้ไปประยุกต์ใช้กับองค์กรได้เหมาะสมต่อไป สำหรับผู้ที่สนใจในแนวคิดนี้ ผู้เขียนใคร่ขอแนะนำบทความและหนังสือที่เกี่ยวข้องกับ Balanced Scorecard ซึ่งจะปรากฏในบรรณานุกรม เพื่อที่ผู้อ่านจะได้ศึกษาค้นคว้าในรายละเอียดได้ต่อไป

การใช้มูลค่าเพิ่มเชิงเศรษฐศาสตร์ (Economic Value Added; EVA®)

มูลค่าเพิ่มเชิงเศรษฐศาสตร์หรือที่เรียกกันว่า EVA® เป็นเทคนิคที่เริ่มได้รับความนิยมเพิ่มมากขึ้นในระยะหลังนี้ โดยแท้จริงแล้วแนวคิดนี้ไม่ใช่แนวคิดใหม่แต่ประการใด EVA® เป็นวิธีหนึ่งในการคำนวณหากำไรส่วนเหลือ (Residual Income) ซึ่งเป็นที่รู้จักกันมานานแล้วโดยการนำกำไรหักออกโดยต้นทุนทางการเงินทั้งหมด อย่างไรก็ตาม EVA® ได้รับความนิยมขึ้นมาในระยะหลังจากความพยายามของบริษัทที่ปรึกษา Stern Stewart & Co. ซึ่งคิดค้นและพัฒนาให้ EVA® เป็นมากกว่าตัววัดผลทางการเงินทั่วไปที่เคยเป็นมาในอดีต โดยได้นำ EVA® มาใช้เป็นเครื่องมือในการบริหารองค์กร

จากนิยามของ Stewart III (1991) หนึ่งในผู้พัฒนาแนวคิดนี้ EVA® คือ ระบบการวัดผลการปฏิบัติงานขององค์กรที่แสดงถึงกำไรในส่วนที่เหลือหลังจากหักต้นทุนทั้งหมดจากเงินลงทุนที่ก่อให้เกิดกำไรนั้น ในรูปของการคำนวณอาจกล่าวได้ว่า EVA® คือ การนำเอาผลต่างของอัตราผลตอบแทนของเงินลงทุนกับอัตราต้นทุนทางการเงินของเงินลงทุนคูณกับเงินลงทุนที่ใช้ ซึ่งสามารถจะเขียนอยู่ในรูปของสูตรได้ดังต่อไปนี้

$$EVA® = (\text{อัตราผลตอบแทนการลงทุน} - \text{อัตราต้นทุนทางการเงินของเงินลงทุน}) \times \text{เงินลงทุน}$$

หรืออาจปรับให้อยู่ในรูปแบบดังต่อไปนี้

$$EVA® = \text{อัตราผลตอบแทนการลงทุน} \times \text{เงินลงทุน} - \text{อัตราต้นทุนทางการเงินของเงินลงทุน} \times \text{เงินลงทุน}$$

$$EVA® = \text{กำไรหลังหักภาษี} - \text{ต้นทุนของเงินลงทุน}$$

ซึ่งผู้เขียนขอยกตัวอย่างการคำนวณดังนี้ หากกำไรหลังหักภาษีของบริษัทแห่งหนึ่งเท่ากับ 200,000 บาท โดยกำไรนี้เกิดจากการที่บริษัทลงทุนในธุรกิจเป็นจำนวนเงิน 1,000,000 บาท และอัตราต้นทุนทางการเงินของเงินลงทุนนั้นเท่ากับ 15% เราอาจคำนวณได้ว่า อัตราผลตอบแทนทางการเงินเท่ากับ $200,000 / 1,000,000$ หรือเท่ากับ 20% ดังนั้น

$$EVA® = (20\% - 15\%) \times 1,000,000 = 50,000 \text{ บาท}$$

จากสูตรและตัวอย่างที่แสดงให้เห็นนี้ จะเห็นได้ว่า EVA® ขององค์กรจะเพิ่มขึ้นเมื่อ

1. กำไรขององค์กรเพิ่มขึ้น โดยไม่มีการลงทุนเพิ่มเติม
2. มีการลงทุนเพิ่มในโครงการที่ให้อัตราผลตอบแทนมากกว่าอัตราต้นทุนทางการเงินของเงินลงทุน เพื่อที่จะทำให้กำไรหลังหักภาษีมากกว่าต้นทุนทางการเงินของเงินลงทุน
3. มีการลดเงินลงทุนในโครงการที่ให้อัตราผลตอบแทนน้อยกว่าอัตราต้นทุนทางการเงินของเงินลงทุน เพื่อให้กำไรหลังหักภาษีลดลงในปริมาณที่น้อยกว่าต้นทุนทางการเงินที่ลดลง

ดังนั้นอาจกล่าวได้ว่าหาก EVA® มีค่าเท่ากับศูนย์ จะหมายถึงการที่ผู้ลงทุนได้รับผลตอบแทนการลงทุนเท่ากับต้นทุนทางการเงินของเงินลงทุนนั้นๆ หรือถ้า EVA® เป็นบวกก็แสดงว่า ผู้ลงทุนได้รับผลตอบแทนมากกว่าต้นทุนทางการเงินนั่นเอง

ดังที่ได้กล่าวมาแล้วข้างต้น หาก EVA® เป็นเพียงสูตรการคิดคำนวณเพียงเท่านี้ EVA® ก็คงไม่ต่างอะไรไปจากตัววัดทางการเงินเพียงตัวหนึ่งเท่านั้น หาก Stern และ Stewart ได้พัฒนาให้ EVA® เป็นมากกว่าตัววัดทางการเงินทั่วไป โดยองค์กรสามารถนำ EVA® ไปใช้ได้สามทางได้แก่การใช้ EVA® เป็นเครื่องมือในการประเมินโครงการ การใช้ EVA® เป็นการวัดผลการปฏิบัติงานองค์กร และการใช้ EVA® เป็นเครื่องมือในการจ่ายค่าตอบแทนพนักงาน สำหรับบทความนี้ คงไม่ลงรายละเอียดในแต่ละวิธีการที่กล่าวมาข้างต้น หากผู้อ่านมีความสนใจในเทคนิคการใช้ EVA® ในรายละเอียด ผู้อ่านสามารถค้นหาได้จากบทความและหนังสือของ Stern et al. (1996), Stern et al. (2001) และ Stewart III (1991) ดังรายละเอียดที่ปรากฏในบรรณานุกรมแนบท้ายบทความ

จากแนวทางการใช้ EVA® ที่เสนอโดย Stern และ Stewart นั้น EVA® จะสามารถเข้ามาแก้ไขปัญหที่เกิดขึ้นกับระบบการประเมินผลการปฏิบัติงานแบบดั้งเดิมในส่วนของให้ความสำคัญกับผลลัพธ์โดยละเอียด สิ่งที่เป็นเหตุ โดยในระบบการประเมินผล EVA® นั้นจะมีการหาตัวขับเคลื่อนมูลค่า (Value Driver) ซึ่งจะเป็นสิ่งที่ส่งผลกระทบต่อ EVA® ขององค์กร ซึ่งเป็นการให้ความสำคัญต่อเหตุที่จะก่อให้เกิดผล นอกจากนี้ EVA® ยังทำให้องค์กรมุ่งสู่ผลสำเร็จในระยะยาวโดยผ่านทางระบบการให้ผลตอบแทนพนักงานที่เรียกว่าธนาคารเงินตอบแทนพิเศษ หรือ Bonus Bank โดยจะเป็นการเก็บเงินตอบแทนพิเศษหรือ Bonus ส่วนหนึ่งไว้ และจ่ายเพียงบางส่วนให้กับพนักงานหรือผู้บริหารในกรณีที่ในปีนั้น EVA® ขององค์กรหรือหน่วยงานเพิ่มขึ้น การที่องค์กรเก็บ Bonus บางส่วนไว้ทำให้พนักงานหรือผู้บริหารจะมองถึงความสำเร็จในระยะยาว เนื่องจากเขายังมีส่วนได้ส่วนเสียอยู่กับองค์กร เนื่องจาก Bonus ในส่วนที่เขาควรจะได้ยังคงถูกเก็บอยู่และจะจ่ายออกอีกครั้ง ก็ต่อเมื่อ EVA® ขององค์กรยังคงเพิ่มขึ้น ระบบผลตอบแทนแบบนี้ จะกระตุ้นในพนักงานทุกคนในองค์กรมีลักษณะของความเป็นเจ้าของ ซึ่งจะนำพาองค์กรให้ประสบผลสำเร็จได้ในระยะยาว ในส่วนสุดท้ายสำหรับปัญหาที่เกิดขึ้นกับระบบการประเมินผลการปฏิบัติงานแบบดั้งเดิม คือ เรื่องการให้ความสำคัญกับตัวเลขทางบัญชีมากเกินไปนั้น ในการนำ EVA® มาใช้ จะต้องมีการปรับบัญชีเพื่อทำให้บัญชีสะท้อนให้เห็นถึงกำไรที่แท้จริงขององค์กร สิ่งที่ EVA® ให้ความสำคัญมากคือ กระแสเงินสด (Cash Flow) มิใช่กำไรทางบัญชี (Accounting Profit) ดังนั้นผู้บริหารไม่มีความจำเป็นที่จะปิดบัง ซ่อนเร้น หรือทำการตกแต่งทางบัญชีอีกต่อไป อย่างไรก็ตามการปรับบัญชีนี้จะทำให้เกิดความยุ่งยาก ซึ่งเป็นข้อจำกัดของการใช้ EVA® ข้อหนึ่ง ซึ่งจะกล่าวในหัวข้อต่อไป

ข้อจำกัดของการใช้มูลค่าเพิ่มเชิงเศรษฐศาสตร์ (Economic Value Added; EVA®)

ถึงแม้ว่า EVA® จะช่วยแก้ปัญหาที่เกิดขึ้นในระบบการประเมินผลการปฏิบัติงานแบบดั้งเดิมได้ แต่ EVA® ก็มีข้อจำกัดหลายประการดังต่อไปนี้

1. ข้อจำกัดในเรื่องการนำ EVA® ไปใช้ในทางปฏิบัติ

ในการนำ EVA® ไปใช้จะต้องมีการปรับบัญชีมากกว่า 120 ประการ (Stern et al. 1996) ดังนั้นการนำวิธี EVA® ไปใช้ในทางปฏิบัติอาจก่อให้เกิดความยุ่งยากเกิดขึ้นได้ และบางครั้งค่าใช้จ่ายและเวลาที่เสียไปอาจจะไม่คุ้มกับประโยชน์ที่ได้รับจาก EVA® จากปัญหาในข้อนี้ทำให้ Stern et al. (1996) เสนอว่าควรมีการปรับบัญชีก็ต่อเมื่อการปรับนั้นส่งผลกระทบต่อการคำนวณ EVA® และเป็นสิ่งที่ผู้บริหารสามารถจัดการได้ นอกจากนี้ยังต้องเป็นสิ่งที่ทำให้พนักงานในองค์กรเข้าใจง่าย และมีต้นทุนที่เหมาะสม อย่างไรก็ตามในบางครั้งองค์กรที่จะนำ EVA® ไปใช้อาจไม่มีทางเลือกมากนักคือ อาจจะต้องเลือกระหว่างต้นทุนและเวลาที่เสียไปกับความถูกต้องในการคำนวณ EVA® ดังนั้นองค์กรจึงจำเป็นต้องให้ความสำคัญทั้งสองด้านคือ ไม่เสียเวลาและต้นทุนมากเกินไป รวมถึงก็ควรคำนวณค่า EVA® ให้อยู่ในระดับที่ถูกต้องที่ยอมรับได้ มิฉะนั้นแล้วองค์กรจะไม่ได้ผลประโยชน์จาก EVA® ดังที่หวังไว้

2. ข้อจำกัดทางด้านการนำ EVA® ไปใช้กับองค์กรที่ไม่มุ่งแสวงหาผลกำไร

สาเหตุหนึ่งที่ EVA® ยังไม่ได้รับความนิยมมากนักในวงกว้างคือ การที่ EVA® ได้ถูกออกแบบมาเพื่อใช้กับองค์กรที่มุ่งแสวงหาผลกำไร โดยเห็นได้ชัดจากสูตรที่ใช้จากการคำนวณซึ่งหนึ่งในนั้นประกอบด้วยการหักภาษี ดังนั้นจึงทำให้องค์กรที่ไม่มุ่งแสวงหาผลกำไรต่างๆ ต่างก็ไม่ได้ให้ความสนใจในการนำ EVA® ไปใช้ นอกจากนี้ขั้นตอนต่างๆ ในการคิดคำนวณ เช่น การหาต้นทุนของเงินลงทุนก็ยังทำได้ยากสำหรับองค์กรที่ไม่มุ่งแสวงหาผลกำไร จึงทำให้ EVA® ไม่ได้รับความนิยมเท่าที่ควร

3. ข้อจำกัดทางด้านความสำคัญของผู้มีส่วนได้ส่วนเสียอื่นขององค์กร

หัวข้อนี้เป็นหัวข้อหนึ่งซึ่งยังคงมีการถกเถียงในวงกว้างของนักวิชาการต่างๆ ในเรื่องความสำคัญของผู้ถือหุ้น (Shareholders) กับความสำคัญของผู้มีส่วนได้ส่วนเสียอื่นๆ (Stakeholders) ขององค์กร สำหรับระบบ EVA® นั้นจะให้ความสำคัญต่อผู้ถือหุ้นเป็นหลัก โดยสิ่งที่ต้องการสูงสุดคือ มูลค่าเพิ่มที่จะมีต่อเจ้าของกิจการหรือผู้ถือหุ้นขององค์กร ในขณะที่ระบบ EVA® ให้ความสำคัญน้อยต่อผู้มีส่วนได้ส่วนเสียขององค์กรอื่นๆ เช่น ลูกค้า พนักงาน หรือแม้กระทั่งภาครัฐ ระบบ EVA® ไม่ได้บอกว่ากลยุทธ์ทางด้านลูกค้าหรือพนักงานควรจะเป็นอย่างไร เพื่อนำไปสู่ EVA® ที่ตั้งเป้าหมายไว้ นอกจากนี้ถึงแม้ในส่วนของผู้ถือหุ้นเอง ก็ยังมีความสงสัยในเรื่องของความสัมพันธ์ระหว่างมูลค่าเพิ่มของผู้ถือหุ้นกับ EVA® ซึ่งข้อจำกัดนี้อาจเป็นสาเหตุหนึ่งที่ทำให้ EVA® ยังไม่ได้รับความนิยมเท่าที่ควรจะเป็น อย่างไรก็ตามหัวข้อนี้ก็ยังไม่ได้ข้อสรุปที่แน่ชัด และอาจจะขึ้นอยู่กับสภาพแวดล้อมที่แตกต่างกันออกไปในแต่ละประเทศ องค์กรที่จะนำระบบ EVA® ไปใช้ควรทำการศึกษาในข้อจำกัดนี้ก่อนที่จะตัดสินใจนำไปใช้ในทางปฏิบัติ

จะเห็นได้ว่าถึงแม้ว่า EVA® จะสามารถแก้ปัญหาที่เกิดขึ้นจากระบบการประเมินผลการปฏิบัติงานแบบดั้งเดิมได้บางส่วน แต่ EVA® ก็ยังคงมีข้อจำกัดต่างๆ ดังที่ได้กล่าวมาแล้ว ดังนั้นองค์กรที่กำลังตัดสินใจที่จะเลือกใช้ระบบ EVA® จึงควรคำนึงถึงข้อจำกัดเหล่านี้ด้วย เพื่อที่จะได้นำไปปรับใช้กับองค์กรให้ประสบผลสำเร็จต่อไป

บทสรุป

จะเห็นได้ว่าทั้ง Balanced Scorecard และ EVA® ต่างก็มีทั้งข้อดีและข้อจำกัดแตกต่างกันออกไป อย่างไรก็ตาม บทความนี้ไม่ได้มีจุดมุ่งหมายเพื่อเปรียบเทียบให้เห็นว่าแนวคิดใดดีกว่ากัน หรือชี้แนะให้องค์กรเลือกวิธีใดวิธีหนึ่งไปปฏิบัติเท่านั้น แท้จริงแล้วหากพิจารณาให้ถี่ถ้วน แนวคิดทั้งสองนี้ก็มีแนวความคิดคล้ายๆกัน คือ ทั้งสองแนวคิดนี้พยายามที่จะปรับปรุงผลการปฏิบัติงานขององค์กรโดยการปรับที่เหตุ (ที่ Balanced Scorecard เรียกว่า Performance Driver และ EVA® เรียกว่า Value Driver) และพยายามที่จะทำให้องค์กรไม่ยึดติดกับตัวเลขทางบัญชีมากเกินไป ดังนั้นการผนวกความคิดทั้งสองเข้าด้วยกัน อาจเป็นทางเลือกที่ดีอีกทางหนึ่ง โดยเราอาจนำ EVA® เป็นตัววัดทางการเงินที่ดีตัวหนึ่งในมุมมองทางการเงินของ Balanced Scorecard หรืออาจนำ Balanced Scorecard มาใช้เป็นเทคนิคหนึ่งในการเพิ่ม EVA® ขององค์กรก็ได้ อย่างไรก็ตามการผนวกแนวคิดทั้งสองเข้าด้วยกันนี้อาจจะก่อให้เกิดทั้งข้อดีและข้อจำกัดเพิ่มขึ้นอีกเช่นกัน ซึ่งเป็นสิ่งที่น่าสนใจที่จะศึกษาต่อไป

โดยสรุปแล้ว บทความนี้มีจุดมุ่งหมายที่จะสะท้อนให้เห็นถึงปัญหาที่เกิดขึ้นกับระบบการประเมินผลการปฏิบัติงานขององค์กรที่ผ่านมาในอดีตและการใช้แนวคิดของระบบการประเมินผลการปฏิบัติงานขององค์กรสมัยใหม่ โดยเลือกสองแนวคิดที่กำลังได้รับความนิยม ได้แก่ Balanced Scorecard และ EVA® โดยได้อธิบายถึงแนวคิดนี้ รวมถึงสิ่งที่แนวคิดเหล่านี้ได้ช่วยแก้ไขปัญหาที่เกิดขึ้นกับระบบการประเมินผลการปฏิบัติงานขององค์กรแบบดั้งเดิม นอกจากนี้บทความนี้ก็ได้อธิบายให้เห็นถึงข้อจำกัดที่มีอยู่ในแต่ละแนวคิด ซึ่งจะช่วยให้ผู้ที่กำลังใช้แนวคิดหรือกำลังตัดสินใจเลือกที่จะใช้แนวคิดเหล่านี้ในระบบการประเมินผลการปฏิบัติขององค์กร ทราบถึงลักษณะ ข้อดี และข้อจำกัดต่างๆ เพื่อที่จะได้นำเอาแนวคิดเหล่านี้ไปประยุกต์ใช้เพื่อทำให้องค์กรประสบความสำเร็จต่อไป



บรรณานุกรม

- Kaplan, R.S. and Norton, D.P. (1992), "The Balanced Scorecard – Measures that Drive Performance", *Harvard Business Review*, 70 (1) : 71-89.
- Kaplan, R.S. and Norton, D.P. (1996a), "The Balanced Scorecard", Boston, Massachusetts : Harvard Business School Press.
- Kaplan, R.S. and Norton, D.P. (1996b), "Using the balanced scorecard as a strategic management system" *Harvard Business Review*, 74 (1) : 75-85.
- Stern, J.M., Shiely, J.S. and Ross, I. (2001), *The EVA Challenge: Implementing Value-Added Change in an Organization*, New York: John Wiley & Sons, Inc.
- Stern, J.M., Stewart III, G.B. and Chew Jr., D.H. (1996), "EVA: An integrated financial management system", *European Financial Management*, 2 (2) : 223-245.
- Stewart III, G.B. (1991) *The Quest for Value*, New York: HarperBusiness.