



แนวทางการจัดทำบัญชีแบบลีนเพื่อความยั่งยืนของบริษัทจดทะเบียน ในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย*

A GUIDELINE IN DOING LEAN ACCOUNTING FOR SUSTAINABILITY OF LISTED COMPANIES IN THE STOCK EXCHANGE OF THAILAND



ปริษา จินดาหลวง, ชัยยศ สัมฤทธิ์สกุล, อรุณี ยศบุตร, ทัดพงศ์ อวีโรธนานนท์

Parisa Jindaluang, Chaiyot Sumritsakun, Arunee Yodbutr, Thatphong Awirothananon

มหาวิทยาลัยแม่โจ้

Maejo University

Corresponding Author E-mail: parisachindaluang@gmail.com

บทคัดย่อ

การจัดทำบัญชีแบบลีนมีปัจจัยสำคัญที่กำหนดความสำเร็จของการนำแนวคิดของลีนมาใช้ ได้แก่ ภาวะผู้นำของผู้บริหาร การจัดการทางการเงินของกิจการ วัฒนธรรมองค์กร และทักษะความเชี่ยวชาญเกี่ยวกับลีน การบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์ในด้านห่วงโซ่คุณค่าในการบัญชีแบบลีนและด้านการต้นทุนเป้าหมาย การบัญชีแบบลีนที่มีองค์ประกอบได้แก่การวิเคราะห์และวัดมูลค่าการบันทึกบัญชีและรายงานสารสนเทศทางการเงิน คุณลักษณะระบบสารสนเทศทางการบัญชีและความโปร่งใสของข้อมูลสารสนเทศทางการบัญชี ซึ่งมีประโยชน์ทำให้กิจการมีการลดต้นทุนเนื่องจากเกิดการกำจัดความสูญเปล่า จนนำไปสู่ความสามารถในการแข่งขันเนื่องจากการลดต้นทุนทางด้านเวลาและวัสดุสิ้นเปลืองต่าง ๆ ในองค์กร ส่งผลให้ประสิทธิภาพในกระบวนการบัญชีเพิ่มขึ้น นอกจากนี้ยังพบว่าการบัญชีแบบลีนเป็นการเพิ่มประสิทธิภาพในกระบวนการการบัญชีและความยั่งยืนสอดคล้องกับทฤษฎีการบริหารเชิงสถานการณ์ กลยุทธ์ที่จะนำไปสู่ความยั่งยืนนั้นคือกลยุทธ์การประยุกต์ใช้แนวคิดแบบลีน 3 ด้านด้วยกัน ได้แก่ ด้านเศรษฐกิจ ด้านสังคม และด้านสิ่งแวดล้อม และมีความสัมพันธ์ในทางบวกระหว่างความยั่งยืนและผลปฏิบัติงานทางการเงิน ความรับผิดชอบขององค์กรต่อสังคมและสิ่งแวดล้อมนำไปสู่ความสามารถในการทำกำไรที่ยั่งยืน ซึ่งการใช้บัญชีแบบลีนจะทำให้บริษัทมีความยั่งยืน โปร่งใส และประหยัดต้นทุนการทำบัญชี

คำสำคัญ: การจัดทำบัญชีแบบลีน; ความยั่งยืน; ตลาดหลักทรัพย์

Abstract

Lean accounting has key factors that determine the success of Lean concepts: Executive leadership; Financial management of a business corporate culture and Lean expertise, Strategic cost management in the value chain in lean accounting and target costing. Lean accounting consists of elements such as analysis and measurement, bookkeeping and financial information reporting, accounting information system characteristics and accounting information transparency. This has the benefit of reducing costs by eliminating waste leading to competitiveness due to the reduction of capital in time and various waste materials in the organization. As a result, the efficiency of the accounting process is increased. Lean accounting was also found to increase efficiency in accounting processes and sustainability was in line with situational management theory. The strategy that leads to sustainability is a strategy that applies lean concepts in three areas: economic, social and environmental. Moreover, there is a positive correlation between sustainability and financial performance, Corporate Social and Environmental Responsibility Leads to Sustainable Profitability which makes the company using lean accounting to be sustainable, transparent and economical in accounting.

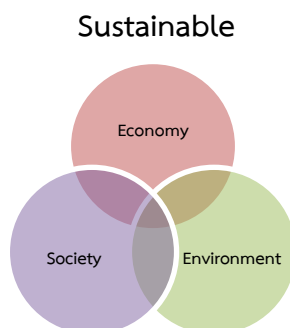
Keywords: Lean Accounting; Sustainability; Stock Exchange

บทนำ

ปัจจุบันสิ่งที่ผู้บริโภคและผู้มีส่วนได้เสียตระหนัก นอกเหนือไปจากผลการดำเนินงานทางการเงิน ได้แก่ความสำคัญในการรับผิดชอบต่อสังคมและการรักษาสิ่งแวดล้อม ดังนั้นกิจการจำเป็นต้องดำเนินงานภายใต้ความรับผิดชอบต่อสังคมและสิ่งแวดล้อมด้วย เนื่องด้วยผู้บริโภคเริ่มที่จะหันมาคำนึงถึงปัจจัยทางการรักษาสิ่งแวดล้อมและความรับผิดชอบต่อสังคมและการดำเนินธุรกิจที่ไม่ทำลายทรัพยากรธรรมชาติเพื่อรักษาสมดุลสิ่งแวดล้อมและระบบนิเวศ เพราะความรับผิดชอบต่อสังคมและการรักษาสิ่งแวดล้อมมีผลกระทบต่อคุณภาพชีวิตและสภาพความเป็นอยู่ของผู้คนที่เกี่ยวข้อง (Heesup & Ryu, 2009) ทำให้ความรับผิดชอบต่อสังคมและสิ่งแวดล้อมเป็นมาตรฐานของกลยุทธ์เพื่อเพิ่มความสามารถในการแข่งขันของกิจการ ดังนั้นกิจการทั่วโลกจึงอยู่ภายใต้แรงกดดันจากลูกค้า หน่วยงานกำกับดูแลและผู้มีส่วนได้ส่วนเสีย เพื่อจัดการให้การดำเนินงานของกิจการอยู่ภายใต้ความรับผิดชอบต่อสังคมและสิ่งแวดล้อมและสังคม (Garza & Jose, 2015) ทุกกิจการจึงเพิ่มมิติในการดำเนินงานขึ้นเพื่อพัฒนาศักยภาพของธุรกิจ นั่นก็คือการพัฒนาความยั่งยืน โดยความยั่งยืนจะประกอบไปด้วย 3 ด้าน คือ ความยั่งยืนด้าน



เศรษฐกิจ ความยั่งยืนด้านสังคม และความยั่งยืนด้านสิ่งแวดล้อม ตามกรอบการพัฒนาความยั่งยืนดังภาพที่ 1



ภาพที่ 1 กรอบการพัฒนาความยั่งยืน
ที่มา: Fahriye et al. (2012)

เกิดแนวคิดด้านการปรับปรุงประสิทธิภาพเป็นการผลิตแบบใหม่ที่เรียกว่า การผลิตแบบลีน ซึ่งการผลิตแบบลีนนี้จะเป็นการผลิตตามที่ลูกค้าต้องการ ในเวลาและปริมาณที่เหมาะสม โดยที่มุ่งเน้นไปที่การขจัดความสูญเปล่าที่เกิดขึ้นจากการดำเนินงาน (Womack et al., 1990) เป็นการนำกระบวนการทางธุรกิจและการทำงานทั้งหมดรวมเข้าเป็นระบบที่เป็นหนึ่งเดียวและสอดคล้องกันซึ่งจุดประสงค์เดียวคือการมอบคุณค่าที่ดีกว่าให้กับลูกค้าอย่างต่อเนื่อง (Womack, 1996) สำหรับแนวคิดแบบลีนในบริบทของประเทศไทย กิจกรรมต่างก็พัฒนาการผลิตมาเป็นการผลิตแบบลีนเพื่อปรับปรุงประสิทธิภาพ มุ่งเน้นการลดความสูญเปล่าที่เกิดขึ้นในการดำเนินธุรกิจ แนวคิดแบบลีนมีศักยภาพที่จะที่จะนำมาประยุกต์ใช้กับหน้าที่หรือกระบวนการอื่นๆ เพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์ของกิจการ (Adam et al., 2016) ทำให้กิจการต่างๆ ในประเทศไทยเริ่มเห็นถึงความสำคัญในการจัดการประสิทธิภาพด้วยแนวคิดแบบลีนว่าเป็นหนทางเพื่อให้บรรลุการควบคุมทางการเงิน ที่เน้นให้กระบวนการผลิต การบริหารต้นทุนและระบบบัญชีต้องสอดคล้องกับกลยุทธ์การผลิตแบบลีน การบัญชีแบบลีนเป็นนวัตกรรมด้านบัญชีที่ถูกเสนอเป็นแนวทางในระบบบัญชีเพื่อประเมิน ควบคุม และกระบวนการทางบัญชี (Gerald, 2012) จะเห็นได้ว่าแนวคิดแบบลีนจะเป็นแนวคิดของกิจการที่ทำให้เกิดความรับผิดชอบต่อสังคมและการรักษาสิ่งแวดล้อม มากไปกว่านั้นแนวคิดแบบลีนยังทำให้กิจการมีประสิทธิภาพ ลดต้นทุน เพิ่มผลการทำงานที่ดีทำให้เป็นประโยชน์แก่นักลงทุนและผู้มีส่วนได้เสีย ทั้งนี้การบัญชีแบบลีนยังเน้นถึงคุณค่าในมุมมองของลูกค้าโดยตรง ทำให้ทราบความต้องการของลูกค้า มีความสัมพันธ์กับลูกค้าในระยะยาว มากไปกว่านั้นการผลิตแบบลีนและการบัญชีแบบลีนต่างก็มีวัตถุประสงค์เพื่อลดความสูญเปล่า ใช้ทรัพยากรที่มีอยู่ให้เกิดประโยชน์และประสิทธิภาพสูงสุด ดังนั้นจึงสอดคล้องกับแนวคิดการพัฒนาความยั่งยืนดังที่กล่าวมาในข้างต้น

แนวคิดการบัญชีแบบลิ้น

การบัญชีแบบลิ้น คือ กระบวนการรายงานข้อมูลทางการเงินได้อย่างทันเวลา โดยระบุความสูญเสียที่เกิดขึ้นภายในกระบวนการและเกิดการพัฒนาระบบการอย่างต่อเนื่อง (Maskell, 2014) การบัญชีแบบลิ้นเป็นกระบวนการกำจัดความสูญเสียทางการเงินด้านการบัญชีโดยกำจัดกระบวนการที่ไม่จำเป็นต่อกระบวนการและตอบสนองข้อมูลต่อผู้ใช้ข้อมูลทางการเงินได้อย่างทันเวลา เป็นส่วนหนึ่งของการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์ (ไตรรงค์ สวัสดิกุล, 2563) ซึ่งลักษณะของการใช้การบัญชีแบบลิ้น มีดังนี้ (Maskell & Baggaley et al., 2003)

1. ให้ข้อมูลที่ถูกต้อง ทันเวลา และเข้าใจได้ เพื่อกระตุ้นให้เกิดการเปลี่ยนแปลงแบบลิ้นตลอดทั้งองค์กรและเพื่อเป็นประโยชน์ต่อการตัดสินใจของผู้บริหาร ทั้งนี้ยังทำให้เพิ่มมูลค่าในสายตาลูกค้า นำไปสู่การเติบโตของกิจการ ความสามารถในการทำกำไร และกระแสเงินสด

2. ใช้แนวคิดลิ้นเพื่อกำจัดของเสียในกระบวนการทางบัญชีพร้อมทั้งมีระบบควบคุมบัญชีในองค์กร

3. ปฏิบัติตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป หรือ GAAP สนับสนุนวัฒนธรรมแบบลิ้นโดยการสร้างแรงจูงใจให้เกิดความร่วมมือเพื่อให้เกิดการพัฒนาองค์กรอย่างต่อเนื่อง

การบัญชีแบบลิ้น มีกรอบแนวคิด 3 ประเด็น คือ ต้นทุน การบัญชี และการวัดมูลค่าซึ่งจากการศึกษาพบว่า การบัญชีแบบลิ้นมีส่วนทำให้ผลการดำเนินงานของกิจการดีขึ้น แนวคิดแบบลิ้นสามารถนำมาประยุกต์ใช้ในกระบวนการเพื่อเพิ่มประสิทธิภาพในระบบบัญชีได้ เช่น เพื่อกำจัดความสูญเสีย เพิ่มประสิทธิภาพในกระบวนการและเพิ่มความสามารถในการแข่งขัน (Amusawi et al., 2019) ดังนั้นเห็นได้ว่าบัญชีแบบลิ้นจะมีสองมิติ คือ มิติบัญชีต้นทุนและการบัญชีแบบลิ้นในมิติการนำแนวคิดแบบลิ้นมาประยุกต์ใช้ในระบบบัญชี ทั้งนี้การบัญชีแบบลิ้นยังรวมไปถึงแนวทางปฏิบัติทางบัญชีที่พยายามลดขั้นตอนในการประมวลผลธุรกรรมโดยเฉพาะการกำจัดต้นทุนมาตรฐานและการจัดสรรต้นทุนให้เหลือน้อยที่สุด โดยจะวัดผลจากประสิทธิภาพที่เพิ่มขึ้น (Maskell et al., 2011) การส่งผลกระทบของแนวคิดแบบลิ้นกับการบัญชีจะมี 2 มิติ คือ มิติแรกเป็นการปรับเปลี่ยนการนำเสนอบัญชีต้นทุนให้แก่ฝ่ายบริหารเพื่อเป็นประโยชน์ในการตัดสินใจขององค์กรที่มีการผลิตแบบลิ้น ส่วนมิติที่สองนั้นคือการประยุกต์แนวคิดแบบลิ้นเข้ากับระบบบัญชีในองค์กร การประยุกต์แนวคิดแบบลิ้นเข้ากับระบบบัญชี ซึ่งความแตกต่างระหว่างการบัญชีแบบดั้งเดิมและการบัญชีแบบลิ้นทั้ง 2 มิติ แตกต่างกันดังตารางที่ 2 และ 3

ตารางที่ 2 เปรียบเทียบการบัญชีแบบดั้งเดิมและการบัญชีแบบลิ้นในมิติบัญชีต้นทุน

บัญชีแบบดั้งเดิม	บัญชีแบบลิ้น
1. เน้นการจัดทำรายงานทางการเงินตามแนวมาตรฐานการรายงานทางการเงิน	1. มุ่งเน้นการจัดทำรายงานทางการเงินที่เป็นประโยชน์ต่อการตัดสินใจของผู้บริหาร
2. ใช้ต้นทุนมาตรฐานซึ่งเป็นต้นทุนประมาณการมาใช้ในการคิดต้นทุนการผลิตและควบคุมต้นทุน	2. ใช้ต้นทุนที่เกิดขึ้นจริงในการทำงาน หลีกเลี่ยงการปันส่วนต้นทุนเข้าต้นทุน
3. รายงานทางการเงินจะนำเสนอเฉพาะข้อมูลที่เป็นตัวเงิน	3. รายงานทางการเงินจะนำเสนอข้อมูลทั้งข้อมูลที่เป็นตัวเงินและไม่เป็นตัวเงิน



ตารางที่ 2 เปรียบเทียบการบัญชีแบบดั้งเดิมและการบัญชีแบบลีนในมิติบัญชีต้นทุน (ต่อ)

บัญชีแบบดั้งเดิม	บัญชีแบบลีน
4. มีการใช้ศัพท์ทางการบัญชีสูง ตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน (GAAP)	4. หลีกเลี่ยงการศัพท์ที่ซับซ้อน เพื่อเป็นประโยชน์แก่ผู้ใช้ข้อมูลให้เข้าใจง่าย ไม่ซับซ้อน
5. เพิ่มประสิทธิภาพด้วยการเน้นการควบคุมต้นทุนให้เป็นไปตามต้นทุนมาตรฐานที่ตั้งไว้	5. เพิ่มประสิทธิภาพด้วยการลดของเสียในกระบวนการและเพิ่มคุณค่าในสายตาลูกค้า
6. งดรายงานทางการเงินจะเป็นงบรายสัปดาห์ รายเดือน หรือรายปี หากมีข้อผิดพลาดจะต้องไปตรวจสอบข้อมูลย้อนหลัง	6. งดรายงานทางการเงินจะเป็นงบรายงานที่เป็นปัจจุบันมากที่สุด เพราะหากมีข้อผิดพลาดจะสามารถแก้ไขข้อมูลได้ทันเวลาที่
7. ถูกออกแบบมาเพื่อการผลิตที่ละมากๆ	7. ถูกออกแบบมาเพื่อการผลิตแบบดึง หรือ Pull System ที่จะให้ลูกค้าเป็นผู้กำหนดว่าควรผลิตเมื่อใด

ตารางที่ 3 เปรียบเทียบการบัญชีแบบดั้งเดิมและการบัญชีแบบลีนในมิติการนำแนวคิดแบบลีนมาประยุกต์ใช้ในระบบบัญชี

บัญชีแบบดั้งเดิม	บัญชีแบบลีน
1. เอกสารรายการทางบัญชีมากมายทำให้เกิดการซ้ำซ้อนในรายการ	1. จัดทำระบบบัญชีเป็นแบบ One piece Flow เพื่อลดความซ้ำซ้อนของรายการทางการเงิน
2. ในกระบวนการรับ-จ่ายเงิน ต้องมีใบแจ้งหนี้ ใบรับ จ่ายเงิน และใบกำกับภาษี	2. ลดการจัดทำใบสำคัญทางการเงินให้มากที่สุด
3. รายงานทางการเงินที่ได้จะต้องจัดทำตรงตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน	3. รายงานทางการเงินที่ออกมาจะต้องมีคุณค่าในสายตาของผู้ใช้ข้อมูล

จากตารางที่ 3 แสดงถึงว่า การบัญชีแบบลีนให้ความสำคัญกับการจัดการอย่างมีประสิทธิภาพทางการเงินบัญชีจึงถูกนำมาเป็นเครื่องมือในบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์ เพื่อลดต้นทุนตลอดวงจรผลิตภัณฑ์ ลดความสูญเปล่าในกระบวนการ และเพิ่มคุณค่าในสายตาของลูกค้าอีกด้วย หากกิจการสามารถนำแนวคิด หลักการแบบลีนไปใช้ในระบบบัญชีจะมีประโยชน์ต่อกิจการดังนี้

1. ช่วยให้ประสิทธิภาพของระบบบัญชีเพิ่มขึ้น เนื่องจากการบัญชีแบบลีนเป็นการกำจัดความสูญเปล่าในกระบวนการ
2. ลดต้นทุนทางด้านเวลาเพราะกิจการจะลดเวลาในขั้นตอนกระบวนการบัญชีที่ไม่มีความจำเป็นในกระบวนการ เช่น รายการทางการเงินที่มีกระบวนการซ้ำซ้อน เวลารอคอยที่เกิดจากการผิดพลาดในระบบบัญชี เป็นต้น
3. ลดต้นทุนที่เป็นตัวเงิน จะช่วยลดภาระค่าใช้จ่ายในการจัดเก็บสินค้าคงคลัง เพราะการจัดเก็บสินค้าคงคลัง ถือว่าเป็นภาระค่าใช้จ่าย หากสามารถลดต้นทุนส่วนนี้ได้จะสามารถช่วยลดความสิ้นเปลือง

การประยุกต์นำแนวคิดแบบลีนเข้ากับระบบบัญชีเพื่อลดความสูญเปล่าในระบบจะช่วยให้ลดต้นทุนการดำเนินงานของกระบวนการ ช่วยเพิ่มผลิตภาพ และพัฒนาคุณภาพหรือ



ประสิทธิภาพในกระบวนการ ทั้งนี้การประยุกต์แนวคิดของลีนเข้ากับกระบวนการทำงานของ บัญชีจะเป็นไปตามตัวอย่าง ดังแสดงในตารางที่ 4

ตารางที่ 4 การประยุกต์ใช้แนวคิดและเครื่องมือแบบลีนในระบบบัญชี

Waste	Process	Lean Tool
ความสูญเสียจากการมีของเสียมากเกินไป	1. การกรอกข้อมูลทางการบัญชีผิด 2. การใส่รหัสผิดพลาด 3. การกำหนดราคาผิดพลาด 4. การส่งเอกสารที่ยังไม่เรียบร้อย 5. การทำเอกสารทางการบัญชีหาย ลงข้อมูลในเอกสารผิด 6. พนักงานไม่พอเพียง	1. Standard work 2. Predictable output 3. Visual controls 4. Mistake-proofing 5. Office file system 6. Interruptions and random arrivals
ความสูญเสียจากการผลิตที่มากเกินไป	1. การทำเอกสารที่ซ้ำซ้อน 2. การทำรายงานทางการเงินที่ไม่มีประโยชน์ต่อการตัดสินใจ 3. การทำสำเนาเพิ่มงานเดิมซ้ำ 4. ส่งอีเมลเดิมซ้ำ 5. ส่งแฟกซ์เดิมซ้ำ	1. Task time 2. Data collection techniques 3. Standard work 4. Continuous Flow 5. Pull systems
ความสูญเสียจากการรอคอยงาน	1. การลงนามรับรองในเอกสารทางการบัญชีที่ไม่จำเป็น 2. ต้องพึ่งพาแผนกอื่นในการทำงาน 3. การรอคอยข้อมูลข่าวสาร 4. โปรแกรมคอมพิวเตอร์ต่างเวอร์ชัน	1. Value stream mapping 2. 5S 3. Data collection techniques 4. Lean reporting and communication 5. Office file system
ความสูญเสียเนื่องจากการใช้คนไม่คุ้มค่า	1. การทำรายงานไม่ทันกำหนด 2. กระจายงานไม่เหมาะสม 3. อัตราการขาดงาน/ลาออกสูง 4. มีข้อบกพร่องในการประเมินทักษะก่อนรับทำงาน 5. ไม่มีส่วนร่วมในการพัฒนางานและกระบวนการทางบัญชี	1. Standard work 2. Office file system 3. Business case of lean 4. Work Flow
ความสูญเสียเนื่องจากการขนส่ง	1. การรับส่งเอกสารที่ไม่ได้ใช้งาน 2. จัดเก็บเอกสารการทางบัญชีมากเกินไป 3. การส่งอีเมลในรายชื่อที่ไม่ทันสมัย	1. Standard work 2. 5S 3. Office layout 4. Document tagging 5. Office file system 6. Continuous flow
ความสูญเสียเนื่องจากการขนส่ง	1. การรับส่งเอกสารที่ไม่ได้ใช้งาน 2. จัดเก็บเอกสารการทางบัญชีมากเกินไป 3. การส่งอีเมลในรายชื่อที่ไม่ทันสมัย	1. Standard work 2. 5S 3. Office layout 4. Document tagging 5. Office file system 6. Continuous flow



ตารางที่ 4 การประยุกต์ใช้แนวคิดและเครื่องมือแบบลีนในระบบบัญชี (ต่อ)

Waste	Process	Lean Tool
ความสูญเสียเนื่องจากการมีสินค้าคงคลังที่มากเกินไป	1. เอกสารทางการเงินที่รอการลงนามมีอยู่ มาก 2. งานที่รอให้ผู้อื่นทำต่อ 3. เอกสารล้าสมัย 4. อุปกรณ์ล้าสมัย 5. ขาดการอบรมบุคลากร 6. การสั่งซื้ออุปกรณ์มากเกินไป	1. 5S 2. Value stream mapping 3. Standard work 4. Visual controls 5. Pull system 6. Kanban for office supply 7. Cycle time
ความสูญเสียเนื่องจากการเคลื่อนไหวที่มากเกินไป	1. การค้นหาเอกสารที่ซับซ้อน 2. การค้นหาไฟล์ในคอมพิวเตอร์ที่ยังยาก 3. การหาข้อมูลข่าวสารจากหนังสือคู่มือ 4. การถือเอกสารไปยังแผนกอื่น	1. Standard work 2. 5S 3. Office layout 4. Document tagging 5. Office file system 7. Kanban for office supply 8. Pull system
ความสูญเสียจากการมีกระบวนการที่มากเกินไป	1. การทำรายงานทางการเงินที่ซับซ้อน 2. การกรอกข้อมูลเดิมซ้ำๆ 3. การเผยแพร่ข้อมูลที่ผิดๆ 4. การทำเอกสารซ้ำซ้อน 5. การวางแผนงานไม่ดี	1. Value stream mapping 2. Standard work 3. Document tagging 4. Lean reporting and communication 5. Kaizen events 6. Data collection techniques

จากตารางที่ 4 พบว่า มีความซ้ำซ้อนในการจัดทำบัญชี ซึ่งรายการเหล่านี้สามารถลดตัดได้ด้วยการใช้เครื่องมือการทำบัญชีแบบลีน (นิพนธ์ กาญจนพัฒนกุล, 2554) โดยจะมีองค์ประกอบดังนี้

การวิเคราะห์และวัดมูลค่า คือ การรวบรวมรายการทางการเงินให้เป็นส่วนหนึ่งของงบการเงิน โดยรายการนั้นจะต้องเข้าเกณฑ์การรับรู้รายการและมูลค่าตามมาตรฐานรายงานทางการเงิน โดยมุ่งเน้นถึงการกำจัดความสูญเปล่า กำจัดต้นทุนที่ไม่จำเป็น และตอบสนองความต้องการของผู้เกี่ยวข้องในการใช้ข้อมูล

การบันทึกบัญชี คือ การรวบรวมรายการหรือเหตุการณ์ทางการเงินของกิจการที่เกิดขึ้นในแต่ละวันตามหลักการบันทึกบัญชีที่ยอมรับ เพื่อให้สามารถบันทึกข้อมูลได้อย่างถูกต้องและแม่นยำตามมาตรฐานการบัญชีโดยมุ่งเน้นถึงการกำจัดความสูญเปล่า กำจัดต้นทุนที่ไม่จำเป็น และตอบสนองความต้องการของผู้เกี่ยวข้องในการใช้ข้อมูล

การรายงานทางการเงิน คือ การแสดงรายงานทางการเงิน การนำเสนอข้อมูลที่ผ่านการสรุปผลมาแล้ว เพื่อแสดงผลการดำเนินงาน แสดงฐานะการเงิน ณ ช่วงเวลาหนึ่ง โดยมุ่งเน้นถึงการกำจัดความสูญเปล่า กำจัดต้นทุนที่ไม่จำเป็น และตอบสนองความต้องการของผู้เกี่ยวข้องในการใช้ข้อมูลทั้ง 3 องค์ประกอบนี้เป็นกระบวนการทางบัญชีของกิจการที่สามารถนำแนวคิด

แบบสิ้นมาประยุกต์ใช้เพื่อให้ระบบบัญชีมีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น โดยสรุปแล้วการบัญชีแบบสิ้นเป็นการกำจัดความสูญเปล่าในขั้นตอนต่างๆในกระบวนการทางด้านการบัญชี ไม่ว่าจะเป็นการปรับปรุงกระบวนการทำงานและการดำเนินงาน การปรับปรุงข้อมูลข่าวสารและการสื่อสารกับบุคคลในองค์กรที่เกี่ยวข้องให้มีความชัดเจน เข้าใจง่าย รวดเร็ว สะดวกสบาย ทำให้ไม่เสียเวลาในการติดต่อสื่อสารทางด้านรายงานทางการเงินที่จะนำไปสู่การตัดสินใจของผู้บริหาร

แนวคิดความยั่งยืน

ความยั่งยืน หรือ Sustainability เป็นแนวคิดเพื่อเน้นการพัฒนาองค์กรและรักษาสมดุลใน 3 มิติ คือ มิติเศรษฐกิจ มิติสังคม และมิติสิ่งแวดล้อม เพราะหากกิจการมุ่งเน้นผลการดำเนินงานที่เป็นตัวเลขเพียงอย่างเดียวอาจทำให้ไม่สามารถยืนหยัดและอยู่รอดในสภาวะแวดล้อมทางธุรกิจเช่นนี้ โดยที่ความยั่งยืนของกิจการคือการขยายจากการมุ่งผลกำไรทางการเงินไปสู่สิ่งสำคัญสามประการรวมไปถึงการรับผิดชอบต่อสังคมและสิ่งแวดล้อมด้วย แนวคิดความยั่งยืนสอดคล้องกับหลักแนวคิด TBL (Triple Bottom Line) ที่ว่ากิจการจะเจริญเติบโตอย่างยั่งยืนจะต้องมีความสมดุลของทั้ง 3 มิติ คือ มิติทางด้านสิ่งแวดล้อม มิติทางการเงิน และมิติทางด้านเศรษฐกิจ โดย John Elkington ได้กล่าวถึงการวัดเป้าหมายความสำเร็จของแนวคิด TBL (Triple Bottom Line) โดยการวัดผลการดำเนินงานทั้ง 3 ด้าน ได้แก่ ผลตอบแทนที่เป็นตัวเงิน ผลตอบแทนจากความรับผิดชอบต่อสังคม และผลตอบแทนจากความรับผิดชอบต่อสิ่งแวดล้อม เมื่อผลการดำเนินงานของทั้ง 3 ด้าน มีความสมดุลกันสิ่งที่กิจการจะได้รับคือความยั่งยืนดังภาพที่ 3



ภาพที่ 3 แสดงความยั่งยืน 3 มิติตามหลักแนวคิด TBL (Triple Bottom Line)

ความยั่งยืนถือเป็นสิ่งสำคัญที่กิจการควรให้ความสำคัญ ความยั่งยืนว่าเป็นแนวคิดที่สำคัญและยิ่งใหญ่ในการจัดการองค์กรแนวใหม่ที่เกี่ยวข้องกับ 3 มิติ ได้แก่ ด้านความอยู่รอดทางเศรษฐกิจ (Economic Viability) ความเสมอภาคทางสังคม (Social Equity) และการปกป้องสิ่งแวดล้อม (Environmental Protection)



1. มิติด้านเศรษฐกิจ จะเน้นผลกำไรหรือผลการดำเนินงานเป็นสำคัญและเน้นดูการประสบความสำเร็จของกิจการ ซึ่งความยั่งยืนจะช่วยให้เศรษฐกิจในประเทศเติบโตขึ้น กลยุทธ์ที่มุ่งเน้นถึงผลกำไรมากเกินไป ไม่ได้ทำให้กิจการเกิดความยั่งยืนเนื่องจากหากกิจการมีได้คำนึงถึงผลประโยชน์ทางสังคมหรือการรักษาสิ่งแวดล้อม ทำให้เกิดผลกระทบต่อลูกค้าและผู้ลงทุนที่คำนึงทางด้านสังคมและสิ่งแวดล้อม ซึ่งในปัจจุบันเป็นเรื่องที่สำคัญที่กิจการควรคำนึงถึง

2. มิติด้านสังคม มิติด้านนี้ส่งผลโดยตรงกับความยั่งยืน เนื่องจากกิจการควรอยู่ร่วมกับสังคมโดยไม่เอารัดเอาเปรียบสังคมจนเกินไป การที่กิจการใส่ใจสังคมจะช่วยให้เกิดภาพลักษณ์ที่ดีต่อกิจการและเกิดความเกื้อหนุนกันระหว่างกิจการและสังคม

3. มิติด้านสิ่งแวดล้อม สิ่งแวดล้อมและทรัพยากรเป็นสิ่งสำคัญที่กิจการควรที่จะคำนึงถึง การใส่ใจสิ่งแวดล้อมเป็นเรื่องที่สำคัญมากในปัจจุบันนี้ เนื่องจากสิ่งแวดล้อมที่ถูกทำลายจะทำลายสังคม เกิดภัยพิบัติต่างๆมากมาย ดังนั้นผู้บริโภคในปัจจุบันจึงให้ความสำคัญกับมิตินี้เป็นอย่างมาก หากกิจการสามารถรักษาทรัพยากรและสิ่งแวดล้อมได้จะเกิดภาพลักษณ์ที่ดีต่อกิจการและสิ่งแวดล้อม ตัวชี้วัดสำหรับตัวแปรความยั่งยืนเป็นแนวคิดของ John Elkington ที่พัฒนาจากแนวคิดเดิมที่ Brundtland Commission ขององค์การสหประชาชาติได้กำหนดไว้เมื่อปี ค.ศ. 1987 โดยเน้นความสมดุลของทั้ง 3 ด้าน ได้แก่ ด้านเศรษฐกิจ (การทำให้ธุรกิจเติบโต) ด้านสังคม (การเกื้อกูลต่อ สังคมรอบข้าง) และด้านสิ่งแวดล้อม (การดูแลรักษาสิ่งแวดล้อม)

ผลตอบแทนทางเศรษฐศาสตร์ คือ การวัดและแสดงผลประกอบการของกิจการที่เป็นผลตอบแทน ทางเศรษฐศาสตร์ตามองค์ประกอบที่สามารถดำเนินการและผลการวัดค่าค่อนข้างถูกต้อง แม่นยำ มากที่สุด ด้วยมาตรฐานการบัญชีได้พัฒนามารองรับแล้ว (เป็นส่วนใหญ่) ผลประกอบการทางเศรษฐศาสตร์ จึงเน้นคุณค่าที่วัดเป็นตัวเงินได้ หรือที่เรียกว่า Net Profit

ผลตอบแทนทางสังคม คือ การวัดและแสดงผลประกอบการที่เป็นผลตอบแทนทางสังคม แต่มีความยุ่งยากและซับซ้อนมากกว่าการวัดผลตอบแทนทางเศรษฐศาสตร์ เนื่องจากต้องนิยามคำว่า ผลตอบแทนทางสังคมให้ชัดเจนหรือต้องระบุเกณฑ์และวิธีการวัดผลตอบแทนทางสังคมที่เหมาะสมและยอมรับได้

ผลตอบแทนด้านสิ่งแวดล้อม คือ การวัดผลประกอบการที่พยายามมีส่วนร่วมต่าง ๆ เช่น การอนุรักษ์สิ่งแวดล้อม การเยียวยาฟื้นฟูสิ่งแวดล้อม การดูแลรักษาสิ่งแวดล้อม รวมถึงการลดผลกระทบที่จะเกิดกับสิ่งแวดล้อม การดำเนินการส่วนนี้เน้นการวัดว่ากิจการได้พิจารณาวงจรการดำเนินธุรกิจตั้งแต่ต้นจนจบอย่างครบถ้วนและครอบคลุม เพื่อว่าสินค้าและบริการมีผลต่อสิ่งแวดล้อมทางลบอย่างไรบ้าง

สรุป

การบัญชีแบบสินมีปัจจัยสำคัญที่กำหนดความสำเร็จของการนำแนวคิดของสินมาใช้ ได้แก่ ภาวะผู้นำของผู้บริหาร การจัดการทางการเงินของกิจการ วัฒนธรรมองค์กร และทักษะความเชี่ยวชาญเกี่ยวกับสิน (Achang et al., 2006) การบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์ในด้านห่วงโซ่คุณค่า ด้านการบัญชีแบบสิน และด้านการต้นทุนเป้าหมาย อีกทั้งแสดงถึงการตระหนักถึงความสำคัญของการบริหารต้นทุนเชิงกลยุทธ์ของผู้บริหารฝ่ายบัญชี (ไตรรงค์ สวัสดิกุล, 2563)

การบัญชีแบบสินที่มีองค์ประกอบได้แก่การวิเคราะห์และวัดมูลค่าการบันทึกบัญชีและรายงานสารสนเทศทางการเงิน (ไตรรงค์ สวัสดิกุล, 2563) คุณลักษณะระบบสารสนเทศทางการบัญชีและความโปร่งใสของข้อมูลสารสนเทศทางการบัญชี (รมิดา คงเชตวันิช, 2563) ประสิทธิภาพของการบัญชีแบบสินจะทำให้กิจการมีการลดต้นทุนเนื่องจากเกิดการกำจัดความสูญเปล่า จนนำไปสู่ความสามารถในการแข่งขันของกิจการได้ (Amusawi et al., 2019) ทำให้กระบวนการบัญชีมีการลดต้นทุนทางด้านเวลาและวัสดุสิ้นเปลืองต่าง ๆ ในองค์กร ส่งผลให้ประสิทธิภาพในกระบวนการบัญชีเพิ่มขึ้น (วรธิดา รัตนไค่น, 2559) ความสัมพันธ์ระหว่างการบัญชีแบบสินกับความยั่งยืนของกิจการ พบว่าการบัญชีแบบสินเป็นส่วนหนึ่งของการนำแนวคิดแบบสินเป็นเครื่องมือมาประยุกต์เพื่อเพิ่มประสิทธิภาพในกระบวนการ (Haber, 2008) ความสัมพันธ์ระหว่างการบัญชีแบบสินและความยั่งยืนสอดคล้องกับทฤษฎีการบริหารเชิงสถานการณ์ที่ว่าไม่มีวิธีที่ดีที่สุดในการดำเนินกิจการ มีแต่วิธีที่เหมาะสมที่สุดขึ้นอยู่กับสภาพแวดล้อม กิจการจะสามารถบรรลุเป้าหมายได้ก็ต่อเมื่อมีการใช้กลยุทธ์ที่เหมาะสม กลยุทธ์ที่จะนำไปสู่ความยั่งยืนนั้นคือกลยุทธ์การประยุกต์ใช้แนวคิดแบบสิน ซึ่งแนวคิดความยั่งยืนมีการวัดผล 3 ด้านด้วยกัน ได้แก่ ด้านเศรษฐกิจ ด้านสังคม และด้านสิ่งแวดล้อม บัญชีแบบสินจะทำให้กระบวนการภายในกิจการสะอาดและปลอดภัยขึ้น ทำให้กิจการสามารถเพิ่มความได้เปรียบในการแข่งขันของกิจการในอุตสาหกรรมการผลิต (Allawi et al, 2019) Hernadi ได้กล่าวไว้ว่าหากกิจการมีระบบบัญชีที่เป็นมิตรต่อสิ่งแวดล้อมจะเป็นแนวทางที่จะนำกิจการไปสู่ความยั่งยืนได้ (Hernadi, 2012) การประยุกต์ใช้การบัญชีแบบสินในองค์กรมีผลกระทบ ต่อผลการดำเนินงานทั้งทางด้านการเงินและด้านอื่นที่ไม่ใช่การเงิน (ไตรรงค์ สวัสดิกุล, 2563) Amusawi พบว่าการนำแนวคิดแบบสินมาประยุกต์ใช้ในระบบบัญชีทำให้กิจการลดต้นทุนทางด้านเวลา ทำให้ผลการดำเนินงานในกระบวนการดีขึ้น ประสิทธิภาพภายในกระบวนการเพิ่มขึ้น (Amusawi et al., 2019) และมีความสัมพันธ์ในทางบวกระหว่างความยั่งยืนและผลปฏิบัติงานทางการเงิน ความรับผิดชอบขององค์กรต่อสังคมและสิ่งแวดล้อมนำไปสู่ความสามารถในการทำกำไรที่ยั่งยืน (Darnall & Edwards, 2006) และ Fullerton et al. (2014) พบว่า การผลิตแบบสิน ส่งผลกระทบโดยตรงและเป็นทิศทางบวกต่อผลประโยชน์ประกอบการด้านการดำเนินงาน ซึ่งจำเป็นต้องได้รับความร่วมมือจากนักบัญชีในการปรับปรุงระบบ



เอกสารอ้างอิง

- ไตรรงค์ สวัสดิกุล. (2563). การบัญชีแบบลีนในอุตสาหกรรมสิ่งทอและเครื่องนุ่งห่ม: การศึกษาเปรียบเทียบและผลกระทบต่อผลการดำเนินงานของกิจการ. *วารสารเกษตรศาสตร์ธุรกิจประยุกต์*, 40(1), 77-93.
- นิพนธ์ กาญจนพิพัฒน์กุล. (2554). *การบัญชีแบบลีน*. กรุงเทพฯ: อี.ไอ.สแควร์.
- รมิดา คงเขตวนิช. (2562). ปัจจัยที่มีผลกระทบต่อการบัญชีแบบลีนและผลการดำเนินงานของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในประเทศไทย (ดุชนิพนธ์ปรัชญาดุษฎีบัณฑิต สาขาวิชาการบัญชี). กรุงเทพฯ: มหาวิทยาลัยศรีปทุม.
- วรธิดา รัตนไค่น. (2559). การประยุกต์ใช้แนวความคิดแบบลีนมาปรับปรุงกระบวนการทำงานของแผนกบัญชีกรณีศึกษาของ บริษัท เอ็มเอ็มทีเอช เอ็นจิ้น จำกัด จังหวัดชลบุรี. สืบค้น 23 พฤษภาคม 2565, จาก <https://shorturl.asia/nv41R>
- Achanga, P. et al. (2006). Critical success factors for lean implementation within SMEs. *Journal of Manufacturing Technology Management*, 17(4), 460-471.
- Adam, S. et al. (2016). Industry 4.0 Implies Lean Manufacturing: Research Activities in Industry 4.0 Function as Enablers for Lean Manufacturing. *Journal of Industrial Engineering and Management*, 9(3), 811-833.
- Allawi, K. M. et al. (2019). The compatibility between lean accounting and cleaner production for achieving competitive advantage. *Polish Journal of Management Studies*, 20(2), 202-218.
- Amusawi, E. G. et al. (2019). Impact of lean accounting information on the financial performance of the healthcare institutions: A case study. *Journal of Engineering and Applied Sciences*, 14(2), 589-399.
- Darnall, N. & Edwards Jr, D. (2006). Predicting the cost of environmental management system adoption: the role of capabilities, resources and ownership structure. *Strategic management journal*, 27(4), 301-320.
- Fahriye, U. (2012). An integrated model for sustainable performance measurement in supply chain. *Elsevier Journal*, 62(6), 689-694.
- Fullerton, R. R. et al. (2014). Lean manufacturing and firm performance: The incremental contribution of lean management accounting practices. *Journal of Operations Management*, 32(7-8), 414-428.
- Garza, R. & Jose, A. (2015). *Lean and Green – A systematic review of the state of the art literature*. UK: The University of Derby.



- Gerald, K. (2012). Use Lean Accounting to Add Value to the Organization. *The Journal of Corporate Accounting & Finance*, 23(3), 35-41.
- Haber, J. P. (2008). *Lean Accounting Best Practices*. Knoxville: University of Tennessee.
- Heesup, H. & Ryu, K. (2009). The Roles of the Physical Environment, Price Perception, and Customer Satisfaction in Determining Customer Loyalty in the Restaurant Industry. *Journal of Hospitality & Tourism Research*, 33(4), 487-510.
- Hernadi, B. H. (2012). Green accounting for corporate sustainability. *TMP*, 8(2), 23-30.
- Maskell, B. H. & Baggaley, B. L. (2003). *Practical Lean Accounting. A proven system for measuring and managing the lean enterprise*. New York: NY.
- Maskell, B. H. (2014). *Lean Management Accounting*. Retrieved September 10, 2022, from <https://shorturl.asia/e9E0k>
- Maskell, B. H. et al. (2011). *Practical Lean Accounting: A Proven System for Measuring and Managing the Lean Enterprise*. Boca Raton: CRC Press.
- Womack, J. (1996). *Lean Consumption form EE Manufacturing Engineer*. USA: McGraw Hill.
- Womack, J. P. et al. (1990). *The Machine that Changed the World*. New York: Simon and Schuster.

