

# ความเสี่ยงทางบัญชีและการเงินในระบบโซ่อุปทาน ที่มีต่อผลการดำเนินธุรกิจ

## The Effects of Supply Chain's Accounting and Financial Risks on Business Achievement

ธิญาดา พิษณุาศุภกุล<sup>1</sup>

สวัชดี วรรณรัตน์<sup>2</sup>

### บทคัดย่อ

โซ่อุปทานเป็นการจัดการทุกส่วนที่เกี่ยวกับ อุปสงค์ อุปทาน และเงินสด ตั้งแต่จุดกำเนิดสินค้าจนถึงผู้บริโภคคนสุดท้าย ซึ่งตลอดโซ่อุปทานมีโอกาสเกิดความเสี่ยงทางบัญชีและการเงินได้ตลอดเวลา เช่น ความผันผวนทางการตลาด ความไม่สอดคล้องระหว่างสินทรัพย์และหนี้สิน สภาพคล่อง ความเสี่ยงด้านเครดิต การตบแต่งงบการเงิน การเปลี่ยนแปลงมาตรฐานบัญชีจากสภาวิชาชีพบัญชี การแก้ไขกฎหมายเกี่ยวกับภาษีอากร รวมถึงการขาดทักษะ ความรู้ ความเข้าใจ ในมาตรฐานบัญชีที่เกี่ยวข้องกับธุรกิจ ซึ่งความเสี่ยงเหล่านี้ไม่ว่าเกิดขึ้นในส่วนใดโดยอ้อมส่งผลกระทบต่อโซ่อุปทานทั้งระบบ ดังนั้นเพื่อป้องกันความเสียหายต่อการดำเนินธุรกิจ บทความนี้มุ่งแสดงให้เห็นถึงความสำคัญถึงความเสี่ยงทางบัญชีและการเงินในโซ่อุปทานและแนะนำถึงเครื่องมือทางการเงินที่ช่วยป้องกันความเสี่ยง

**คำสำคัญ:** โซ่อุปทาน, ความเสี่ยง, บัญชีและการเงิน

### Abstract

Supply chain is the management involving demand, supply, and cash. The chain starts from the point of origin of goods to distributing them to the end customers. On the supply chain process, certain accounting and financial risks can occur at any time such as market volatility,

<sup>1</sup> ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ภาควิชาการเงินและการบัญชี คณะวิทยาการจัดการ มหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์ วิทยาเขตศรีราชา ตำบลทุ่งสุขลา อำเภอศรีราชา จังหวัดชลบุรี 20230

<sup>2</sup> อาจารย์ โครงการปริญญาโทศึกษานิเทศ สาขาวิชาบริหารธุรกิจ คณะบริหารธุรกิจ มหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์ วิทยาเขตบางเขน ถนนงามวงศ์วาน เขตจตุจักร กรุงเทพมหานคร 10900

inconsistency between asset and liability, liquidity, credit risk, financial statement, manipulation of changes to accounting standards from the Federation of Accounting Professions, amendments to taxation laws in addition to lack of skills, knowledge and understanding in business accounting standards. All these risks can occur on any aspects of the process. Accordingly, when risk occurs, it will definitely affect the whole supply chain. Therefore, to prevent the damage happening to the process, this article intends to show the importance of awareness about the effects of accounting and financial risks in the supply chain as well as to present a financial instrument to prevent such risks.

*Keywords: Supply Chain, Risk, Accounting and Finance*

## บทนำ

ประเทศไทย 4.0 เป็นวิสัยทัศน์เชิงนโยบายการพัฒนาเศรษฐกิจของประเทศไทย หรือ โมเดลพัฒนาเศรษฐกิจของรัฐบาลเพื่อ ปรับแก้ จัดระบบ ปรับทิศทาง และสร้างหนทางพัฒนาประเทศ ให้สามารถรับมือกับโอกาสและภัยคุกคามแบบใหม่ที่เปลี่ยนแปลงอย่างรวดเร็วและรุนแรงในศตวรรษที่ 21 หัวใจสำคัญของประเทศไทยในยุค 4.0 คือ การปรับเปลี่ยนโครงสร้างเศรษฐกิจไปสู่เศรษฐกิจที่ขับเคลื่อนด้วยนวัตกรรม (Value-Based Economy) การขับเคลื่อนอุตสาหกรรมของประเทศต้องอาศัยการจัดการที่ดี ตลอดระบบโซ่อุปทาน ซึ่งรวมถึงการจัดการป้องกันความเสี่ยงทางบัญชีและการเงินที่สามารถเกิดขึ้นได้ตลอดทุกช่วงในโซ่อุปทานเพื่อให้ได้เปรียบในเชิงการแข่งขันและเกิดความยั่งยืนของธุรกิจ

ความเสี่ยงทางบัญชีและการเงินที่เกิดขึ้นในโซ่อุปทานอาจเกิดขึ้นได้จากหลายสาเหตุซึ่งล้วนแต่ส่งผลกระทบต่อการดำเนินการธุรกิจทั้งสิ้นเช่นความเสี่ยงในการเลือกเครื่องมือทางการเงินที่ผิดพลาดซึ่งอาจส่งผลกระทบต่อฐานะทางการเงินของบริษัท ความเสี่ยงจากการขาดกระแสเงินสดที่เพียงพอในการดำเนินงาน ความเสี่ยงในการจัดโครงสร้างทางการเงินระหว่างหนี้สินและเงินทุนที่ไม่เหมาะสม ความเสี่ยงจากการผิดนัดตามสัญญาที่ตกลงไว้ส่งผลให้มีปัญหาด้านกระแสเงินสด และความเสี่ยงจากการตบแต่งงบการเงินของผู้บริหารที่ทำให้ไม่ตรงกับข้อเท็จจริงและไม่เป็นไปตามมาตรฐานบัญชี เช่น ในปี พ.ศ. 2554 บริษัทโอลิมปัส ได้ตบแต่งบัญชีเพื่อปิดบังผลการขาดทุนมูลค่า 1.7 พันล้านเหรียญสหรัฐเป็นเวลานานถึง 13 ปี หรือในปี พ.ศ. 2558 ผู้บริหารบริษัทโตชิบา ได้ตบแต่งบัญชีให้มีกำไรเกินจริงถึง 1.2 พันล้านเหรียญสหรัฐ เป็นเวลานานกว่า 7 ปี (ประชาชาติธุรกิจ, 2558) ซึ่งมีผลอาจทำให้บริษัทที่มีอายุกว่า 140 ปีแห่งนี้อยู่ในสภาวะล้มละลาย ทั้งนี้บริษัทขนาดใหญ่หลายแห่งได้มีการดำเนินการเพื่อเป็นการป้องกันความเสี่ยงทางบัญชีและการเงินในระบบโซ่อุปทาน เช่น ธุรกิจโซลูชั่นของเอสซีจี ที่มีการนำเสนอสินค้าและบริการให้กับลูกค้าตั้งแต่

ต้นจนจบ ในศูนย์บริการจำหน่ายสินค้าและวัสดุก่อสร้างครบวงจร ซึ่งมีความเสี่ยงทางบัญชีและการเงินเกิดขึ้นได้ในทุกขั้นตอนตั้งแต่ ขั้นตอนก่อนการขายที่มีความเสี่ยงเกี่ยวกับความต้องการของลูกค้า และการประมาณการต้นทุน ขั้นตอนการขายมีความเสี่ยงในการทำสัญญาและเงื่อนไขการชำระเงิน ขั้นตอนการผลิตมีความเสี่ยงในการดำเนินงานให้เป็นไปตามขั้นตอนและระยะเวลาที่กำหนด ขั้นตอนจัดหาทรัพยากรมีความเสี่ยงในการจัดหาทรัพยากรที่จำเป็นต่อการดำเนินงาน ความเสี่ยงในการควบคุมสินค้าคงคลัง และความเสี่ยงในการบริหารโครงการที่ต้องควบคุมติดตามงาน ทั้งนี้ส่วนหนึ่งของการป้องกันความเสี่ยงทางบัญชีและการเงินที่อาจเกิดขึ้นบริษัทฯ ได้ปรับการบริหารงานโดยรวมงานบัญชีทุกระบบไว้ที่เดียวกัน (Accounting Shared Service Center) เพื่อให้บริการงานด้านบัญชีในหลากหลายมิติโดยแบ่งเป็น งานการบันทึกรายการบัญชี งานการจัดทำรายงานและวิเคราะห์ผลรายงาน งานออกแบบระบบบัญชี และงานมาตรฐานบัญชีและภาษีอากร การดำเนินการดังกล่าวทำให้บริษัทได้รับรางวัลความเป็นเลิศด้านบัญชี SSON Excellence Awards จาก Shared Services and Outsourcing Network (SSON) (สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์, 2560)

### การจัดการโซ่อุปทานและโลจิสติกส์

การจัดการโซ่อุปทานเริ่มมีขึ้นตั้งแต่มีการค้าขายของมนุษย์ ไมเคิล แฮมเมอร์ (Michael Hammer) ได้บรรจุเรื่องโซ่อุปทานไว้ในหนังสือเรื่อง The Agenda ว่าโซ่อุปทาน เป็นเสมือนท่อเชื่อมต่อกับเหมืองทองทางธุรกิจล่าสุดที่ยังไม่ได้ถูกต่อท่อสู่ออกมา (เกียรติพงษ์ สันตะบุตร และสิทธิชัย ทรงอธิกมาศ, 2551) การบริหารโซ่อุปทาน เริ่มขึ้นครั้งแรกในปี ค.ศ.1980 ที่ประเทศสหรัฐอเมริกาโดยถือว่าเป็นวิธีในการบริหารธุรกิจแบบหนึ่ง จากแนวคิดการบริหารธุรกิจภายใต้สถานการณ์ทางเศรษฐกิจที่เป็นอยู่ในปัจจุบัน ส่งผลให้มีความพยายามมุ่งลดเวลาและต้นทุนออกจากกระบวนการผลิต ซึ่งถือเป็นแหล่งเดียวที่หลงเหลืออยู่ที่จะนำมาซึ่งความได้เปรียบเชิงการแข่งขัน การจัดการโซ่อุปทานเป็นการจัดการด้านปฏิบัติการเชิงกลยุทธ์ซึ่งเป็นบูรณาการองค์รวม ในการเชื่อมโยงเครือข่ายการใช้เทคโนโลยีและนวัตกรรมการทำงานร่วมกัน การทำงานเป็นกระบวนการ มุ่งบริการด้วยความเร็ว และความถูกต้องของการขนส่งสินค้าและสารสนเทศเพื่อสร้างความประทับใจแก่ลูกค้าและทำให้เกิดความได้เปรียบเชิงการแข่งขันอย่างยั่งยืน การจัดการโซ่อุปทานจึงเป็นการรวมตัวอย่างเป็นเอกภาพของทุกหน่วยงานที่เกี่ยวข้องทั้งภายในและภายนอกองค์กรเพื่อสร้างพลังในการเชื่อมโยงเทคโนโลยีและปฏิบัติการที่ดีที่สุดของธุรกิจ เพื่อเพิ่มผลผลิตและประหยัดค่าใช้จ่าย โดยการปรับปรุงกระบวนการทำงานและแลกเปลี่ยนข้อมูลการค้าระหว่างผู้ค้าหรือพันธมิตรธุรกิจทุกหน่วยงานได้รวมกระบวนการทางธุรกิจเข้าไว้ด้วยกันเพื่อช่วยให้สมาชิกในกลุ่มสามารถส่งสินค้าให้ลูกค้าด้วยสินค้าที่ถูกต้อง ในสถานที่ที่ถูกต้อง ในเวลาที่ถูกต้อง ด้วยราคาที่ถูกต้อง และลดต้นทุนส่วนเกินตลอดทั่วทั้งองค์กรและในเครือข่ายธุรกิจ (ฐาปนา บุญหล้า, 2551; Singhry, 2015) โซ่

อุปทานจึงประกอบด้วยกระบวนการวางแผนการผลิต และกิจกรรมทางการตลาดโดยเฉพาะส่วนผสมการตลาด (Marketing Mixed) ซึ่งแสดงให้เห็นว่าโซ่อุปทานเกี่ยวข้องกับแนวคิดผลิตภัณฑ์ การออกแบบผลิตภัณฑ์ การจัดหาวัตถุดิบ ขบวนการและขั้นตอนการผลิต การขนส่งและการจัดเก็บสินค้า และการกระจายสินค้าเพื่อจัดจำหน่ายต่อไปยังผู้ค้าส่งและร้านค้าปลีกจนกระทั่งสินค้าไปถึงมือผู้บริโภคคนสุดท้าย โซ่อุปทานจึงประกอบด้วยบริษัทจำนวนมากที่ทำงานร่วมกันเพื่อเพิ่มคุณค่าผลิตภัณฑ์และให้กับผู้เกี่ยวข้อง การจัดการโซ่อุปทานจึงเป็นความพยายามของบริษัทแกนนำ (Focal Firm) ที่ทำให้บริษัทคู่ค้าซึ่งได้แก่ ผู้ผลิต ผู้บริโภคหรือลูกค้า และผู้ให้บริการโลจิสติกส์ มีการดำเนินงานที่เพิ่มคุณค่าให้กับผลิตภัณฑ์อย่างมีประสิทธิภาพและสามารถทำให้ลูกค้าเกิดความพึงพอใจต่อสินค้าและบริการ (ไชยยศ ไชยมั่นคง และ มยุข พันธุ์ ไชยมั่นคง, 2556; Skipworth, Godsell, Wong, Saghiri, and Julien, 2015; Hwang and Min, 2015)

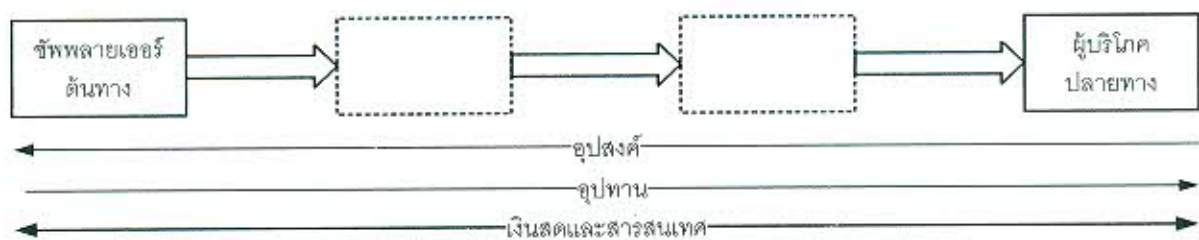
บริการโลจิสติกส์เป็นหนึ่งในปัจจัยหลักในการขับเคลื่อนระบบการค้าและเศรษฐกิจของประเทศ เนื่องจากเป็นกลไกพื้นฐานของกิจกรรมทางเศรษฐกิจการประเมินการเพิ่มคุณค่าของทรัพย์สินในปัจจุบัน ไม่ใช่พิจารณาเพียงเรื่องการเพิ่มยอดขาย และการเพิ่มกำไรในงบแสดงฐานะการเงินของบริษัทเท่านั้น แต่ยังคงทำให้ทรัพย์สินสร้างผลผลิตสูงขึ้นอีกด้วยซึ่งนั่นคือ การเพิ่มคุณค่าทางเศรษฐศาสตร์ (Economic Value Added: EVA) การบริหารโซ่อุปทาน มุ่งเน้นในการทำให้ EVA มีค่าสูงสุด โดยการเพิ่ม EVA สามารถทำได้โดย ลดค่าใช้จ่าย ลดสินทรัพย์ และการเพิ่มยอดขาย การลดค่าใช้จ่ายในการบริหารโซ่อุปทานนั้น ไม่ได้เป็นแต่การลดค่าใช้จ่ายเฉพาะการดำเนินงานภายในบริษัทเท่านั้นแต่ยังต้องลดค่าใช้จ่ายในการติดต่อระหว่างบริษัท ลดงานที่ซ้ำซ้อนและใช้มาตรฐานงานเดียวกันระหว่างบริษัท (กฤษดา วิศวธีรานนท์ และ กุลพงษ์ ยูนิพันธุ์, 2547) แนวคิดของการบริหารโซ่อุปทาน เป็นกระแสหลักต้นทำให้องค์กรพยายามบูรณาการกระบวนการทางธุรกิจระหว่างช่องทางทางการค้ากับผู้ค้า ทั้งนี้พบว่าหลายครั้งที่มีการใช้คำว่า โลจิสติกส์และโซ่อุปทาน ในความหมายเดียวกันซึ่งยังไม่เหมาะสมเนื่องจาก โซ่อุปทาน หมายรวมถึงการบูรณาการไหลของสินค้า สารสนเทศ และการเงินระหว่างองค์กรจากจุดกำเนิดจนถึงผู้บริโภคสุดท้าย โดยมีเป้าหมายเพื่อสร้างความพอใจสูงสุดในการบริโภคและลดต้นทุนขององค์กรให้ต่ำสุด (ฐาปนา บุญหล้า, 2551) ทั้งนี้สาเหตุที่ทำให้มีความสับสนในความหมายของโลจิสติกส์และโซ่อุปทานเกิดจากปี ค.ศ.1986 สภาการจัดการโลจิสติกส์ของประเทศสหรัฐอเมริกา ได้ให้นิยามของคำว่า โลจิสติกส์ หมายถึง "กระบวนการวางแผน การปฏิบัติตามแผนและการควบคุมเคลื่อนย้ายและเก็บรักษาสินค้า บริการและสารสนเทศที่เกี่ยวข้องจากจุดเริ่มต้นจนถึงผู้บริโภคด้วยจุดหมายให้เป็นไปตามความต้องการของลูกค้าอย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล" ซึ่งนิยามนี้ได้กล่าวถึงตั้งแต่จุดเริ่มต้นจนถึงจุดบริโภคซึ่งเป็นขอบเขตของการจัดการโซ่อุปทาน จึงทำให้เกิดความเข้าใจสับสนระหว่าง โลจิสติกส์และโซ่อุปทาน เพื่อขจัดความสับสนนี้จึงได้มีการแก้ไขคำนิยามใหม่ในปี ค.ศ.1998 โดยในนิยามใหม่นี้ระบุไว้ชัดเจนว่า โลจิสติกส์ เป็นส่วนหนึ่งของกระบวนการ

จัดการโซ่อุปทาน (ไทยยศ ไชยมั่นคง และ มยุขพันธ์ ไชยมั่นคง, 2556) การจัดการโลจิสติกส์จึงเป็นส่วนหนึ่งของกระบวนการเพื่อช่วยในการวางแผน การสนับสนุน การควบคุมการไหลของวัตถุดิบและสินค้าให้มีประสิทธิภาพและประสิทธิผล และเก็บรักษาสินค้าหรือบริการ และสิ่งที่เกี่ยวข้องกับข้อมูลจากจุดเริ่มต้นไปสู่จุดสุดท้ายเพื่อตอบสนองความต้องการของลูกค้า (ค่านาย อภิปรีชาสกุล, 2553)

โลจิสติกส์และโซ่อุปทานจึงมีความเกี่ยวข้องกับระบบบัญชีและการเงินอย่างหลีกเลี่ยงไม่ได้ เนื่องจากการไหลของสินค้าตั้งแต่จุดกำเนิดถึงผู้บริโภคคนสุดท้ายไม่มีส่วนในเลยที่ไม่เกี่ยวข้องกับบัญชีและการเงิน ดังนั้นความเสี่ยงทางบัญชีและการเงินจึงเป็นความเสี่ยงชนิดหนึ่งที่เกิดขึ้นได้ตลอดทุกช่วงในโซ่อุปทาน

### อุปสงค์ อุปทาน และเงินสด ในระบบโซ่อุปทาน

การจัดการโซ่อุปทานในปัจจุบันเกี่ยวข้องกับการไหลของ 3 ระบบรวมกันคือ ระบบการไหลของอุปสงค์ ระบบการไหลของอุปทาน และระบบการไหลเงินสดในโซ่อุปทาน ดังแสดงในภาพที่ 1



ภาพที่ 1 พื้นฐานการไหลของ 3 ระบบในโซ่อุปทาน

การไหลของทั้งสามในโซ่อุปทานมักมีลักษณะไม่ต่อเนื่องกัน อุปสงค์ถูกกล่าวถึงผ่านคำสั่งซื้อในขณะที่อุปทานถูกกล่าวถึงผ่านการส่งมอบสินค้า และเงินสดถูกกล่าวถึงผ่านทางชำระเงิน ถึงแม้ว่าคำสั่งซื้อเป็นจุดเริ่มต้นทำให้เกิดการไหลของสินค้า แต่คำสั่งซื้ออาจไม่ใช่สิ่งที่ทำให้เกิดการเริ่มต้นผลิตสินค้า เนื่องจากผู้ผลิตอาจผลิตสินค้าล่วงหน้าก่อนอุปสงค์เกิดขึ้นและถือครองไว้ในรูปสินค้าสำเร็จรูปเพื่อรอส่งมอบต่ออุปสงค์ที่มีเข้ามาในรูปแบบคำสั่งซื้อซึ่งเรียกว่าการดำเนินการลักษณะนี้ว่ากลยุทธ์ผลิตเพื่อกักตุน แต่ถ้าผู้ผลิตอาจไม่ผลิตสินค้าแต่รอจนกระทั่งคำสั่งซื้อมาถึงจึงลงมือผลิตเรียกว่ากลยุทธ์การผลิตตามคำสั่งสินค้าถูกผลิตขึ้นบางส่วนก่อนอุปสงค์เกิดขึ้นจริงแต่ยังไม่ทำการประกอบขั้นสุดท้ายจนกว่าจะได้รับคำสั่งซื้อเข้ามาเรียกว่ากลยุทธ์การประกอบตามสั่ง ทั้งนี้บริษัทสามารถใช้กลยุทธ์ทั้งสามแบบผสมผสานกันได้แต่ต้องมีการเลือกกลยุทธ์ใดกลยุทธ์หนึ่งเป็นกลยุทธ์หลัก เมื่อพิจารณาจากการไหลทั้งสามประเภทในโซ่

อุปทาน พบว่าการไหลของเงินสดเป็นส่วนที่ได้รับความเอาใจใส่ น้อยที่สุด ซึ่งเป็นเรื่องที่น่าใจได้โดยง่ายว่าคือ ใซ้อุปทานดำรงอยู่เพื่อการเคลื่อนย้ายผลิตภัณฑ์ไปยังผู้บริโภคและคำสั่งซื้อเป็นเครื่องจักรที่เริ่มต้นกระตุ้นให้เกิดการเคลื่อนย้าย เงินสดเป็นตัวขับเคลื่อนของกระบวนการทั้งหมดแต่หากละเลยหรือยกเรื่องการไหลของเงินสดออกจากสมการแล้วบริษัทอาจประสบปัญหาอย่างใหญ่หลวงต่อการดำเนินงาน แม้กระนั้นก็ตามผลการปฏิบัติงานของการไหลของเงินสดก็ยิ่งแย่ที่สุดด้วยเหตุผลที่ว่า ผู้ผลิตโดยปกติมักใช้เวลานานนับเดือนจึงทำการจ่ายเงินเพื่อชำระค่าสินค้าให้กับผู้จัดหาวัตถุดิบในการผลิตแต่สินค้ากลับถูกส่งมอบให้กับผู้สั่งซื้อภายในไม่กี่วันหลังจากได้รับคำสั่งซื้อ สถานการณ์ทำนองนี้กำลังเปลี่ยนไปและการเร่งรัดการไหลของเงินสดกำลังกลายเป็นสิ่งสำคัญสำหรับความเป็นเลิศของการบริหารใซ้อุปทาน (เกียรติพงษ์ สันตะบุตร และ สิทธิชัย ทรงอธิกมาศ, 2551; Choy, 2014)

การเร่งรัดการไหลของเงินสดเป็นสิ่งที่ส่งผลกระทบต่อการดำเนินการตลอดใซ้อุปทาน หากการไหลของกระแสเงินสดในใซ้อุปทานไม่สอดคล้องกับอุปสงค์และอุปทานย่อมส่งผลกระทบต่อทุกส่วนในใซ้อุปทาน การจัดการใซ้อุปทานที่ดีจึงต้องให้ความสำคัญกับความเสี่ยงที่เกิดจากการไหลของเงินสดเพื่อรักษาการดำรงอยู่ของใซ้อุปทาน

### การบริหารความเสี่ยงในใซ้อุปทาน

ความเสี่ยง หมายถึง ผลที่เกิดขึ้นจากการตัดสินใจในความไม่แน่นอนซึ่งมีความพยายามที่จะปกป้องผลประโยชน์จากความไม่แน่นอนจากปัจจัยที่มีผลกระทบต่อการบรรลุวัตถุประสงค์และเป้าหมาย ทั้งเชิงลบและเชิงบวก โดยความไม่แน่นอนซึ่งอาจส่งผลกระทบต่อเกิดและการเพิ่มขึ้นของกำไรหรือในทางกลับกันอาจส่งผลกระทบต่อสูญเสียกำไรลงในอนาคต (Hwang, 2014; Probohudono, Tower, and Runmin, 2013) โดยมีโอกาสที่จะเกิดความผิดพลาด เสียหาย และสูญเสียจากเหตุการณ์ที่ไม่พึงประสงค์ซึ่งอาจเกิดในอนาคตโดยมีปัจจัยเสี่ยง (Risk Factor) อันเป็นสาเหตุที่มาของความเสี่ยงที่ทำให้ไม่สามารถบรรลุวัตถุประสงค์ที่กำหนดไว้ ซึ่งสามารถจำแนกได้เป็น 4 ลักษณะ คือ ความเสี่ยงที่เกี่ยวข้องในระดับยุทธศาสตร์ ระดับปฏิบัติการ ในด้านการเงิน และด้านความปลอดภัยจากร่างกายและทรัพย์สิน ด้วยวิธีการวิเคราะห์ความเสี่ยง การจัดลำดับความเสี่ยง จากการประเมินโอกาสที่จะเกิดขึ้นของความเสี่ยง และผลกระทบต่อความรุนแรงของความเสี่ยงที่จะเกิดขึ้น ในระดับความเสี่ยงจากการประเมินจากโอกาสและผลกระทบ แบ่งเป็น 4 ระดับ คือ สูงมาก สูง ปานกลาง และน้อย เพื่อระบุหาแหล่งที่มาและสาเหตุที่แท้จริงของการเกิดเหตุการณ์นั้นและนำไปกำหนดมาตรการบริหารความเสี่ยงได้อย่างมีประสิทธิภาพ (สำนักงานตรวจสอบภายใน มหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์, 2552)

การบริหารความเสี่ยงเป็นกระบวนการบริหารจัดการที่มีความสำคัญในการนำพาให้องค์กรสามารถบรรลุเป้าหมายที่ตั้งไว้ ท่ามกลางปัจจัยแวดล้อมทางธุรกิจที่มีการเปลี่ยนแปลง การมีระบบการ

บริหารความเสี่ยงที่มีประสิทธิผลจึงสะท้อนถึงการบริหารจัดการที่ดีมีคุณธรรมในการดำเนินธุรกิจ และมีความโปร่งใสที่สามารถตรวจสอบได้ อันเป็นรากฐานที่สำคัญซึ่งทำให้ธุรกิจเติบโตได้อย่างมั่นคงและยั่งยืน การบริหารความเสี่ยงช่วยให้องค์กรมีความเสี่ยงอยู่ในระดับที่ปลอดภัยและยอมรับได้ ทำให้องค์กรสามารถฟันฝ่าอุปสรรคต่างๆ ลดทอนผลกระทบที่อยู่นอกเหนือการคาดการณ์ หรือป้องกันความเสียหายต่อทรัพยากรขององค์กร รวมทั้งสามารถสร้างความมั่นใจในการรายงานและการปฏิบัติตามกฎระเบียบต่างๆ (ไพรัชวอเทอร์เฮาส์คูเปอร์ส์, 2547; วรวิมล อิทธิภักดีพงศ์, 2556)

เนื่องจากการจัดการโซ่อุปทาน คือ โครงข่ายขององค์กรที่เชื่อมโยงเกี่ยวพันกันตลอดตั้งแต่ต้นน้ำและปลายน้ำเพื่อเป้าหมายในการพัฒนากิจกรรมและผลิตภัณฑ์ที่ก่อให้เกิดคุณค่า และการให้บริการจนถึงมือของผู้บริโภค (วิทยา สุหนฤตดำรง, 2546) ดังนั้น ความเสี่ยงในระบบโซ่อุปทานจึงเป็นความเสี่ยงที่มีโอกาสเกิดขึ้นได้ทั้งจากภายในและภายนอกองค์กร ในบทความของ Olson and Wu (2010) ได้แบ่งความเสี่ยงที่อาจจะเกิดขึ้นในระบบโซ่อุปทานเป็น 2 ประเภท คือ ความเสี่ยงจากภายใน และความเสี่ยงจากภายนอก ทั้งนี้ความเสี่ยงจากภายในที่เกิดขึ้นส่วนมากเกี่ยวกับ กฎระเบียบของหน่วยงาน ความล่าช้า การไม่สามารถใช้ข้อมูลร่วมกันได้อย่างมีประสิทธิภาพ และความเสี่ยงจากภายนอกได้แก่ ราคาตลาด นโยบายการตลาดของคู่แข่ง คุณภาพผู้ขาย และปัญหาด้านการเมือง ซึ่งสอดคล้องกับการศึกษาของ ภูริชยา สัจจาเพ็ญกิจการ และธัญญา วสุศรี (2555) ที่ได้ทำการวิเคราะห์ความเสี่ยงโซ่อุปทานธุรกิจการผลิตผักกาดทองบรรจุกระป๋อง ซึ่งพบว่าความเสี่ยง 3 อันดับแรกซึ่งมีทั้งความเสี่ยงจากภายในและความเสี่ยงจากภายนอก ได้แก่ ความเสี่ยงด้านปริมาณวัตถุดิบไม่เพียงพอต่อความต้องการ ความเสี่ยงด้านราคาวัตถุดิบสูง และความเสี่ยงด้านคุณภาพวัตถุดิบไม่ได้มาตรฐานตามที่กำหนด และสอดคล้องกับ Tse, Matthews, Tan, Sato, and Pongpanich (2016) ที่ทำการศึกษาถึงความเสี่ยงที่ส่งผลกระทบต่อโซ่อุปทานในอุตสาหกรรมเครื่องดื่มของประเทศไทย โดยเก็บข้อมูลจากผู้อำนวยความสะดวกและผู้จัดการอาวุโสในอุตสาหกรรมเครื่องดื่มไทยจำนวน 253 คน พบว่าส่วนหนึ่งของความเสี่ยงที่เกิดขึ้นในอุตสาหกรรมนี้เกิดจากการผิดนัดชำระของร้านค้าปลีก ความต้องการที่ไม่แน่นอนของลูกค้า และการเปลี่ยนแปลงของกฎหมายและข้อกำหนดของรัฐ ปัจจัยเหล่านี้ส่งผลให้เกิดความเสี่ยงทางบัญชีและการเงินเพื่อใช้ในการสั่งซื้อวัตถุดิบและจัดเก็บสินค้าเพื่อรอจำหน่าย

### ความเสี่ยงทางบัญชีและการเงิน

ความเสี่ยงทางการเงิน หมายถึง ความเสี่ยงจากการจัดหาเงินทุนที่ได้มาจากการก่อหนี้ซึ่งเป็นผลต่อภาระการจ่ายดอกเบี้ยและเงินต้นเมื่อครบกำหนด อาจส่งผลกระทบต่อสภาพคล่องและนำไปสู่การล้มละลาย หากไม่สามารถบริหารรายได้ให้เพียงพอกับภาระหนี้ที่เกิดขึ้น ความเสี่ยงที่เกี่ยวข้องกับทางบัญชีและการเงินซึ่งสามารถแบ่งได้เป็น 1) ความเสี่ยงด้านตลาด คือ ความเสี่ยงที่เกิดจากปัจจัยความผันผวนทาง

การตลาด เช่น อัตราดอกเบี้ย อัตราแลกเปลี่ยน ราคาสินค้า ซึ่งส่งผลกับรายได้ 2) ความเสี่ยงจากความไม่สอดคล้องระหว่างสินทรัพย์และหนี้สิน (Asset Liability Mismatch) คือความผันผวนของปัจจัยทางการตลาดที่ส่งผลต่อสินทรัพย์และหนี้สินในงบการเงิน 3) ความเสี่ยงด้านสภาพคล่อง (Liquidity Risk) คือความเสี่ยงจากการขาดความสามารถในการแปลงสินทรัพย์เป็นเงินสดเพื่อนำมาชำระภาระผูกพันที่กำหนดตามสัญญาเมื่อถึงกำหนดเวลา 4) ความเสี่ยงด้านเครดิต คือความไม่แน่นอนต่อการสูญเสียทางเศรษฐศาสตร์จากคู่สัญญาไม่ปฏิบัติตามข้อผูกมัดหรือข้อตกลงในสัญญา (นฤมล สอาดโคม, บุษกร วัชรศรีโรจน์, และวาสิตา บุญสาร, 2551; Aurora and Bacovia, 2009) 5) ความเสี่ยงจากการตกแต่งงบการเงินของผู้บริหารที่ไม่ตรงกับข้อเท็จจริงและไม่เป็นไปตามมาตรฐานบัญชี 6) ความเสี่ยงที่มาจากการเปลี่ยนแปลงมาตรฐานบัญชีจากสภาวิชาชีพบัญชี ซึ่งส่งผลต่อการแสดงผลการดำเนินงานที่ไม่ถูกต้อง 7) ความเสี่ยงที่มาจากการเปลี่ยนแปลงหรือแก้ไขข้อกำหนดเกี่ยวกับภาษีอากรซึ่งส่งผลต่อการดำเนินงานของกิจการ 8) ความเสี่ยงจากการขาดทักษะ ความรู้ ความเข้าใจ ต่อธุรกิจ และมาตรฐานบัญชีที่เกี่ยวข้อง เช่น การเลือกเครื่องมือทางการเงินที่ผิดพลาด ไม่ทราบความหมายข้อบัญญัติ การรับรู้รายการบัญชีไม่ตรงตามงวดระยะเวลา การรับรู้รายได้และค่าใช้จ่ายสูงหรือต่ำกว่าความเป็นจริง และการแสดงมูลค่าของสินค้าคงเหลือในรายงานการเงินสูงกว่าความเป็นจริง

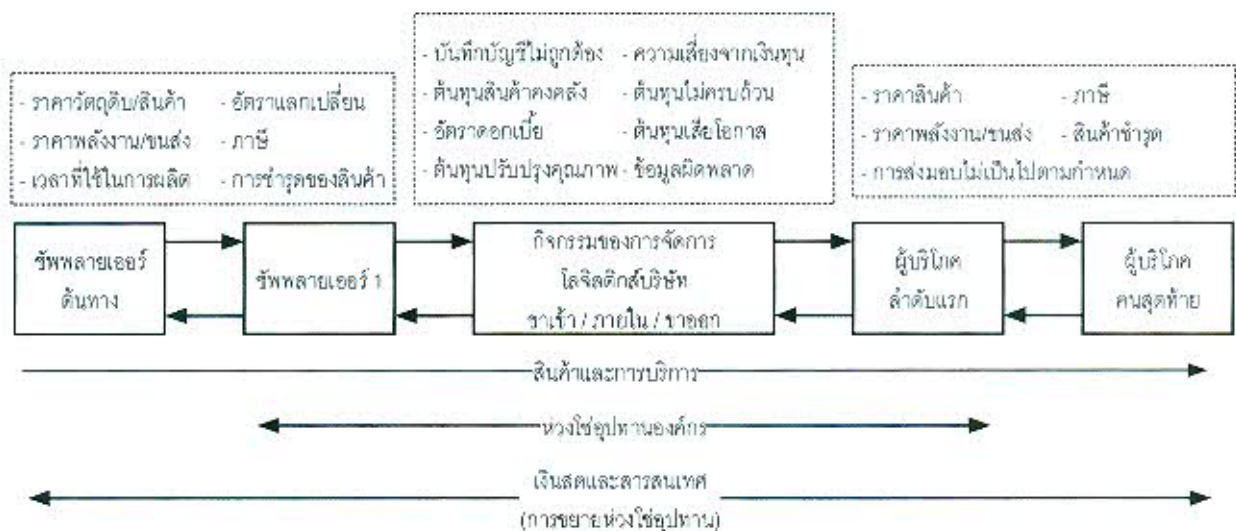
การบริหารความเสี่ยงทางการเงินขององค์กรประกอบด้วย ความเสี่ยงในการบริหารเงินซึ่งมีความเสี่ยงจากการผันผวนของอัตราดอกเบี้ยที่อาจส่งผลกระทบต่อการกู้ยืมเงินในระยะสั้นและระยะยาวแตกต่างกันไป ความเสี่ยงจากอัตราแลกเปลี่ยน เมื่ออัตราแลกเปลี่ยนเกิดการเปลี่ยนแปลงอาจส่งผลกระทบต่อผู้นำเข้าสินค้าจากต่างประเทศ และผู้ส่งออกสินค้าไปยังต่างประเทศ รวมถึงความเสี่ยงในด้านการจัดหาเงินทุนเมื่อบริษัทต้องการลงทุนในโครงการใดโครงการหนึ่ง ความเสี่ยงด้านเครดิตเป็นความเสี่ยงที่เกิดขึ้นจากการทำธุรกรรมของบริษัทและส่งผลกระทบต่อการบริหารจัดการระบบสินเชื่อทางการค้าของบริษัท เช่น ความเสี่ยงในความสามารถในการชำระหนี้ ความเสี่ยงด้านหลักประกันความเสี่ยงในการเน้นกิจกรรมใดกิจกรรมหนึ่งเป็นพิเศษ ความเสี่ยงในการชำระดอกเบี้ยและเงินต้น และความเสี่ยงในการซื้อขายตราสารการเงินซึ่งมีความเสี่ยงที่เกิดขึ้นจากการทำธุรกรรมซื้อและขายตราสารอนุพันธ์ทางการเงิน ซึ่งมีความเสี่ยงที่เกี่ยวข้องคือ ความเสี่ยงจากการเปลี่ยนแปลงของราคาวัตถุดิบ ความเสี่ยงจากระยะเวลาในการลงทุนในตราสารหนี้ ความเสี่ยงในการวัดและประเมินมูลค่า ความเสี่ยงด้านสารสนเทศหรือข้อมูล ซึ่งเป็นความเสี่ยงที่เกิดขึ้นในด้านสารสนเทศหรือข้อมูลทางบัญชี รายงานการเงิน ความเสี่ยงด้านภาษี และความเสี่ยงในการรายงานทางการเงินที่ผิดต่อระเบียบเป็นความเสี่ยงที่บริษัทอาจต้องเสียค่าปรับเนื่องจากการรายงานนั้นขัดต่อกฎระเบียบ (อุษณา ภัทรมนตรี, 2552)

ดังนั้น การเข้าใจถึงการบริหารความเสี่ยงทางบัญชีและการเงินที่ถูกต้องตามหลักทางวิชาการจึงเป็นสิ่งที่มีความจำเป็นอย่างยิ่งต่อการบริหารธุรกิจ ซึ่งจากการศึกษาของ Ning and Paula (2015) พบว่า



ผู้บริหารที่มีความรู้เกี่ยวกับการบริหารความเสี่ยงทางบัญชีและการเงินมีการตัดสินใจในการป้องกันความเสี่ยงและบริหารความเสี่ยงของธุรกิจได้ดีกว่าผู้บริหารที่อาศัยประสบการณ์ส่วนตัวเพียงอย่างเดียวในการตัดสินใจ

เมื่อพิจารณาในภาพรวมของระบบโซ่อุปทานพบว่า ตลอดโซ่อุปทานมีความเสี่ยงต่างๆ เกิดขึ้นได้มากมาย ทั้งนี้ความเสี่ยงทางบัญชีและการเงินเป็นความเสี่ยงอย่างหนึ่งที่อาจเกิดขึ้นในทุกช่วงของโซ่อุปทานตั้งแต่ซัพพลายเออร์ต้นทางไปจนถึงผู้บริโภคคนสุดท้าย ดังแสดงในภาพที่ 2 ซึ่งสอดคล้องกับการศึกษาของ Mani, Agrawal, and Sharma (2015) ที่ได้ทำการวิเคราะห์ถึงปัจจัยต้นจำนวน 14 ปัจจัย ที่มีผลต่อความยั่งยืนของโซ่อุปทาน โดยพบว่าปัจจัยเกี่ยวกับการบริหารสภาพคล่องทางการเงินที่ดีเป็นปัจจัยหนึ่งที่ทำให้การบริหารโซ่อุปทานมีความยั่งยืนและได้รับการยอมรับจากสังคม



ภาพที่ 2 ความเสี่ยงทางบัญชีและการเงินในโซ่อุปทาน

### การป้องกันความเสี่ยงทางบัญชีและการเงิน

การป้องกันความเสี่ยงเป็นการนำเทคนิคที่ทำให้บริษัทสามารถลดผลขาดทุนจากอัตราแลกเปลี่ยน ทำให้กำไรขาดทุนที่เกิดจากสินทรัพย์หรือหนี้สินรายการหนึ่งหักล้างกับกำไรขาดทุนของสินทรัพย์หรือหนี้สินอีกรายการหนึ่ง โดยการกำหนดเครื่องมือทางการเงินตั้งแต่หนึ่งรายการขึ้นไปให้เป็นเครื่องมือป้องกันความเสี่ยง เพื่อที่มูลค่ายุติธรรมทั้งหมด หรือบางส่วนของที่เปลี่ยนแปลงไปของเครื่องมือป้องกันความเสี่ยงจะหักกลบกับมูลค่ายุติธรรม หรือกระแสเงินสดที่เปลี่ยนแปลงไป ของรายการที่ต้องป้องกันความเสี่ยง (Ernst and Young Ltd, 2014; Georgette and Ken, 2001) สามารถแบ่งลักษณะเครื่องมือป้องกันความเสี่ยงเป็น 3 ประเภทคือ 1) การป้องกันความเสี่ยงจากมูลค่ายุติธรรม (Fair Value Hedge) หรือข้อผูกมัดที่

แน่นอน (Firm Commitment) ซึ่งเป็นการประกันความเสี่ยงจากการเปลี่ยนแปลงในมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์หรือหนี้สินที่มีการบันทึกไว้ในงบแสดงฐานะการเงิน หรือเพื่อซื้อหรือขายสินทรัพย์ด้วยราคาที่กำหนดไว้แน่นอน ซึ่งยังไม่เคยมีการบันทึกบัญชีไว้ สินทรัพย์หรือหนี้สินที่เกี่ยวข้องกับความเสี่ยงต่อการรายงานกำไรหรือขาดทุนได้แก่สัญญาเงินตราต่างประเทศล่วงหน้า 2) การป้องกันความเสี่ยงจากกระแสเงินสด (Cash Flow Hedge) หรือการพยากรณ์ (Forecast Transaction) เป็นการป้องกันความเสี่ยงที่เกิดจากการเปลี่ยนแปลงในกระแสเงินสดซึ่งเกี่ยวข้องกับสินทรัพย์หรือหนี้สินที่มีการบันทึกไว้ในงบแสดงฐานะการเงินหรือรายการที่คาดไว้ และมีผลต่อการรายงานกำไรหรือขาดทุน 3) การป้องกันความเสี่ยงของเงินลงทุนสุทธิในหน่วยงานต่างประเทศ (Hedge of Net Investment in Foreign Entity) บันทึกในลักษณะเดียวกับการป้องกันความเสี่ยงจากกระแสเงินสด โดยการป้องกันความเสี่ยงกำไรหรือขาดทุนที่เกิดจากการเปลี่ยนแปลงในมูลค่ายุติธรรมของรายการที่ต้องป้องกันความเสี่ยงที่ต้องมีการวัดค่าด้วยมูลค่ายุติธรรม (ภัทรพงศ์ เจริญกิจจารุกร, 2553; Cleary, 2015)

### เครื่องมือช่วยป้องกันความเสี่ยงในโซ่อุปทาน

โซ่อุปทานเป็นการบริหารจัดการที่ครอบคลุมตั้งแต่แหล่งกำเนิดวัตถุดิบจนถึงผู้บริโภคสุดท้าย ทุกห่วงโซ่จึงมีความเสี่ยงในการดำเนินการได้ทั้งหมดการป้องกันความเสี่ยงที่อาจเกิดขึ้นในโซ่อุปทานจึงต้องพิจารณาในหลายมิติและหลายมุมมอง เช่น ความเสี่ยงที่เกิดจากผู้มีส่วนได้เสีย ความเสี่ยงทางบัญชีและการเงิน ความเสี่ยงจากการปรับปรุงการทำงาน ความเสี่ยงจากการสื่อสารทั้งภายในและภายนอกองค์กร ความเสี่ยงในการจัดการทรัพยากรและการผลิต ความเสี่ยงจากการใช้สารสนเทศร่วมกัน เป็นต้น (Ghadge, Dani, Chester and Kalawsky, 2013; Vilko, Ritala, and Edelmann, 2014; Freise and Seuring, 2015) การป้องกันความเสี่ยงเหล่านี้สามารถทำได้โดยอาศัยเครื่องมือที่หลากหลาย

ศาสตราจารย์เอ็ดเวิร์ดฟรีแมน (Edward Freeman) ได้เสนอแนวคิดการวิเคราะห์ผู้มีส่วนได้เสีย (Stakeholders Analysis) โดยใช้เครื่องมือการจัดการที่เป็นประโยชน์ต่อการปรับปรุงอย่างต่อเนื่องโดยทำให้ทราบถึงกลุ่มผู้มีส่วนได้เสียว่าผู้มีส่วนได้เสียกลุ่มใดมีความต้องการอะไรและการดำเนินการขององค์กรส่งผลกระทบต่อผู้มีส่วนได้เสียแต่ละกลุ่ม ซึ่งช่วยป้องกันความเสี่ยงของโซ่อุปทานที่เกิดจากการประเมินความต้องการของผู้มีส่วนได้เสียที่ผิดพลาดตั้งแต่ผู้ผลิตจนถึงผู้บริโภค

แผนผังก้างปลา (Fishbone Diagram) หรือแผนผังอิชิคาว่า (Ishikawa Diagram) เป็นเครื่องมือที่ช่วยในการปรับปรุงการทำงานอย่างต่อเนื่อง โดยเหตุปัจจัยหลักที่ใช้การวิเคราะห์ประกอบด้วย คน (People) เครื่องมือ (Equipment) วัตถุดิบ (Material) และ กระบวนการทำงาน (Process) ซึ่งทำให้ทราบถึงประเด็นและสาเหตุปัจจัยที่ต้องปรับปรุงเพื่อป้องกันความเสี่ยงที่อาจเกิดขึ้นได้ตลอดโซ่อุปทาน

เดวิด เค. เบอริโล (David K. Berlo) ได้นำเสนอกรอบแนวคิดที่ใช้ในการวางแผนทางการสื่อสารคือ SMCR Model ที่พิจารณาถึง ผู้ส่งสาร (Source) สารที่สื่อสาร (Message) ช่องทางการสื่อสารที่เหมาะสม (Channels) ผู้รับสาร (Receiver) เนื่องจากการสื่อสารให้เกิดประสิทธิภาพสูงสุดนั้นต้องมีการวางแผนทางการสื่อสารที่เหมาะสมกับสถานการณ์ช่วยป้องกันความเสี่ยงที่เกิดจากการสื่อสารที่ผิดพลาด

ระบบการผลิตแบบลีน (Lean Manufacturing System) เป็นการใช้หลักการชุดหนึ่งในการระบุและกำจัดความสูญเปล่า เพื่อส่งมอบสินค้าที่ลูกค้าต้องการอย่างทันเวลา (นิพนธ์ บังแก้ว, 2547) ซึ่งช่วยป้องกันความเสี่ยงของโซ่อุปทานในด้านการจัดการทรัพยากร การผลิตและป้องกันการสูญเสียโดยมุ่งเน้นกำจัดความสูญเสียนั้นซึ่งเกี่ยวข้องกับกระบวนการผลิต 7 อย่างซึ่งประกอบด้วย การขนส่ง การผลิตมากเกินไป ความต้องการ การเคลื่อนไหวเกินความจำเป็น กระบวนการมากเกินไป การกลับไปแก้ไขงาน การดูแลรักษาสินค้าคงคลังมากเกินไปเกิดความต้องการและการรอคอย

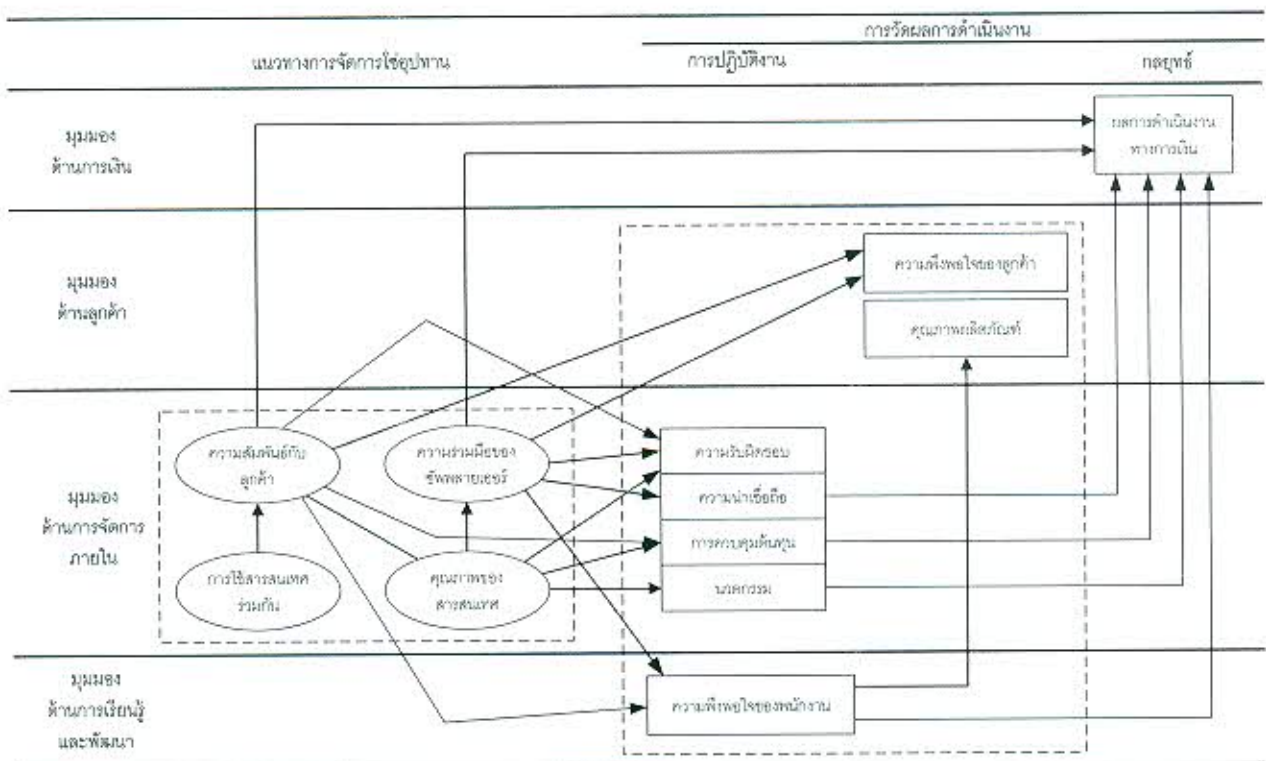
การใช้สารสนเทศร่วมกันช่วยให้เกิดความถูกต้องแม่นยำของข้อมูลที่ใช้ในการกำหนดวัตถุประสงค์และเป้าหมายของธุรกิจซึ่งส่งผลต่อคุณภาพและความเสี่ยงในโซ่อุปทานที่อาจเกิดขึ้นกับ กระบวนการผลิต คุณภาพสินค้าประสิทธิภาพการผลิตและคุณภาพการให้บริการ (Liu, Huo, Liu and Zhao, 2015; Sindhuja, 2014; Dolci and Maçada, 2014)

ศาสตราจารย์ไมเคิล ยูจีน พอร์เตอร์ (Michael Eugene Porter) ได้ให้แนวคิดในการพัฒนาขีดความสามารถทางการแข่งขันขององค์กรที่ได้รับการยอมรับอย่างกว้างขวางทั่วโลกเรียกว่า ห่วงโซ่คุณค่า (ValueChain) โดยเน้นไปที่การพัฒนากระบวนการทำงานซึ่งแบ่งเป็น กระบวนการหลัก (Primary Activity) กระบวนการสนับสนุน (Supporting Activity) โดยทั้งสองกระบวนการทำงานดังกล่าวทำให้เกิดเป็นกิจกรรมที่สร้างคุณค่า (Value-Added Activities) ให้แก่องค์กร ห่วงโซ่คุณค่า เป็นการวิเคราะห์กิจกรรมของธุรกิจที่ร้อยเรียงเชื่อมโยงต่อเนื่องกัน โดยเริ่มจากกิจกรรมของหน่วยงานแรกจนถึงกิจกรรมของหน่วยงานสุดท้ายเพื่อพิจารณาว่าหน่วยงานต่างๆ ได้ทำกิจกรรมที่สร้างคุณค่าให้กับลูกค้าหรือไม่ การวิเคราะห์ต้นทุนในห่วงโซ่คุณค่าเป็นการวิเคราะห์เพื่อการตัดสินใจในระยะยาว โดยพิจารณากลยุทธ์ต้นทุนที่เน้นหลักการคิดต้นทุนตลอดห่วงโซ่คุณค่าและเน้นการคิดต้นทุนตลอดวงจรอายุผลิตภัณฑ์

ศาสตราจารย์โรเบิร์ต แคปแลน และ ดร.เดวิด นอร์ตัน (Kaplan and Norton) ได้นำเสนอแนวคิดการวัดผลงานเชิงดุลยภาพ (Balanced Scorecard: BSC) โดยมีแนวคิดว่าความสำเร็จด้านการเงินเพียงอย่างเดียวไม่ใช่สิ่งที่ทำให้องค์กรธุรกิจที่หวังผลกำไรประสบผลสำเร็จได้อย่างยั่งยืน การที่องค์กรจะประสบผลสำเร็จได้อย่างยั่งยืนจะต้องประสบผลสำเร็จในปัจจัยหลัก 4 ด้าน ประกอบด้วย ด้านการเงิน ด้านลูกค้า ด้านกระบวนการทำงาน และด้านการพัฒนาองค์กร โดยมีแนวคิดการวัดผลทั้ง 4 ด้านของการปฏิบัติงานซึ่งมุ่งเน้นให้เกิดสมดุลกันในทุกด้าน (Chang, Hung, Wong, and Lee, 2013) ซึ่งการดำเนินการตาม

แนวคิดดังกล่าวช่วยป้องกันความเสี่ยงในการดำเนินกิจการที่อาจมุ่งเน้นด้านใดมากเกินไปซึ่งอาจทำให้เกิดผลกระทบต่อหน่วยงาน

Okongwu, Brulhart, and Moncef (2015) ได้ศึกษาถึงความสัมพันธ์ระหว่างประสิทธิภาพในการจัดการโซ่อุปทานและการใช้หลักการวัดผลงานเชิงคุณภาพซึ่งพบว่าความสัมพันธ์ระหว่างลูกค้ามีผลโดยตรงต่อประสิทธิภาพทางการเงิน คุณภาพของสาธารณชน การใช้สาธารณชนร่วมกัน และความสัมพันธ์กับผู้ผลิต มีผลต่อประสิทธิภาพทางการเงินแต่เป็นผลที่ส่งผ่านทางตัวแปรอื่น



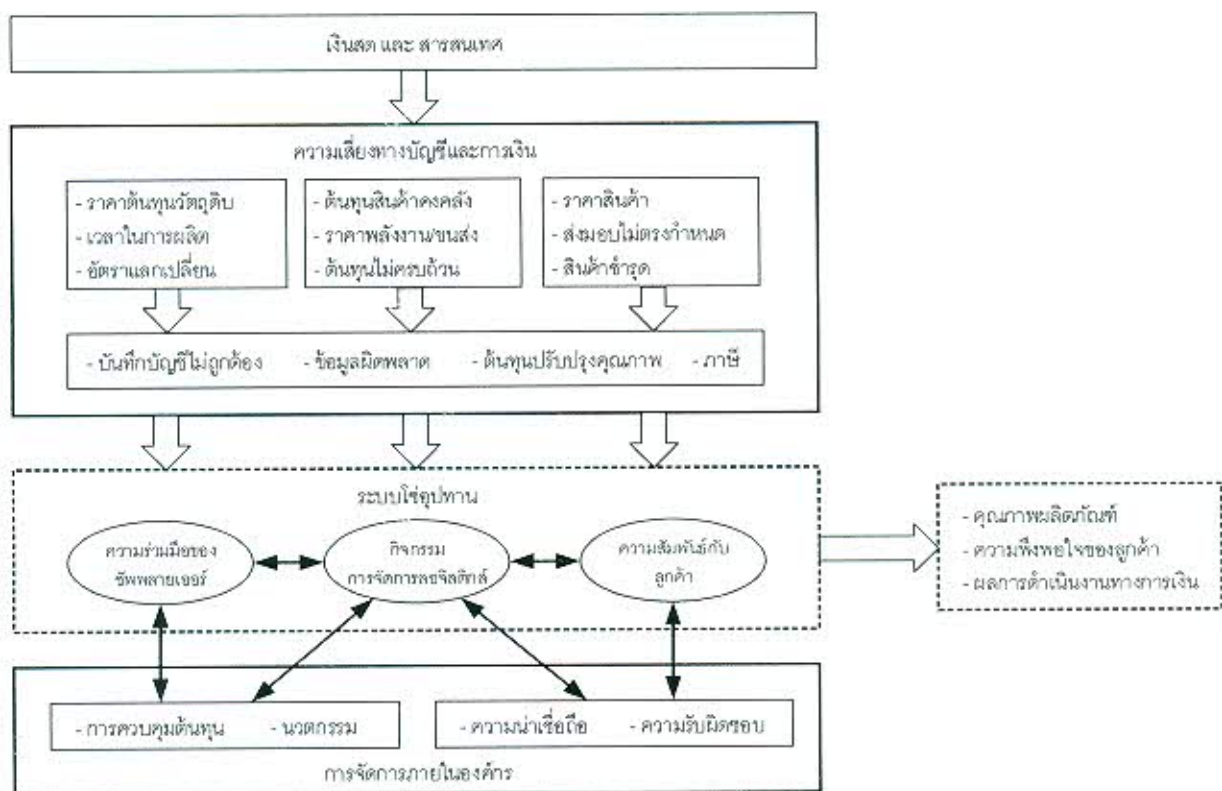
ภาพที่ 3 ความสัมพันธ์ระหว่างโซ่อุปทานและการวัดผลงานเชิงคุณภาพ.

ที่มา : ปรับปรุงจาก Okongwu, Brulhart, and Moncef, 2015

Wisuteewong and Rompho (2015) ได้ศึกษาความเชื่อมโยงระหว่างการบริหารแบบดุลยภาพและการควบคุมภายในตามแนวทางการบริหารความเสี่ยงของบริษัทในประเทศไทย โดยเก็บข้อมูลจากบริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยซึ่งทำให้ทราบว่าบริษัทมีการใช้หลักการบริหารดุลยภาพเป็นเครื่องมือสำหรับกำหนดเป้าหมายและกลยุทธ์ของบริษัทซึ่งผลการศึกษาพบว่าการนำหลักการบริหารแบบดุลยภาพมาใช้ร่วมกับการควบคุมภายในและการบริหารความเสี่ยง ช่วยให้เกิดผลดีกับบริษัทและป้องกันปัญหาที่อาจเกิดขึ้นในการลงทุนที่มีความเสี่ยงสูง

## ความสัมพันธ์ของความเสียหายทางบัญชีและการเงินในโซ่อุปทาน

ความเสียหายทางบัญชีและการเงินเป็นความเสียหายที่สามารถเกิดขึ้นได้ตลอดโซ่อุปทาน เนื่องจากมีการไหลของเงินสดและสารสนเทศเกิดขึ้นอยู่ตลอดทุกช่วง ดังนั้นหากข้อมูลเงินสดและสารสนเทศที่ใช้ร่วมกันไม่ถูกต้องย่อมเป็นปัจจัยที่ทำให้เกิดความเสียหายทางบัญชีและการเงิน ทั้งนี้การป้องกันความเสียหายทางบัญชีและการเงินในโซ่อุปทานสามารถทำได้โดยอาศัยการจัดการที่ดีภายในองค์กรโดยใช้เครื่องมือป้องกันความเสี่ยงตามความเหมาะสมกับสถานการณ์และรูปแบบขององค์กร โดยสามารถแสดงความสัมพันธ์ของความเสียหายทางบัญชีและการเงินที่อาจเกิดขึ้นในแต่ละช่วงของโซ่อุปทานได้ดังภาพที่ 4



ภาพที่ 4 ความสัมพันธ์ของความเสียหายทางบัญชีและการเงินในโซ่อุปทาน

## บทสรุป

การพัฒนาโซ่อุปทานเป็นส่วนหนึ่งที่จะช่วยสนับสนุนการเปลี่ยนโครงสร้างเศรษฐกิจของประเทศ เนื่องจากโซ่อุปทานเป็นการจัดการทุกส่วนตั้งแต่จุดกำเนิดสินค้าจนถึงผู้บริโภคคนสุดท้าย การจัดการโซ่อุปทานต้องมีการจัดการกับความเสี่ยงในหลายรูปแบบ โดยความเสียหายทางบัญชีและการเงินเป็นสิ่งที่สามารถเกิดขึ้นได้ตลอดโซ่อุปทาน ตั้งแต่ขั้นตอนก่อนการขายที่เกี่ยวกับความต้องการของลูกค้าและการประมาณการต้นทุน ความผันผวนทางการตลาด ความไม่สอดคล้องระหว่างสินทรัพย์และหนี้สิน สภาพ

คล่องในการแปลงสินทรัพย์เป็นเงินสดเพื่อชำระภาระผูกพันที่กำหนดตามสัญญา และด้านเครดิตจากคู่สัญญาไม่ปฏิบัติตามข้อผูกมัดหรือข้อตกลง การพัฒนาโซ่อุปทานที่มีประสิทธิภาพจึงต้องคำนึงถึงความเสี่ยงทางบัญชีและการเงินเป็นองค์ประกอบเสมอ

การจัดการโซ่อุปทานควรมีการป้องกันความเสี่ยงทางบัญชีและการเงินเพื่อป้องกันผลกระทบต่อ การดำเนินธุรกิจ ซึ่งอาจทำหลายรูปแบบ เช่น การป้องกันความเสี่ยงจากมูลค่ายุติธรรมเพื่อซื้อหรือขายสินทรัพย์ด้วยราคาที่กำหนดไว้แน่นอน การป้องกันความเสี่ยงจากกระแสเงินสดซึ่งเกี่ยวข้องกับสินทรัพย์หรือหนี้สินที่มีการบันทึกไว้ในงบแสดงฐานะการเงิน และการป้องกันความเสี่ยงของเงินลงทุนสุทธิในหน่วยงานต่างประเทศ เป็นต้น

ความเสี่ยงทางบัญชีและการเงินเป็นสิ่งที่ส่งผลกระทบต่อตลอดทุกช่วงในโซ่อุปทาน เพื่อเป็นการศึกษาถึงสาเหตุและผลกระทบที่เกิดขึ้นในอนาคตจึงควรมีการศึกษาวิจัยเกี่ยวกับปัจจัยที่เป็นสาเหตุที่มาของความเสียหายทางบัญชีและการเงิน รวมทั้งควรศึกษาถึงผลกระทบและความเสียหายในลักษณะต่างๆ ที่เกิดจากการละเลยหรือไม่ทำการป้องกันความเสี่ยงทางบัญชีและการเงินที่อาจเกิดขึ้นในโซ่อุปทาน เพื่อเป็นข้อมูลในการพัฒนาระบบโซ่อุปทานที่ดีในประเทศต่อไปในอนาคต

## บรรณานุกรม

- กฤษดา วิศวะธีรานนท์ และ กุลพงศ์ ยูนิพันธ์. (2547). *Supply Chain and Logistics: ทฤษฎีและตัวอย่างจริง* (พิมพ์ครั้งที่ 2). กรุงเทพฯ: สมาคมส่งเสริมเทคโนโลยี (ไทย-ญี่ปุ่น).
- เกียรติพงษ์ สันตะบุตร และ สิทธิชัย ทรงอธิกมาศ. (2551). *ซัพพลายเชนสำหรับผู้จัดการ*. กรุงเทพฯ: แอทพีพรินต์ติ้ง.
- คำนาย อภิปรัชญาสกุล. (2553). *คู่มือลดต้นทุนน้ำมันเชื้อเพลิงขนส่งและโลจิสติกส์*. กรุงเทพฯ: ไฟท์สมิเดีย แอนด์ พับลิชชิง.
- ไชยยศ ไชยมั่นคง และ มยุขพันธ์ ไชยมั่นคง. (2556). *กลยุทธ์โลจิสติกส์และซัพพลายเชนเพื่อแข่งขันในตลาดโลก* (พิมพ์ครั้งที่ 7). นนทบุรี: ดวงกลมสมัย.
- ฐาปนา บุญหล้า. (2551). *คู่มือสัมมนาโลจิสติกส์และการจัดการซัพพลายเชน* (พิมพ์ครั้งที่ 2). กรุงเทพฯ: มิสเตอร์ก๊อปปี้ (ประเทศไทย).
- นิพนธ์ บังแก้ว. (2547). *รู้จักระบบการผลิตแบบลีน*. กรุงเทพฯ: สมาคมส่งเสริมเทคโนโลยี (ไทย-ญี่ปุ่น).
- นฤมล สอาดโอม บุษกร วิชรศรีโรจน์ และวาสิตา บุญสาธ. (2551). *CRO ต้องรู้ คู่มือการบริหารความเสี่ยงองค์กรยุคใหม่*. กรุงเทพฯ: สุานบุ๊คส์.

- ประชาชาติธุรกิจ. (2558, 21 กรกฎาคม). "ย้อนรอย 6 ชั่วฉาว! ตกแต่งบัญชีครั้งใหญ่ในญี่ปุ่น หลังบิกโตชิบา ขอขมาผู้ถือหุ้น". ประชาชาติธุรกิจ.
- ไพรัชวอเตอร์เฮาส์คูเปอร์ส์. (2547). *แนวทางการบริหารความเสี่ยง* (พิมพ์ครั้งที่ 2). กรุงเทพฯ: ไพรัชวอเตอร์เฮาส์คูเปอร์ส์.
- ภัทรพงศ์ เจริญกิจจารุกร. (2553). อนุพันธ์ทางการเงินกับแนวปฏิบัติทางบัญชี. *วารสารวิชาการมหาวิทยาลัยหอการค้าไทย*, 30(1), 117-133.
- ภูริชยา สัจจาเพ็ญกิจการ และ ธนัญญา วสุศรี. (2555). การวิเคราะห์ความเสี่ยงโซ่อุปทานธุรกิจการผลิตผักกาดดองบรรจุกระป๋อง. *วารสารวิจัยและพัฒนา มจร.*, 35(3), 311-321.
- วรวิมล อธิภักดิ์พงศ์. (2556). การบริหารความเสี่ยงกับประสิทธิภาพการจัดการด้านความปลอดภัยของสนามบินนานาชาติ. *สยามวิชาการ*, 14(1), 17-28.
- วิทยา สุธฤตดำรง. (2546). *ลอจิสติกส์และการจัดการโซ่อุปทาน อธิบายได้...ง่ายนิดเดียว*. กรุงเทพฯ: ซีเอ็ดยูเคชั่น.
- ศุภชัย เมืองรักษ์. (2559). *ความรู้เกี่ยวกับ Benchmarking Why Start From Zero?* กรุงเทพฯ: สถาบันเพิ่มผลผลิตแห่งชาติ.
- สำนักงานตรวจสอบภายในมหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์. (2552). *คู่มือการบริหารความเสี่ยงทั่วทั้งองค์กร* (พิมพ์ครั้งที่ 3). กรุงเทพฯ: โกลบอลกราฟฟิค.
- สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์. (2560). *กรณีศึกษาทางการบัญชีธุรกิจโซ่อุปทาน*. กรุงเทพฯ: สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์.
- อุษณา ภัทรมนตรี. (2552). *การตรวจสอบภายในสมัยใหม่* (พิมพ์ครั้งที่ 3). กรุงเทพฯ: มหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์.
- Aurora, C. and Bacovia, G. (2009). Basic Principles of Hedge Accounting. *Journal of Munich Personal RePEc Archive*, 3, 1-14.
- Chang, H. H., Hung, J. C., Wong, H. K., and Lee, C. (2013). Using the Balanced Scorecard on Supply Chain Integration Performance - A Case Study of Service Businesses. *Service Business*, 7(4), 539-561.
- Choy, L. K., Gunasekaran, A., Lam, Y. H., Chow, H. K., Tsim, C. Y., Ng, W. T., Tse, K. Y., and Lu, A. X. (2014). Impact of Information Technology on the Performance of Logistics Industry: the Case of Hong Kong and Pearl Delta Region. *Journal of the Operational Research Society*, 65, 904-916.

- Cleary, P. (2015). An Empirical Investigation of the Impact of Management Accounting on Structural Capital and Business Performance. *Journal of Intellectual Capital*, 16(3), 566-586.
- Dolci, C. and Maçada, A. (2014). Information Technology Investments and Supply Chain Governance. *RAC Rio de Janeiro*, 18(2), 217-235.
- Ernst and Young Ltd. (2014). Hedge Accounting Under International Financial Reporting Standards 9 (IFRS 9). London: Ernst and Yong Ltd.
- Freise, M. and Seuring S. (2015). Social and Environmental Risk Management in Supply Chains: A Survey in the Clothing Industry. *Logistics Research*, 8(1), 1-12.
- Georgette T. B. and Ken W. (2001). *IAS 32 and IAS 39: Summaries, Guidance, Examples, and US GAAP Comparisons* (2nd ed.). Hong Kong: Deloitte Touche Tohmatsu.
- Ghadge, A., Dani, S., Chester, M., and Kalawsky, R. (2013). A Systems Approach for Modelling Supply Chain Risks. *Supply Chain Management: An International Journal*, 18(5), 523-538.
- Hwang, H. J. (2014). A Proposal for An Open-Source Financial Risk Model. *Journal of Financial Regulation and Compliance*, 22(3), 219-234.
- Hwang, D. and Min, H. (2015). Identifying the Drivers of Enterprise Resource Planning and Assessing Its Impacts on Supply Chain Performances. *Industrial Management and Data Systems*, 115(3), 541-569.
- Liu, C., Huo, B., Liu, S., and Zhao, X. (2015). Effect of Information Sharing and Process Coordination on Logistics Outsourcing. *Industrial Management and Data Systems*, 115(1), 41-63.
- Mani, V., Agrawal, R., and Sharma, V. (2015). Social Sustainability in the Supply Chain: Analysis of Enablers. *Management Research Review*, 38(9), 1016-1042.
- Ning, T. and Paula, C. P. (2015). Financial Knowledge Acquisition Among the Young: The Role of Financial Education, Financial Experience, and Parents' Financial Experience. *Financial Services Review*, 24(2), 119-137.
- Okongwu, U., Brulhart, F., and Moncef, B. (2015). Causal Linkages Between Supply Chain Management Practices and Performance: A Balanced Scorecard Strategy Map Perspective. *Journal of Manufacturing Technology Management*, 26(5), 678-702.



- Olson, D. L. and Wu, D. (2010). A Review of Enterprise Risk Management in Supply Chain. *Kebernetes*, 39(5), 694-706.
- Probohudono, N. A., Tower, G., and Runmin, R. (2013). Risk Disclosure During the Global Financial Crisis. *Social Responsibility Journal*, 9(1), 124-137.
- Skipworth, H., Godsell, J., Wong, C. Y., Saghiri, S., and Julien, D. (2015). Supply Chain Alignment for Improved Business Performance: An Empirical Study. *Supply Chain Management: An International Journal*, 20(5), 511-533.
- Sindhuja, P. N. (2014). Impact of Information Security initiatives on Supply Chain Performance: An Empirical Investigation. *Information Management and Computer Security*, 22(5), 450-473.
- Singhry, H. B. (2015). Effect of Supply Chain Technology, Supply Chain Collaboration, and Innovation Capability on Supply Chain Performance of Manufacturing Companies. *Journal of Business Studies Quarterly*, 7(2), 258-273.
- Tse, Y. K., Matthews, L. R., Tan, H. A., Sato, Y., and Pongpanich, C. (2016). Unlocking Supply Chain Disruption Risk Within the Thai Beverage Industry. *Industrial Management and Data Systems*, 116(1), 21-42.
- Vilko, J., Ritala, P., and Edelman, J. (2014). On Uncertainty in Supply Chain Risk Management. *The International Journal of Logistics Management*, 25(1), 3-19.
- Wisuteewong, G. and Rompho, N. (2015). Linking Balance Scorecard and COSO ERM in Thai Companies. *Journal of Management Policy and Practice*, 16(2), 127-134.