

บทที่ ๕

งานประมาณแม่บatha

การงบประมาณแม่บatha ได้พัฒนาขึ้นมาพร้อม ๆ กับการขยายตัวทางธุรกิจ เมื่อธุรกิจ มีขนาดใหญ่ขึ้น ปัญหาในการบริหารงานก็ยุ่งยาก слับซับซ้อนมากขึ้นทุกที จึงได้มีการคิดค้น เครื่องมือใหม่ ๆ ขึ้นมาเพื่อช่วยในการบริหาร หนึ่งในจำนวนนั้น คือ การงบประมาณแม่บatha จนในปัจจุบันนี้ได้เป็นที่ยอมรับกันอย่างกว้างขวางถึงความสำคัญของการงบประมาณแม่บatha ใน ฐานะที่เป็นเครื่องมือการบริหารงานชนิดหนึ่งที่มีอานุภาพมากที่สุดต่อความสำเร็จ หรือความ ล้มเหลวขององค์กรธุรกิจ

ความสำเร็จหรือความล้มเหลวขององค์กรธุรกิจ ตามปกติจะถูกวัดด้วยผลกำไร การ ทำกำไรให้ได้สูง จำเป็นต้องอาศัยการวางแผนที่รอบคอบและชาญฉลาด การประสานการทุ่มเท จากทุกหน่วยงานได้อย่างสอดคล้องกัน และการควบคุมที่ทันต่อเหตุการณ์ คำว่า “การงบ ประมาณ” ที่ใช้ในการธุรกิจโดยทั่วไป หมายรวมถึง การจัดทำงบประมาณและการใช้งบ ประมาณ การจัดทำงบประมาณแม่บatham กจะเป็นการวางแผนระยะสั้นที่ค่อนข้างละเอียดและ ครอบคลุมถึงการดำเนินงานทุกด้านของกิจการ เมื่อนำแผนที่คำนึงถึงทุกหน่วยงานเข้ามาร่วมกัน นำไปใช้เป็นแนวทางในการปฏิบัติ ย้อมทำให้ทุกหน่วยประสานงานกันได้เป็นอย่างดี นอกเหนือ จากนี้ งบประมาณแม่บatha จะถูกนำไปใช้เพื่อการควบคุมทางการบริหารด้วย โดยผลงานที่เกิดขึ้น จริงจะถูก拿来ไปเปรียบเทียบกับงบประมาณเป็นระยะ ๆ เพื่อให้ทราบถึงผลแตกต่าง และจะ ได้ดำเนินการแก้ไขได้ตรงจุดและทันต่อเหตุการณ์ อันเป็นการควบคุมให้งานสำเร็จตามแผน ได้ในที่สุด

คำจำกัดความและส่วนประกอบของบประมาณแม่บท

คำจำกัดความ

งบประมาณ คือ แผนการกระทำที่ได้กำหนดขึ้นล่วงหน้าในลักษณะที่เป็นตัวเลข สำหรับระยะเวลาใดเวลาหนึ่งในอนาคต

งบประมาณแม่บท คือ แผนการดำเนินงานที่ครอบคลุมการดำเนินงานตามปกติของธุรกิจในทุก ๆ ด้าน ไม่ว่าจะเป็นด้านการขาย ผลิต หรือการจัดหาเงิน ซึ่งได้กำหนดขึ้นล่วงหน้า ในลักษณะที่เป็นตัวเลข สำหรับระยะเวลาใดเวลาหนึ่งในอนาคต

ส่วนประกอบของบประมาณแม่บท

การทำงบประมาณ คือ การวางแผนที่สำคัญอย่างหนึ่งขององค์กรธุรกิจ การวางแผนหมายถึง กระบวนการกำหนดวัตถุประสงค์ต่าง ๆ สำหรับช่วงเวลาข้างหน้า และการทำแผนงานต่าง ๆ ที่จะนำมาปฏิบัติเพื่อที่จะบรรลุวัตถุประสงค์เหล่านั้น ในการทำแผนวัตถุประสงค์ ผู้บริหารจะทำการกำหนดวัตถุประสงค์ของห้ององค์การก่อนในลักษณะกว้าง ๆ และสำหรับระยะยาว และแล้ววัตถุประสงค์ของห้ององค์การจะถูกแยกแยกออกเป็นวัตถุประสงค์ย่อยหรือ เป้าหมาย เพื่อความชัดเจนมากขึ้นและเพื่อสำหรับระยะเวลาที่สั้นลง จากวัตถุประสงค์และ เป้าหมาย ผู้บริหารจะทำแผนงานต่าง ๆ ขึ้นมา ซึ่งอาจมีทั้งแผนงานสำหรับระยะยาว และ แผนงานสำหรับระยะสั้น ถึงแม้ว่าบางกิจการจะไม่มีแผนงานสำหรับระยะยาว แต่อย่างน้อย ที่สุดก็มักจะมีแผนงานสำหรับระยะสั้น

โดยทั่ว ๆ ไปแผนงานระยะสั้นนิยมจัดทำขึ้นสำหรับระยะเวลา 1 ปีข้างหน้า และ มักจัดทำในรูปของงบประมาณแม่บท หรือนั่นคือ จัดทำแผนในลักษณะที่ครอบคลุมการ ดำเนินงานตามปกติของธุรกิจในทุก ๆ ด้าน โดยให้แผนการดำเนินงานทุก ๆ แผนมีความ สอดคล้องกัน งบประมาณแม่บทจึงไม่ใช่งบประมาณเดียว แต่เป็นชุดของงบประมาณที่ สะท้อนถึงการตัดสินใจในด้านต่าง ๆ ที่มีความสัมพันธ์กันไม่ว่าจะเป็นด้านการผลิต การขาย หรือการจัดหาเงิน

เนื่องจากงบประมาณแม่บทเป็นแผนที่เกี่ยวกับการดำเนินงานตามปกติของธุรกิจ งบประมาณแม่บทจึงต้องจัดทำขึ้นเป็นประจำทุก ๆ ปี และอาจจำแนกออกเป็นงบประมาณ ประเภทต่าง ๆ ได้ตามหน้าที่ หรือตามลักษณะของงานธุรกิจทั่ว ๆ ไป ดังต่อไปนี้

งบประมาณแม่บท (Master Budget)

<u>งบประมาณการดำเนินงาน (Operating Budget)</u>	<u>งบประมาณการเงิน (Financial Budget)</u>
งบประมาณงบกำไรขาดทุน :	งบประมาณเงินสด
งบประมาณขาย	งบประมาณงบดุล
งบประมาณผลิต :	งบประมาณงบแสดงแหล่งที่มา และใช้ไปของเงินทุน
งบประมาณการใช้และซื้อวัตถุทางตรง	
งบประมาณแรงงานทางตรง	
งบประมาณโซหุยการผลิต	
งบประมาณระดับสินค้าคงเหลือ	
งบประมาณต้นทุนสินค้าที่ขาย	
งบประมาณค่าใช้จ่ายในการขาย	
งบประมาณค่าใช้จ่ายในการบริหาร	

โปรดสังเกตว่า งบประมาณแม่บทมีลักษณะคล้าย ๆ กับงบการเงินที่จัดทำกันตามปกติ เพียงแต่ว่าเป็นการเกี่ยวข้องกับอนาคตมากกว่าอดีต

นอกจากงบประมาณแม่บทแล้ว ยังอาจมีงบประมาณรูปแบบอื่น ๆ อีก อาทิ เช่น

- งบประมาณจ่ายลงทุน (Capital Budget) งบประมาณจ่ายลงทุนมีลักษณะเป็นงบประมาณระยะยาว แสดงถึงแผนในการจ่ายลงทุน 5-10 ปีข้างหน้า หรืออาจมากเวลากว่าหนึ่งปี ไม่ได้จัดทำขึ้นเป็นประจำดังเช่นงบประมาณแม่บท แต่จะจัดทำขึ้นเมื่อกิจกรรมนี้แผนจ่ายลงทุนในการก่อสร้างโรงงานใหม่ ซื้อเครื่องจักรใหม่ หรือวิจัยและพัฒนา ผลิตภัณฑ์ใหม่ งบประมาณจ่ายลงทุนส่วนที่เกี่ยวข้องกับแผนการดำเนินงาน

- สำหรับงวดปีหน้าจะกล้ายเป็นส่วนของงบประมาณแม่นบทสำหรับงวดปีหน้า¹
- งบประมาณยึดหยุ่นได้ หรือบางครั้งเรียกว่า งบประมาณผันแปรได้ เป็นงบประมาณที่จัดทำขึ้นสำหรับระดับกิจกรรมที่มากกว่าหนึ่งระดับ . เพราะเป็นงบประมาณที่จะปรับเปลี่ยนงบประมาณสำหรับทุกระดับกิจกรรมได้ หรือนั่นคือ เป็นงบประมาณที่จะปรับปรุงให้เป็นงบประมาณของระดับกิจกรรมที่เกิดขึ้นจริง ได้โดยอัตโนมัตินั่นเอง และดังนั้นผู้บริหารจึงใช้งบประมาณยึดหยุ่นได้นี้เข้าช่วยในการวัดผลการปฏิบัติงาน รายละเอียดจะสืบทอดในงบท่อไป

ประโยชน์และข้อจำกัดของการงบประมาณแม่นบท

ประโยชน์ของการงบประมาณแม่นบท

การงบประมาณแม่นบทที่ดีจะช่วยให้ฝ่ายบริหารมีความสำเร็จในการบริหารงานที่สำคัญ

3 ประการ คือ

(1) การวางแผน การจัดทำงบประมาณ คือการวางแผนล่วงหน้า เมื่อมีการจัดทำงบประมาณ เท่ากับเป็นการบังคับให้ผู้บริหารต้องทำการวางแผนอย่างเป็นทางการ บทบาทในการวางแผนของผู้บริหารทุกระดับจะถูกเน้นและขยายได้โดยการงบประมาณแม่นบท ผู้บริหารจะถูกบังคับให้มองไปข้างหน้าและเตรียมพร้อมที่จะเผชิญกับสถานการณ์ที่เป็นไปในอนาคต การวางแผนที่ถูกบีบให้กระทำนั้นเป็นความช่วยเหลือที่ยิ่งใหญ่ที่สุดของการงบประมาณที่มีต่อการบริหาร

การวางแผนล่วงหน้าทำให้ผู้บริหารมีโอกาสคร่ำครวญถึงเงื่อนไขต่าง ๆ ในอนาคต ที่คาดว่าจะต้องเผชิญ เช่นเงื่อนไขทางเศรษฐกิจ วัฒนธรรม และการเมือง ตลอดจนข้อจำกัด เกี่ยวกับกำลังความสามารถของแต่ละหน่วยงานในองค์กร แล้วจึงตัดสินใจเลือกวิธีการที่ดีที่สุดซึ่งเหมาะสมกับเงื่อนไขเหล่านั้นไว้เป็นการล่วงหน้า อันจะเป็นผลให้การดำเนินงานจริง ต่อมามีประสิทธิภาพ เพราะเป็นการดำเนินงานตามวิธีการที่ได้มีการเตรียมพร้อมและได้ผ่านการคัดเลือกมาแล้วอย่างรอบคอบว่าดีที่สุด

¹Anderson and Raiborn, op.cit., p. 447.

(2) การประสานงาน การประสานงาน คือการที่แต่ละหน่วยงานในองค์การซึ่งมีกิจกรรมแตกต่างกันสามารถทำงานได้อย่างสอดคล้องกันเพื่อบรรลุวัตถุประสงค์ขององค์การ โดยส่วนรวม หรือนั่นคือ สมาชิกทุกคนในองค์การจะต้องมีปรัชญาในการทำงานโดยการถือว่า ผลประโยชน์ของแต่ละคนเป็นรองจากผลประโยชน์ขององค์การ องค์การธุรกิจโดยทั่ว ๆ ไป จะแบ่งเป็นหน่วยงานย่อย ๆ เช่น แผนขาย แผนผลิต แผนจัดซื้อ แผนบุคคล แผนการเงิน การกระทำการของหน่วยงานหนึ่งจะกระทบกระเทือนถึงหน่วยงานอื่น ๆ ทั่วทั้งองค์การ เพื่อที่จะบรรลุวัตถุประสงค์ของส่วนรวมได้ แต่ละหน่วยงานต้องไม่ทำงานในลักษณะที่ขัดแย้งกัน โดยต้องมุ่งไปที่ผลประโยชน์ขององค์การมากกว่าผลประโยชน์ของหน่วยงาน หรือบุคคล และต้องไม่ตัดสินใจทำงานไปตามลำพัง ตัวอย่างเช่น แผนขายไม่ควรวางแผนในการขายมากกว่าที่แผนผลิตจะสามารถผลิตได้ และในทำนองเดียวกัน แผนผลิตก็ไม่ควรวางแผนผลิตมากกว่าที่แผนขายจะสามารถขายได้ และนอกจากนี้ทั้งแผนขาย และแผนผลิต จะต้องประสานงานกับแผนจัดซื้อ แผนบุคคล แผนการเงิน และแผนอื่น ๆ ด้วย

กระบวนการจัดทำงบประมาณแม่บทซึ่งเป็นกระบวนการวางแผนที่ครอบคลุม การทำงานของทุกหน่วยงาน จะเปิดโอกาสให้แต่ละหน่วยงานทราบถึงวัตถุประสงค์ขององค์การโดยส่วนรวม และทราบถึงข้อจำกัดของหน่วยงานอื่น ๆ และแล้วจึงจัดทำงบประมาณของแต่ละหน่วยงานขึ้นมา ซึ่งจะมีลักษณะที่ต่อเนื่องและสอดคล้องกับงบประมาณของหน่วยงานอื่น ๆ ทั่วทั้งองค์การ เพราะต่างก็ทำขึ้นตรงตามวัตถุประสงค์อย่างเดียวกันและคำนึงถึงข้อจำกัดที่มอยู่อย่างรอบคอบ เมื่อแต่ละหน่วยงานลงมือปฏิบัติตามแผนดังกล่าวก็จะสามารถประสานงานกันได้เป็นอย่างดี

(3) การควบคุม การควบคุม คือการบังคับหรือการกำกับให้กิจกรรมต่าง ๆ เป็นไปตามแผนงานที่วางไว้ การควบคุมจึงต้องมีการวัดผลงานเป็นระยะ ๆ เพื่อความมั่นใจว่า ผลงานที่เกิดขึ้นจริงได้เป็นไปตามแผนที่วางไว้หรือไม่ โดยการนำผลการปฏิบัติงานจริงไปวัด หรือเปรียบเทียบกับงบประมาณในรายงานผลการปฏิบัติงาน รายงานนี้จะให้ข้อมูลย้อนกลับแก่ฝ่ายบริหาร ทำให้ทราบถึงผลแตกต่างระหว่างผลงานจริงกับงบประมาณ ผลแตกต่างนี้จะแนะนำผู้บริหารทุกระดับว่างานอะไร และงานใดที่ได้ก่อผลกระทบทาง และต้องการแก้ไขปรับปรุง นั่นคือจะนำไปสู่การบริหารโดยอาศัยข้อแตกต่าง (management by exception) ซึ่งหมายถึงการบริหารโดยสนใจในสิ่งที่เป็นข้อแตกต่าง หรือผลงานที่ออกนอก

แนวทางเท่านั้น และละเอียดที่ไปได้อย่างรอบรื่นแล้ว วิธีการเช่นนี้จะช่วยให้การควบคุม เป็นไปอย่างประยัดและมีประสิทธิภาพ เพราะเป็นการแก้ปัญหาที่ตรงจุดและฉับไวอย่างที่สุด

ในฐานะที่เป็นหลักสำหรับการตัดสินผลงานที่เกิดขึ้นจริง อาจกล่าวได้ว่าการใช้งบประมาณเป็นหลักจะดีกว่าการใช้ผลงานในอดีตเป็นหลัก และงบประมาณก็ได้ถูกใช้เพิ่มมากขึ้นทุกที่แทนที่ผลงานในอดีตสำหรับจุดมุ่งหมายนี้ ข้อเท็จจริงที่ว่าการขายดีกว่าเมื่อปีก่อน หรือต้นทุนแรงงานทางตรงต่ำกว่าของปีก่อน อาจทำให้ลิงโดยใจ แต่ก็คงความเห็นไม่ได้เลย ที่เดียวว่าเป็นการวัดถึงความสำเร็จ การใช้ผลงานในอดีตเป็นเครื่องวัดผลงานในปัจจุบัน จะมีจุดอ่อนที่สำคัญสองประการ กล่าวคือการแปรความไม่มีประสิทธิภาพอาจฟังอยู่ในผลงานอดีต และประการที่สองผลงานในอดีตไม่ได้คำนึงถึงสถานการณ์ที่เปลี่ยนแปลงไปในปัจจุบัน ตัวอย่างเช่น บริษัท กีฬาสยามขายหนังสือช่าวกีฬาได้ 100,000 ฉบับสำหรับปีนี้ ในขณะที่ปีก่อนขายได้เพียง 90,000 ฉบับ ผู้บริหารจะทึกทักว่าบริษัทประสบความสำเร็จ ยังไม่ได้ เพราะอันที่จริงการขายในปีนี้อาจทำยอดได้ถึง 120,000 ฉบับ เพราะในปีนี้ประเทศไทยได้เป็นเจ้าภาพการแข่งขันกีฬานานาชาติ จึงทำให้หนังสือช่าวกีฬาเป็นที่สนใจของบุคคลทั่วไป เพิ่มมากขึ้น

งบประมาณจะเป็นมาตรฐานการวัดผลงานที่เชื่อใจได้เฉพาะเมื่อได้จัดทำขึ้นอย่างระมัดระวัง ถ้าผู้บริหารสงสัยในความเป็นไปได้ของงบประมาณ และแล้วก็มีเหตุผลที่ดีที่จะใช้ผลงานอดีตเป็นมาตรฐาน เพราะอย่างน้อยที่สุดผลงานอดีตก็มีคุณค่าในแห่งที่ว่าเป็นตัวเลข ที่แน่นอนมีหลักฐานพิสูจน์ได้

จากประโยชน์ทั้งสามประการข้างต้น อาจกล่าวได้ว่าการงบประมาณแม่บทมีประโยชน์อย่างยิ่งโดยเฉพาะต่อฝ่ายบริหารขององค์การ หน้าที่ของฝ่ายบริหารอาจจำแนกได้ 5 ประการ ดังต่อไปนี้คือ

1. การวางแผน
2. การจัดองค์การ
3. การจัดคนเข้าทำงาน
4. การสั่งการ
5. การควบคุม

โปรดสังเกตว่า การสั่งการ หมายถึง ความพยายามที่จะให้การกระทำต่าง ๆ ของทุกฝ่ายในองค์การเป็นไปในทางที่จะส่งเสริมให้เกิดผลสำเร็จตามวัตถุประสงค์ที่ต้องการ² ดังนั้น หน้าที่ประการหนึ่งที่จะต้องปฏิบัติในการสั่งการ คือผู้บริหารงานต้องสามารถประสานการทุ่มเทจากทุกฝ่ายให้สอดคล้องและเข้ากันได้อย่างดี ดังนั้น โดยอาศัยการงบประมาณแม่นบท ผู้บริหารก็จะมีเครื่องมือที่มีประสิทธิภาพสำหรับช่วยงานด้านการวางแผน การสั่งการ และการควบคุม ซึ่งล้วนแล้วแต่เป็นงานหลักของผู้บริหารทั้งสิ้น

ข้อจำกัดของการงบประมาณแม่นบท

งบประมาณแม่นบทเป็นเครื่องมือที่ดีเลิศ แต่ก็มีข้อจำกัดอยู่บ้าง และข้อจำกัดนี้นับเป็นสิ่งสำคัญที่ผู้ใช้งบประมาณจะต้องคำนึงถึงอยู่เสมอ ข้อจำกัดต่าง ๆ มีดังนี้³

1. งบประมาณต้องทำขึ้นโดยอีก ก ก งบประมาณ ความแข็งหรือความอ่อนของแผนงบประมาณส่วนใหญ่จะขึ้นอยู่กับความแม่นยำในการงบประมาณ การกะประมาณต้องขึ้นอยู่กับข้อเท็จจริงเท่าที่ได้รับมาและการใช้ดุลยพินิจทางการบริหาร การกะประมาณการขายและค่าใช้จ่าย ไม่ใช่วิทยาศาสตร์ที่พิสูจน์ได้แน่นอน อย่างไรก็ตาม มีสถิติ คณิตศาสตร์และเทคนิคอื่น ๆ อีกเป็นจำนวนมาก ที่อาจนำไปปรับใช้กับปัญหาเหล่านี้ได้อย่างสัมฤทธิผล และหากผสมผสานกับการใช้เหตุผลและดุลยพินิจที่ดีด้วยแล้วก็จะให้ผลที่น่าพอใจได้ ถ้ามีความเชื่อมั่นว่าการกะประมาณเหล่านี้สามารถทำได้อย่างใกล้เคียงความจริง โดยทั่ว ๆ ไปแล้ว เมื่อมีความพยายามอย่างจริงจังก็จะให้ผลที่น่าพอใจได้ เนื่องจากงบประมาณต้องขึ้นอยู่กับการประมาณและการใช้ดุลยพินิจทั้งหมด ความยืดหยุ่นจึงเป็นสิ่งจำเป็นที่จะต้องมีอยู่ในการตีความ หรือการใช้ผลดังกล่าว

2. งบประมาณจะต้องดัดแปลงอยู่เสมอเพื่อให้เข้ากับสถานการณ์ที่เปลี่ยนแปลงไป งบประมาณไม่อาจติดตั้งและทำให้สมบูรณ์ได้ในระยะเวลาอันสั้น เทคนิคในการทำงานประมาณจะต้องดัดแปลงอยู่เรื่อย ๆ ไม่เพียงแต่เพื่อให้เหมาะสมกับแต่ละกิจกรรมเท่านั้น แต่ต้องให้เหมาะสมกับภารกิจที่เปลี่ยนแปลงไปภายในแต่ละกิจกรรมด้วย เทคนิคต่าง ๆ ต้องได้รับการทดลอง

² รังษัย สันติวงศ์, Loc.cit.

³ Glenn A. Welsch, *Budgeting: Profit Planning and Control*, 4th ed. (Englewood Cliffs, N.J.: Prentice-Hall, 1976), p. 51-52.

ปรับปรุง หรือยกเลิกไปแล้วแทนที่ด้วยเทคโนโลยี หรือกล่าวอีกนัยหนึ่ง แผนงบประมาณจะต้องเคลื่อนไหวเปลี่ยนแปลงให้ทันเหตุการณ์อยู่เสมอ ตามปกติ จะต้องใช้เวลามากกว่าหนึ่งปีในการที่จะได้แผนงบประมาณที่ดีมีเหตุผล และในระยะเวลาเหล่านี้ผู้บริหารต้องไม่คาดหวังผลลัพธ์มากจนเกินไป การศึกษางบประมาณอย่างต่อเนื่องเป็นสิ่งจำเป็นโดยเฉพาะในระหว่างที่เริ่มต้นใช้งบประมาณ

(3) การบริหารงบประมาณจะไม่เกิดขึ้นเองโดยอัตโนมัติ เมื่องบประมาณได้ทำสำเร็จเรียบร้อยแล้ว งบประมาณจะให้ผลสมความมุ่งหมายได้ก็เฉพาะเมื่อผู้บริหารทั้งหมดที่รับผิดชอบได้ใช้ความพยายามอย่างเต็มที่และอย่างต่อเนื่องในการทำให้การงบประมาณประสบความสำเร็จ หัวหน้าแผนกต่าง ๆ จะต้องมีความสำนึกรถึงความรับผิดชอบที่จะต้องทำงานให้ได้เป้าหมายตามที่กำหนดไว้ในงบประมาณ ผู้บริหารทุกระดับจะต้องมีความเข้าใจอย่างลึกซึ้งเกี่ยวกับการงบประมาณ และต้องเชื่อมั่นว่าการงบประมาณมีความเกี่ยวพันกับหน้าที่ของตน และต้องมีส่วนร่วมในการบริหารงบประมาณอย่างแข็งขัน

(4) งบประมาณจะไม่เข้ามาแทนที่ฝ่ายบริหาร งบประมาณจะไม่แทนที่ฝ่ายบริหารแต่เป็นเครื่องมือชัคิดหนึ่งซึ่งสามารถนำไปช่วยงานบริหารได้ หนังสือคู่มืองบประมาณของบริษัทที่มีชื่อเสียงแห่งหนึ่งได้อธิบายเกี่ยวกับประเด็นนี้ว่า “ควรจะถือว่างบประมาณเป็นคนรับใช้มิใช่เจ้านาย งบประมาณเป็นเครื่องมือที่ดีที่สุดชั้นหนึ่งเท่าที่ได้มีการคิดคันขึ้นมาเพื่อช่วยทำให้งานของบริษัท และงานของส่วนบุคคลในด้านที่เกี่ยวกับกิจกรรมการบริหารเจริญรุदหน้าไป ต้องไม่ถือว่างบประมาณได้ ๆ จะเป็นงบประมาณที่เพียบพร้อมได้ สิ่งที่สำคัญที่สุดคือการมั่นใจได้ว่า โดยการใช้งบประมาณอย่างชาญฉลาด ผลประโยชน์ทั้งหลายที่บริษัทพึงจะได้รับก็จะได้รับมาจากแผนที่ได้แจ้งไว้”

กิจการที่สมควรนำระบบงบประมาณไปใช้

สำหรับองค์การธุรกิจขนาดใหญ่ ระบบงบประมาณเป็นเรื่องที่ธรรมดามาก เทคโนโลยีที่เกี่ยวกับการงบประมาณจะได้รับการพัฒนาและยอมรับอย่างเต็มที่ แต่อย่างไรก็ตามระบบงบประมาณสามารถนำไปใช้กับองค์การใด ๆ ก็ได้ ไม่ว่าจะเป็นองค์การธุรกิจ หรือองค์การที่ดำเนินงานโดยไม่แสวงผลกำไร สำหรับเรื่องขนาดขององค์การ องค์การเล็ก ๆ

ก็ไม่ความมองข้ามความสำคัญของการงบประมาณ ตัวอย่างเช่น บริษัทเล็ก ๆ แห่งหนึ่งได้ก้าวเข้าไปสู่ตลาดการผลิตรองเท้าที่กำลังเพื่องฟูด้วยความหวังเดิมเปี่ยมที่จะประสบความสำเร็จ อย่างไรก็ตามความเพิกเฉยต่อการระบุระยะเวลาอันยาวนานของการเก็บเงิน ต่อการพยายามการขายที่เป็นไปได้สูงสุด และต่อการควบคุมต้นทุน ตั้งแต่ระยะเริ่มแรก เป็นผลให้บริษัทเกิดความหายนะภายในหนึ่งปี การงบประมาณบางอย่างจะเป็นประโยชน์ต่อธุรกิจทุกขนาด แต่บงบประมาณสำหรับธุรกิจเล็ก ๆ ก็ไม่มีความจำเป็นจะต้องประเมินเหมือนกับที่ทำกันในธุรกิจขนาดใหญ่ หรือที่ได้บรรยายไว้ในหนังสือการงบประมาณ

การท่องค์การหนึ่งมีเงื่อนไข หรือสถานการณ์พิเศษที่แตกต่างจากองค์กรอื่น ๆ ก็มิใช่ข้ออ้างที่จะปฏิเสธระบบงบประมาณ เพราะอันที่จริงแล้วบริษัทที่มีสถานการณ์พิเศษ หรือมีปัญหาวิกฤติน้อย ๆ จะยิ่งมีเหตุผลที่ดีที่จะยอมรับวิธีการงบประมาณบางอย่าง สำหรับข้ออ้างที่เกี่ยวกับความไม่แน่นอน ปรากฏว่ามีผู้บริหารจำนวนมากกล่าวว่าความไม่แน่นอน ที่มีมากเป็นพิเศษในธุรกิจของเขากำให้การงบประมาณเป็นสิ่งที่ไม่อาจปฏิบัติได้ แต่กระนั้น ก็ตาม ก็อาจพบได้ว่ามีกิจการอื่น ๆ ที่อยู่ในอุตสาหกรรมเดียวกันกับเขา "ได้นำเอาการงบประมาณไปใช้ และโดยทั่ว ๆ ไปแล้ว กิจการเหล่านี้จะอยู่ในระดับผู้นำและได้ถึงงบประมาณ เป็นเครื่องช่วยที่จำเป็น ประเด็นสำคัญก็คือว่า ผู้บริหารต้องเชื่อมั่นว่าความไม่แน่นอนไม่ว่าจะมีงบประมาณหรือไม่ก็ตาม ผู้สนับสนุนการงบประมาณยืนยันว่าประโยชน์ที่จะได้จากการงบประมาณมักจะสูงกว่าต้นทุนเสมอ แผนงบประมาณบางอย่าง อย่างน้อยที่สุด จะเป็นประโยชน์ในเกือบทุกองค์การ

ปัจจัยสำคัญที่จะทำให้การงบประมาณแม่นยำ ประสบความสำเร็จ

ในขณะที่กิจการหลาย ๆ แห่งนำการงบประมาณไปใช้อย่างได้ผล แต่กิจการบางแห่งกลับประสบความล้มเหลว นี้เป็นสิ่งที่ไม่น่าประหลาดใจ เพราะการงบประมาณจะประสบความสำเร็จได้ จะต้องขึ้นกับปัจจัยอื่น ๆ อีกหลายประการประกอบกัน ปัจจัยที่สำคัญ ซึ่งอาจถือเป็นปัจจัยพื้นฐานอย่างต่ำที่จะต้องมีอยู่เพื่อความสำเร็จของการงบประมาณ มีดังต่อไปนี้คือ

(1) ต้องได้รับการสนับสนุนจากผู้บริหารระดับสูง การงบประมาณต้องอาศัยความร่วมมือจากเจ้าหน้าที่ทุก ๆ ฝ่ายในองค์การ ดังนั้นถ้าผู้บริหารระดับสูงมีการเคลื่อนไหวและให้การสนับสนุนการงบประมาณอย่างเต็มที่ ก็ย่อมจะเป็นผลในเบื้องต้นให้ได้รับความร่วมมือเป็นอย่างดีจากผู้บริหารระดับกลาง และระดับล่าง ตลอดจนพนักงานทุก ๆ คนในองค์การด้วย

ถ้าผู้บริหารระดับสูงของบริษัทได้ตัดสินใจที่จะเริ่มนั้นใช้ระบบงบประมาณพร้อมทั้งให้การสนับสนุนอย่างจริงจัง ก็นับได้ว่า บริษัทนั้นประสบความโชคดีเป็นอย่างยิ่ง ปัญหาที่สำคัญและยุ่งยากมากที่สุดสำหรับผู้บริหารทางการเงิน ผู้อำนวยการงบประมาณ หรือเจ้าหน้าที่ฝ่ายให้คำปรึกษาเกี่ยวกับ “ขาย” แนวความคิดของการงบประมาณให้กับประธาน บริษัท และผู้บริหารระดับสูงอื่น ๆ อาจกล่าวได้ว่าถ้าการ “ขาย” นี้ไม่สามารถทำได้สำเร็จ และแล้วบริษัทก็ควรจะดำเนินการไปโดยไม่มีการงบประมาณจะยังดีกว่า จนกว่าจะถึงเวลาที่ผู้บริหารระดับสูงสามารถตระหนักรึเปล่า ประโยชน์ของการงบประมาณได้อย่างแท้จริงแล้ว

(2) ต้องมีการจัดองค์การที่ดี การจัดองค์การ คือกระบวนการจัดกลุ่มงานพร้อมกับการจัดอำนาจหน้าที่และความรับผิดชอบให้กับแต่ละกลุ่ม แล้วจัดวางความสัมพันธ์ระหว่างกลุ่มงานเหล่านั้น ทั้งนี้เพื่อการมุ่งสู่วัตถุประสงค์ร่วมอย่างเดียวกัน ตามปกติการมักจะจัดทำคู่มือการจัดองค์การไว้ด้วยเพื่อใช้อ้างอิง โดยมีการแสดงถึงผังองค์การ (organization chart) และคำบรรยายลักษณะงานต่าง ๆ (job description) ที่ได้จากการจัดองค์การ

ธุรกิจหนึ่งจะดำเนินงานภายใต้การจัดองค์กรรูปแบบหนึ่ง ซึ่งอาจเป็นทางการหรือไม่เป็นทางการก็ได้ การจัดองค์การที่เป็นทางการจะมีอยู่เมื่ออำนาจหน้าที่และความรับผิดชอบได้ถูกกำหนดไว้ในคู่มือการจัดองค์การของกิจการ ส่วนการจัดองค์การที่ไม่เป็นทางการจะมีอยู่เมื่ออำนาจหน้าที่และความรับผิดชอบไม่ได้ถูกกำหนดไว้อย่างเป็นทางการ หรือเมื่อสายการบังคับบัญชาของหน่วยงานแตกต่างไปจากที่บรรยายไว้ในผังองค์การ ในหลายกรณีอาจกล่าวได้ว่า บริษัทส่วนมากดำเนินงานภายใต้โครงสร้างองค์การที่ไม่เป็นทางการ โดยการให้สิทธิในการพิจารณาเปลี่ยนแปลงเกี่ยวกับบุคคล งาน และลักษณะการดำเนินงานอื่น ๆ เพื่อระดับนั้นผังองค์การไม่ได้เป็นแหล่งข้อมูลที่ดีที่สุดเกี่ยวกับโครงสร้างองค์การของหน่วยงานนั้น ๆ

การจัดองค์การที่ดี ต้องมีการวางแผนอย่างอำนวยหน้าที่และความรับผิดชอบไว้อย่างชัดเจน โดยต้องสามารถทำให้บุคคลทุกคน หรือหน่วยงานทุกหน่วยเข้าใจถึงอำนาจหน้าที่ และความรับผิดชอบที่ตนมีอยู่ และซึ่งให้เห็นได้ว่าใครขึ้นต่อใคร ต้องไม่วางอำนาจหน้าที่และความรับผิดชอบในลักษณะที่ซ้ำซ้อนกัน และต้องระลึกว่าความรับผิดชอบโดยไม่มีอำนาจหน้าที่ หรือการมีอำนาจหน้าที่โดยไม่มีความรับผิดชอบเป็นแนวความคิดที่ขัดกับหลักการจัดองค์การที่ดี ที่สำคัญก็คือว่า สายการบังคับบัญชาต้องเป็นที่รู้จัก และเหนือสิ่งอื่นใดทั้งหมด จะต้องถูกบังคับให้เป็นไปตามนั้นด้วย

ความสำเร็จของการบประมาณแม่บทต้องขึ้นกับการจัดองค์การที่ดี เพราะการบประมาณแม่บท คือการวางแผนไปตามหน่วยงานต่าง ๆ หรือตามขอบเขตความรับผิดชอบของผู้บริหารแต่ละคน แล้วพิจารณาความคุ้มโดยการวัดความสำเร็จของผลงานในแต่ของความรับผิดชอบเฉพาะตัว ดังนั้น อำนาจหน้าที่และความรับผิดชอบของผู้บริหารแต่ละคน จึงต้องถูกระบุอย่างชัดเจนแน่นอนเลี่ยกว่อน และต้องไม่มีลักษณะที่ซ้ำซ้อนกันอันจะนำไปสู่การพยายามที่สูญเปล่าและการปัดความรับผิดชอบ สายการบังคับบัญชาซึ่งแสดงถึงความสัมพันธ์ของอำนาจหน้าที่และความรับผิดชอบระหว่างผู้บริหารแต่ละคนก็จะต้องชัดเจน ด้วย หรือนั่นคือต้องมีการจัดองค์การที่ดีเสียก่อนนั้นเอง ดังนั้นมีอิทธิพลจะเริ่มต้นนำระบบงบประมาณมาใช้ ก่อนอื่นอาจต้องกลับไปศึกษาโครงสร้างองค์การและการมองหมายอำนาจหน้าที่และความรับผิดชอบที่เกี่ยวข้องเสียก่อน ซึ่งในการนี้ส่วนมากอาจพบว่าการปรับปรุงแก้ไขโครงสร้างองค์การและการระบุให้ชัดเจนมากขึ้น เป็นสิ่งจำเป็นที่จะต้องทำก่อน

และโดยไม่ต้องสงสัย อำนาจหน้าที่และความรับผิดชอบตามที่เป็นไปในการบประมาณ จะต้องสอดคล้อง และเป็นไปในทำนองเดียวกันกับอำนาจหน้าที่และความรับผิดชอบตามที่ระบุไว้ในผังองค์การ

(3) ต้องมีระบบบัญชีที่ดี ระบบข้อมูลที่ออกแบบไว้อย่างดี จำเป็นสำหรับการพัฒนาระบบงบประมาณที่สมถุกชิผล งบประมาณคือการวางแผนและถูกใช้เป็นเครื่องมือในการควบคุม การวางแผนในบางส่วนต้องอาศัยข้อมูลในอดีตซึ่งจะได้รับมาจากระบบบัญชี ส่วนการควบคุมรวมไปถึงการวัดผลงานจริงกับตัวตุบประสงค์ เป้าหมาย และแผน โดยที่ผลงานจริงจะได้รับมาจากระบบบัญชีเช่นเดียวกัน การวางแผนและการควบคุมที่มีประสิทธิภาพ ต้องเน้นถึงความรับผิดชอบที่ได้รับมอบหมาย ระบบบัญชีจึงต้องสอดคล้องกับโครงสร้าง

ความรับผิดชอบของธุรกิจ หรือนั่นคือ การติดตั้งระบบบัญชีให้ได้ดีจำต้องมีการบัญชีตามความรับผิดชอบ ซึ่งหมายถึงระบบบัญชีที่ครั้งแรกสุดและก่อนอื่นใดทั้งหมดต้องมุ่งปรับให้เข้ากับความรับผิดชอบขององค์การก่อน และแล้วภายในโครงสร้างการบัญชีพื้นฐานนี้ จึงค่อยมีการจำแนกครั้งที่สองต่อมาเกี่ยวกับต้นทุน รายได้ และข้อมูลการเงินอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องตามความต้องการอื่น ๆ ของธุรกิจ เมื่อระบบบัญชีถูกกำหนดตามหลักความรับผิดชอบ ข้อมูลอดีตที่เก็บไว้จะสอดคล้องกันเป็นพิเศษกับจุดมุ่งหมายของการวางแผนและการควบคุม

สำหรับต้นทุนที่ได้เกิดขึ้นแล้ว การบัญชีต้นทุนมีวัตถุประสงค์ที่สำคัญสองประการคือ (1) เพื่อคำนวณต้นทุนของสินค้าที่ผลิต และ (2) เพื่อให้ข้อมูลที่ตรงประเด็นสำหรับการวางแผนและการควบคุม ตามที่ถือปฏิบัติกันมา การบัญชีต้นทุนจะเน้นการคำนวณต้นทุนของผลิตภัณฑ์มากกว่าการวางแผนและควบคุมต้นทุน จึงนำไปสู่การจำแนกบัญชีตามต้นทุนผลิตภัณฑ์มากกว่าตามความรับผิดชอบ ในการบัญชีตามความรับผิดชอบ การเน้นนี้จะถูกแก้ไข โดยการวางแผนและการควบคุมต้นทุนและรายได้จะได้รับการเน้นก่อน แนวความคิดนี้ไม่ได้หมายความว่า จะทำให้การคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ถูกต้องน้อยลง แต่ข้อเท็จจริงคือ ต้นทุนที่ได้สะสมแต่เริ่มแรกสำหรับจุดมุ่งหมายของการควบคุมจะสามารถนำมาหล่อหลอมใหม่ได้อย่างถูกต้องสำหรับจุดมุ่งหมายของการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ ในขณะที่โดยทั่ว ๆ ไปแล้ว จะไม่อาจหล่อหลอมใหม่ได้อย่างสมบูรณ์ผลสำหรับจุดมุ่งหมายของการวางแผนและการควบคุม กล่าวโดยสรุปการงบประมาณที่สมบูรณ์ผลต้องการให้แก้ไขเกี่ยวกับการเน้นที่ได้ทำกันในการบัญชีที่ถือปฏิบัติกันมา โดยระบบการบัญชีต้องมุ่งไปที่ความต้องการของผู้บริหารในการวางแผนและการควบคุมก่อน บริษัทจำนวนมากที่เริ่มต้นใช้ระบบงบประมาณพบว่า เป็นสิ่งจำเป็นที่จะต้องทำการวิเคราะห์ระบบบัญชีอย่างระมัดระวังทุก ๆ ด้าน ติดตามมาด้วยการจัดระบบใหม่ตามหลักการบัญชีตามความรับผิดชอบ

การเปรียบเทียบระหว่างผลงานจริง และที่ได้วางแผนไว้ จะไม่มีความหมายถ้าการจำแนกต้นทุน และรายได้ที่ใช้ในงบประมาณ และในระบบบัญชีไม่สอดคล้องกัน ผังบัญชีต้องถูกพัฒนาตามศูนย์ความรับผิดชอบ และตรวจสอบด้วยคำสั่งที่แน่นอนแล้ว ซึ่งให้รายละเอียดบางอย่างเกี่ยวกับการคิดและเครดิตเข้าบัญชีแต่ละประเภท นี้เป็นรากฐานที่จำเป็นต่อความสำเร็จของการงบประมาณ เพราะว่าการบันทึกข้อมูลที่เกิดขึ้นจริงไว้ในบัญชีที่ผิด อาจทำให้เกิดผลแตกต่างจากงบประมาณที่ผิดพลาดในรายงานผลการปฏิบัติงานสำหรับศูนย์ความ

ຮັບຜິດຫອບແຕ່ລະຄູນຍົງ

ระบบการบัญชีที่ปรับเข้ากับความต้องการของผู้ใช้ภายนอก และ “หลักการบัญชีที่ยอมรับกันทั่วไป” ถึงแม้จะสำคัญ แต่ก็ไม่เพียงพอสำหรับความต้องการของผู้บริหารภายในในการวางแผนและการควบคุม

(4) ต้องได้รับความร่วมมือจากผู้มีส่วนเกี่ยวข้องในการงบประมาณ ทรัพยากรบุคคล เป็นปัจจัยสำคัญที่อยู่เบื้องหลังกระบวนการงบประมาณที่ประสบความสำเร็จ ยกเว้นสำหรับ กิจการที่เล็กมาก ตามปกติ การงบประมาณแม่บทเกี่ยวข้องกับบุคคลเป็นจำนวนมาก นอก จากผู้บริหารระดับสูงแล้ว ผู้บริหารระดับกลางและระดับล่างมีส่วนอย่างมากในการผลักดัน ให้การงบประมาณแม่บทดำเนินรุดหน้าไปได้ งบประมาณแม่บทยังกระเทือนถึงการ ทำงานของพนักงานทั่วทั้งองค์การ ดังนั้น ถ้าปราศจากการยอมรับและการช่วยเหลือร่วมมือ จากบรรดาสมาชิกของบริษัทที่อยู่ในระบบงบประมาณอันเดียวกันแล้วการงบประมาณก็ ไม่อาจสัมฤทธิ์ผลได้

ทรัพยากรบุคคลเป็นปัจจัยที่ยุ่งยากมาก บุคคลโน้มเอียงที่จะมีท่าทีในทางลบต่องบประมาณ มีความรู้สึกของการถูกจำกัด ถูกวิพากษ์วิจารณ์ และถูกควบคุม ซึ่งปฏิกริยาตามธรรมชาติ ต่อความรู้สึกเหล่านี้คือ การมีพฤติกรรมที่ต่อต้านและป้องกันตนเอง แต่อย่างไรก็ตาม ความร่วมมือจากบุคคลต่าง ๆ เหล่านี้ก็เป็นสิ่งจำเป็น มีวิธีการบางอย่างที่นำไปใช้แล้ว จะทำให้ได้รับความร่วมมือในทางที่เป็นผลดี ออาทิเช่น

(4.1) การให้การศึกษา การ “ขาย” แนวความคิดของการงบประมาณมีความสำคัญอย่างยิ่งต่อการให้ได้มาซึ่งความร่วมมือ บุคคลจะไม่ปฏิเสธการงบประมาณ และจะให้ความร่วมมือในทางบวกถ้าได้มีความรู้และความเข้าใจเกี่ยวกับการงบประมาณเป็นอย่างดี แล้ว เมื่อบุคคลได้รู้ถึงหลักการ คุณค่า วิธีการใช้ และข้อจำกัดที่มีอยู่ บุคคลจะตระหนักร่วมกับงบประมาณไม่ใช่เครื่องมือที่ร้ายกาจที่ใช้ริดหยาดเหงื่อหยดสุดท้ายจากลูกเจ้า หรือมุ่งที่จะเปิดเผยข้อมูลพร่องของเข้า แต่ตรงกันข้าม ถ้าได้มีการใช้อย่างเหมาะสมแล้ว งบประมาณเป็นเครื่องมือง่าย ๆ สำหรับช่วยฝ่ายบริหารในการบรรลุวัตถุประสงค์ขององค์การ และเมื่องค์การบรรลุวัตถุประสงค์ขององค์การ บุคคลก็บรรลุวัตถุประสงค์ส่วนตัวบุคคลได้โดยไม่มีความขัดแย้งกัน ระบบงบประมาณจึงให้ประโยชน์ทั้งต่องค์การและต่อบุคคลเองด้วย และ

การบรรลุวัตถุประสงค์ขององค์การด้วยวิธีการงบประมาณนั้น บุคลากร หรือหน่วยงานทุกหน่วยต้องเข้าใจได้ว่าจำเป็นจะต้องทำงานประสานกัน การกระทำการหน่วยงานหนึ่งจะกระทบกระเทือนหน่วยงานอื่น หรือนั่นคือทำให้รวมของบริษัท ดังนั้น การวางแผนในลักษณะที่มุ่งเน้นความสำเร็จของหน่วยงาน ในขณะที่เป็นความล้มเหลวขององค์การ เป็นสิ่งที่ผิดหลักการงบประมาณ เพราะในระยะยาวแล้วเมื่องค์การไม่บรรลุวัตถุประสงค์ขององค์การหน่วยงานนั้นก็ไม่อาจบรรลุวัตถุประสงค์ของหน่วยงานได้เช่นเดียวกัน ตัวอย่างเช่น ถ้าแผนขายของวางแผนในการขายให้น้อยผิดไปจากความสามารถที่เป็นจริง โดยมุ่งหวังที่จะทำยอดขายจริงให้มีจำนวนสูงกว่าที่งบประมาณไว้เป็นจำนวนมาก ๆ และโดยไม่คำนึงถึง ซึ่งจะทำให้แผนขายดูเหมือนว่ามีประสิทธิภาพและอาจติดตามด้วยการขึ้นเงินเดือน แต่ผลการวางแผนของแผนขายเช่นนี้จะกระทบกระเทือนเป็นวงกว้าง และเสียหายต่องค์การโดยส่วนรวม อาทิเช่น จะทำให้แผนผลิตวางแผนการผลิตอย่างไม่เหมาะสมตามไปด้วย การขายจริงที่สูงไปในภายหลัง จึงทำให้แผนผลิตอาจต้องผลิตสินค้าในตอนล่วงเวลา และต้องใช้อุปกรณ์การผลิตอย่างไม่มีประสิทธิภาพ ยิ่งไปกว่านั้น เนื่องจากเงินไข่ได้เปลี่ยนแปลงไปอย่างมาก จึงอาจทำให้ตารางการผลิตไม่มีประสิทธิภาพ นำไปสู่การใช้วัตถุที่แพงกว่า และตันทุนในการจัดซื้อที่เพิ่มขึ้น การกระทำการเช่นนี้จึงอาจกล่าวได้ว่า แผนขายได้ไม่คุ้มเสีย เพราะในระยะยาวแล้ว เมื่องค์การไม่บรรลุวัตถุประสงค์ แผนขายก็ไม่อาจอยู่ต่อไปได้เช่นเดียวกัน ประเด็นสำคัญในการให้การศึกษาจึงอยู่ที่การทำให้บุคลเข้าใจได้ว่าวัตถุประสงค์ส่วนตัวบุคล และวัตถุประสงค์ขององค์การจะบรรลุได้พร้อม ๆ กันโดยการงบประมาณแม่บท

(4.2) การให้มีส่วนร่วมในการจัดทำงบประมาณ การยินยอมให้แต่ละบุคคล มีส่วนร่วมในการกำหนดวัตถุประสงค์ เป้าหมาย และวิธีการดำเนินงานที่เขาจะต้องเกี่ยวข้องโดยตรง ได้เป็นที่ยอมรับกันว่าเป็นวิธีที่สัมฤทธิผลมากกว่าในการจูงใจทางการบริหาร ณ ทุกระดับขององค์การ

ตามปกติ แต่ละบุคคลจะจัดทำงบประมาณของเขามาก หรืออย่างน้อยที่สุดจะได้รับการปรึกษาหารือก่อนที่งบประมาณได้ ๆ จะถูกใช้กับเขา นี่จะเป็นจริงยิ่งขึ้นถ้างบประมาณถูกใช้ในการควบคุมกิจกรรมของบุคคล งบประมาณซึ่งกำหนดขึ้นด้วยตนเอง มีประโยชน์ที่เด่นชัดบางประการ อาทิเช่น

- บุคคลที่สัมพันธ์ใกล้ชิดกับกิจกรรมหนึ่งจะสามารถทำภาระงบประมาณได้อย่าง

ผู้เชื่อถือ

- บุคคลโน้มเอียงที่จะมีความรู้สึกยอมรับว่าตนเป็นสมาชิกของกลุ่ม
- บุคคลดูเหมือนว่าจะพยายามทุ่มเทความพยายามอย่างเต็มที่ที่จะทำให้ถึงเป้าของงบประมาณที่ตนกำหนดขึ้นมาเอง
- งบประมาณที่กำหนดขึ้นเองจะมีการควบคุมโดยตัวของมันเองได้ กล่าวคือ แต่ละคนจะถูกบีบให้มีความรู้สึกที่จะต้องถูกคำนิถ้าไม่สามารถดำเนินงานได้ตามขอบเขตที่วางไว้

อย่างไรก็ตาม งบประมาณที่กำหนดขึ้นเอง ไม่จำเป็นที่จะต้องถูกยอมรับตามนั้น ถ้าให้อิสระมากไป จะมีความเป็นไปได้ว่า งบประมาณจะง่ายเกินไป และซึ่งบุคคลจะไม่ถูกห้าม เครดิตที่ไม่สมควรอาจได้รับจากการเบรียบเทียบกันงบประมาณแล้วมีผลแตกต่างที่ดี ก่อนที่งบประมาณจะถูกอนุมัติ ควรได้รับการตรวจสอบโดยผู้บริหารระดับที่สูงกว่า และถ้าจะมีการเปลี่ยนแปลง บุคคลสามารถเข้าร่วมอภิปรายและทำการประนีประนอมกันจนเป็นที่ยอมรับสำหรับผู้เกี่ยวข้องทั้งหมด

บุคคลที่มีความสัมพันธ์อย่างใกล้ชิดกับกิจกรรมใดกิจกรรมหนึ่งจะอยู่ในฐานะที่ดีที่จะทำการประเมินงบประมาณ แต่ก็มักจะมีทัศนคติที่คับแคบกว่าด้วย บุคคลที่ได้ทุ่มเทกำลังกายกำลังใจไปกับสิ่งใดสิ่งหนึ่ง มักจะมองเห็นความสำคัญของตนมากเกินความเป็นจริง จนอาจลืมไปว่าตนเป็นเพียงส่วนหนึ่งของกิจกรรมที่ใหญ่กว่า ด้วยปัจจัย เช่น พนักงานขายประจำเขตขายหนึ่งอาจสังสัยว่าเหตุใดสายผลิตภัณฑ์หนึ่งซึ่งขายได้อย่างประสบความสำเร็จตลอดมา จึงได้ถูกยกเลิกไป อย่างไรก็ตาม บริษัทอาจค้นพบว่าอย่างไรรวมไม่สูงเพียงพอที่จะพิจารณาให้ผลิตต่อไปได้

ผู้บริหารระดับสูงและระดับต่ำจะทำงานร่วมกันเพื่อผลิตงบประมาณ ตามกฎที่ ๔ ไป บุคคลเหล่านั้นซึ่งอยู่ในตำแหน่งที่สูงกว่าจะไม่คุ้นเคยกับรายละเอียดของกิจกรรมใดกิจกรรมหนึ่ง และต้องอาศัยผู้ใต้บังคับบัญชาของเขามาเพื่อให้ได้ข้อมูลพื้นฐาน ตรงกันข้าม ผู้บริหารระดับสูงของบริษัทจะรู้สึกซึ้งเกี่ยวกับธุรกิจโดยส่วนรวมมากกว่า จึงให้ข้อมูลเกี่ยวกับภาพธุรกิจ ก้าวไปได้ดีกว่า และมีทัศนคติที่กว้างกว่า สมาชิกแต่ละคนของกลุ่มผู้บริหารจึงควรร่วมมือซึ่งกันและกันให้การช่วยเหลือต่อการงบประมาณ⁴ โปรดสังเกตว่า การอนุญาตให้แผนกบัญชี

⁴Moore and Jaedicke, op.cit., p. 16-17.

หรือแผนกงบประมาณที่ไม่ได้สัมผัสกับการดำเนินงานของแผนกต่าง ๆ โดยตรง เป็นผู้กำหนดงบประมาณ และประเมินผลงาน ดังเช่นที่หลายกิจการได้กระทำการให้กับแผนกต่าง ๆ นับเป็นความผิดพลาดใหญ่หลวง เพราะนอกจากจะทำให้ได้แผนงบประมาณที่ไม่สมจริงแล้ว ยังทำให้แผนกอื่น ๆ ทุกแผนกเกิด “ความเนือย” ต่อระบบงบประมาณ อาจกล่าวโดยสรุปได้ว่า การให้บุคคลได้มีส่วนร่วมในการจัดทำงบประมาณในระดับที่เหมาะสม จะช่วยใจบุคคลให้ร่วมกันนำงบประมาณไปสู่ความสำเร็จได้

(4.3) การให้มีงบประมาณที่กำถึงได้อย่างแท้จริง ถ้าโครงคนหนึ่งต้องการความร่วมมือจากลูกจ้าง เป้าหมายตามงบประมาณ ตัวอย่างเช่น គุต้าการผลิต គุต้าการขาย วงเงินค่าใช้จ่าย ฯลฯ จะต้องสามารถบรรลุได้อย่างสมเหตุสมผล เป้าหมายที่วางไว้สูงจนเป็นไปไม่ได้ในทางปฏิบัติจะทำให้เสียตัว จะบันทอนความพยายามที่จะบรรลุเป้าหมายนั้นในขณะที่เป้าหมายที่วางไว้ต่ำไป ซึ่งไม่ต้องการความพยายามพิเศษอันใดก็ไม่เป็นการชูงใจที่ดี ดังนั้น เป้าหมายตามงบประมาณจะต้องมีระดับของการท้าทายที่เหมาะสมสำหรับผู้บริหารและหน่วยดำเนินงานต่าง ๆ

ในการกำหนดเป้าหมาย หรือแผนงบประมาณของธุรกิจ จะต้องเกี่ยวข้องกับการคาดคะเน หรือการตั้งข้อสมมุติฐานเกี่ยวกับสภาพแวดล้อมภายในและภายนอก ดังนั้น ข้อสมมุติฐานต่าง ๆ ทั้งหมดที่อยู่เบื้องหลังการกำหนดเป้าหมายงบประมาณจะต้องถูกติดต่อและอธิบายอย่างชัดเจนแก่บุคคลทั้งหมดที่เกี่ยวข้อง ข้อสมมุติฐานต่าง ๆ เหล่านั้นต้องพยายามให้ใกล้เคียงกับความเป็นจริงในอนาคตให้มากที่สุด โดยผู้บริหารต้องหลีกเลี่ยงหักการมองโลกอนาคตในแรร้ายจนเกินไป หรือมองในแรร้ายไม่สมเหตุสมผล ความระมัดระวังเกี่ยวกับการกำหนดเป้าหมายงบประมาณจะมีผลต่อความสำเร็จของการงบประมาณในอนาคต

เมื่อข้อสมมุติฐานเกิดเปลี่ยนแปลงไปจากที่คาดคะเนไว้แต่เดิมแรก ผู้บริหารต้องทำการตัดสินใจอย่างถูกต้องเกี่ยวกับความจำเป็นหรือไม่ในการแก้ไขงบประมาณ หรือเป้าหมายที่ได้กำหนดไว้แต่เดิมเพื่อให้สอดคล้องกับสถานการณ์ที่เปลี่ยนแปลงไป สำหรับการตัดสินใจในประเด็นนี้ มีหลักการกว้าง ๆ ว่า การแก้ไขงบประมาณไม่ควรกระทำโดยปราศจากสาเหตุ อันสมควร ในกรณีเหตุการณ์สำคัญ ๆ อาทิเช่น การนัดหยุดงานอันยืดเยื้อของพนักงานในบริษัท หรือการที่บริษัทประสบภัยอย่างร้ายแรงโดยบังเอิญ เช่น ไฟไหม้ น้ำท่วม หรือแผ่นดินไหว และถ้าเหตุการณ์เหล่านี้เกิดขึ้นค่อนข้างจะตอนต้นปี ผู้บริหารก็สมควรทำ

การแก้ไขงบประมาณใหม่สำหรับเดือนต่าง ๆ ที่เหลือของปี ตรงกันข้าม ถ้าเหตุการณ์เลิกน้อย หรือการปฏิบัติงานจริงขาดประสิทธิภาพ ตามปกติแล้ว ก็ไม่สมควรให้มีการแก้ไขงบประมาณพื้นฐาน เพราะมีความเป็นไปได้ที่ผู้บริหารสามารถใช้วิจารณญาณในการปรับปรุงผลงานให้เข้าเป้าหมายได้ ป้อยครั้งที่การแก้ไขงบประมาณเพื่อให้สอดคล้องกับเหตุการณ์ที่เปลี่ยนแปลงไปเพียงเล็กน้อยจากที่ได้คาดคะเนไว้แต่เดิม หรือเพื่อต่อรองให้เข้ากับความไม่มีประสิทธิภาพของผู้บริหาร นอกจากต้องเสียค่าใช้จ่ายเพิ่มมากขึ้นโดยไม่จำเป็นแล้ว ยังโน้มเอียงที่จะทำลายความเชื่อถือได้ในงบประมาณ และลดความจริงจังของผู้บริหารในขั้นตอนของการพิจารณาจัดทำแผนและขั้นตอนการดำเนินงานตามแผน บางบริษัทพยายามหลีกเลี่ยงปัญหาของการทึงงบประมาณอาจถูกกล่าวหาว่าเป็น “มาตรฐานที่ยึดหนดได้” ด้วยการไม่ยอมให้แก้ไขงบประมาณประจำปีของบริษัท แต่จะนำข้อสมมุติฐานที่เปลี่ยนแปลงไปนี้เข้าสู่การพิจารณาเมื่อจะทำการวิเคราะห์ความแตกต่างระหว่างผลงานจริงและผลงานตามที่ได้ในงบประมาณไว้

(4.4) ต้องมีการติดตามผล ระบบงบประมาณที่ไม่สัมฤทธิผลจะสังเกตได้จากการทึงงบประมาณนั้นไม่ได้ถูกพัฒนาและนำไปใช้จนเต็มขีดความสามารถของงบประมาณนั้น หรือนั่นคือ งบประมาณมักถูกใช้เป็นเครื่องมือสำหรับการวางแผนเท่านั้น ประโยชน์อันใหญ่หลวงของการงบประมาณอยู่ที่การสอบสวนผลแตกต่างอย่างรวดเร็วและกระทำการแก้ไขต่อมา งบประมาณไม่ควรจะถูกจัดทำขึ้นมาเลยแต่แรก ถ้างบประมาณนั้นจะต้องถูกละทิ้ง หรือนำไปใช้ต่อผลลัพธ์อย่างไม่เหมาะสม

บุคคลนอกจากต้องการรู้ว่าเขาจะต้องทำงานอย่างไรแล้ว ยังต้องการรู้ว่าผลงานของเขากำไร้ได้รับการติดตามผล หรือการประเมินโดยผู้มั่งคับบัญชา หรือบุคคลอื่น ๆ อย่างไร เขาพบว่างบประมาณไม่ได้ถูกนำไปใช้ในการตีค่าผลงานของเขาเลย ก็ย่อมจะสูญเสียความสนใจในงบประมาณนั้นอย่างแน่นอน การติดตามผลจึงเป็นแรงกระตุ้นให้บุคคลเข้าร่วมกับการงบประมาณ และเพื่อเป็นการกระตุ้นให้บุคคลดำเนินงานได้สำเร็จตามที่ระบุไว้ในงบประมาณอย่างต่อเนื่อง การตีค่าผลงานจริงด้วยงบประมาณควรจะต้องเป็นไปในลักษณะที่สร้างสรรค์ หลักการติดตามผลที่ดีนั้นควรถือว่าผลงานทั้งที่ดีกว่ามาตรฐานและที่ต่ำกว่ามาตรฐาน

ควรถูกใจส่วนอย่างระมัดระวังโดยมีจุดมุ่งหมายสามประการคือ⁵

ก. ในกรณีผลงานต่ำกว่ามาตรฐาน ต้องนำไปสู่การกระทำที่สร้างสรรค์โดยการกระทำการแก้ไขในทันทีทันใด

ข. ในกรณีผลงานดีเด่น ต้องให้การยอมรับในผลงานนั้น และบางที่เพื่อเผยแพร่ความรู้นั้นแก่การดำเนินงานที่คล้ายคลึงกัน

ค. ให้หลักที่ดีกว่าสำหรับการวางแผนและการควบคุมในอนาคต

การรายงานผลงานที่ดีกว่าหรือต่ำกว่ามาตรฐานในรายงานผลการปฏิบัติงาน ควรรายงานในลักษณะที่ชัดเจน และตรงประเด็น เพื่อไม่ก่อให้เกิดความสับสนต่อการตัดสินใจของผู้บริหาร ต่อไปนี้คือหลักการกว้าง ๆ สามประการในการรายงานผลการปฏิบัติงาน⁶

ก. ผู้บริหารระดับต่ำกว่า จะได้รับรายงานในลักษณะที่เป็นรายละเอียดมากกว่า ตัวอย่างเช่น หัวหน้าคนงานอาจต้องการรายงานที่เกี่ยวกับผลผลิตของคนงานในกลุ่มของเขามีรายชื่อไม่

ข. ผู้บริหารระดับสูงกว่า มีความต้องการที่สรุปมากกว่า ตัวอย่างเช่น ผู้จัดการแผนก อาจต้องการรายงานที่เกี่ยวกับผลผลิตรวมของแผนก

ค. การรายงานต้องเน้นในรายการซึ่งจะเป็นตัวชี้นำให้เกิดการเปลี่ยนแปลงที่เป็นไปได้ หรือนั้นคือข้อมูลที่ไม่จำเป็นต้องถูกกำหนดออกไปจากการรายงาน

ต่อไปนี้คือตัวอย่างรายงานผลการปฏิบัติงาน โปรดสังเกตบริษัท “ไทยอุตสาหกรรม” จำกัด ซึ่งมีผังองค์การดังรูปที่ 5-1 และรายงานผลการปฏิบัติงานดังรูปที่ 5-2

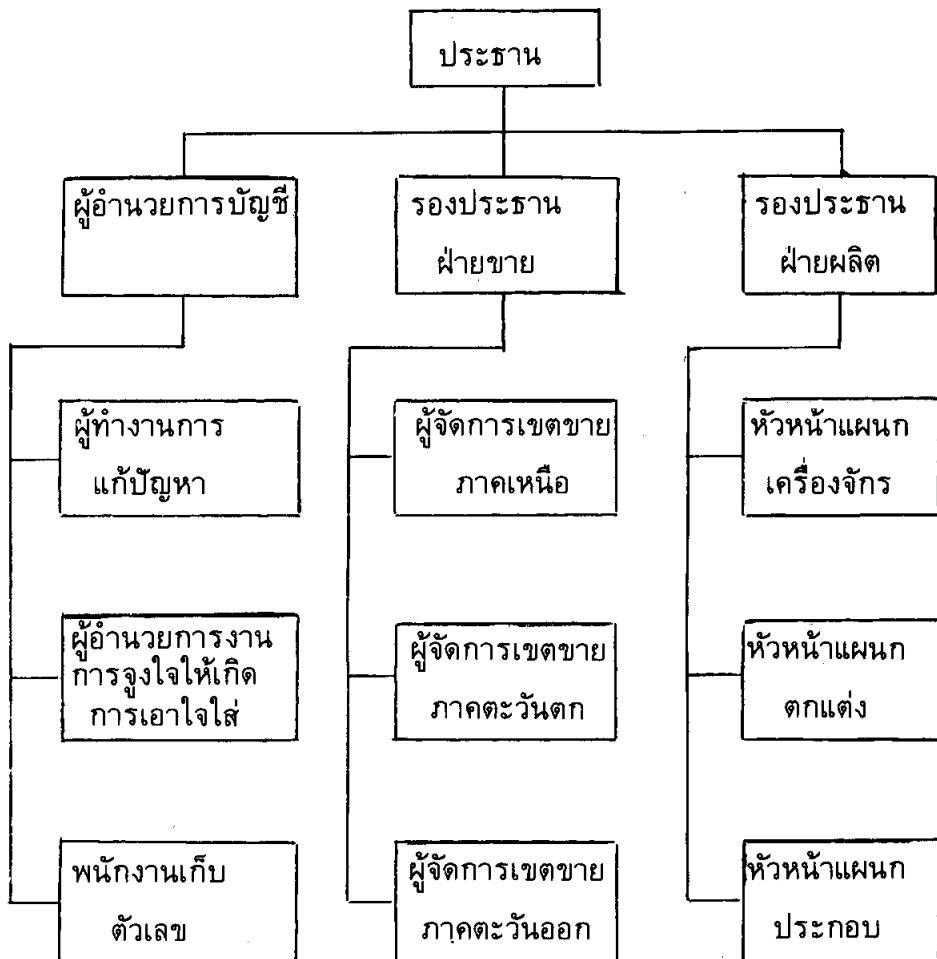
รูปที่ 5-2 จะเน้นถึงรายงานด้านการผลิตของบริษัทเท่านั้น สายความรับผิดชอบของเห็นได้อย่างง่าย ๆ ในรูปที่ 5-1 โปรดพิจารณาด้วยการเริ่มต้นที่หัวหน้าแผนกเครื่องจักร แล้วสังเกตการทำงานที่ได้ไปยังระดับสูงเรื่อย ๆ รูปที่ 5-2 จะแสดงให้เห็นว่ารายงานทั้ง ระดับความรับผิดชอบที่แตกต่างกัน 3 ระดับ มีความแตกต่างกันอย่างไรและโยงใยกันอย่างไร

⁵ Welsch, op.cit., p. 49.

⁶ Felix P. Kollaritsch, *Cost System for Planning, Decision, and Control: Concepts and Techniques* (Columbus, Ohio: Grid Publishing, Inc., 1979), p. 225-226.

รูปที่ 5-1

ผังองค์การของบริษัท ไทยอุตสาหกรรม จำกัด



รูปที่ 5-2

รายงานผลการปฏิบัติงานของบริษัท ไทยอุตสาหกรรม จำกัด

รายงานผลการปฏิบัติงานรายเดือน ตามความรับผิดชอบของ ประธานบริษัท	ผลแพ้ค้าง :			
	งบประมาณ		ดี (ไม่ดี)	
	จากวันต้นปี เดือนนี้	คงสิ้นเดือนนี้	จากวันต้นปี เดือนนี้	คงสิ้นเดือนนี้
สำนักงานของประธานบริษัท	6,000 บ.	20,000 บ.	100 บ.	400 บ.
ผู้อำนวยการบัญชี	4,000	13,000	(200)	1,000
รองประธานฝ่ายผลิต	116,000	377,000	(8,950)	(20,600)
รองประธานฝ่ายขาย	40,000	130,000	(1,000)	(4,000)
ต้นทุนที่ควบคุมได้รวม	<u>166,000</u>	<u>540,000</u>	<u>(10,050)</u>	<u>(25,200)</u>
รายงานผลการปฏิบัติงานรายเดือน ตามความรับผิดชอบของ รองประธานฝ่ายผลิต	ผลแพ้ค้าง			
งบประมาณ		ดี (ไม่ดี)		
จากวันต้นปี เดือนนี้	คงสิ้นเดือนนี้	จากวันต้นปี เดือนนี้	คงสิ้นเดือนนี้	
สำนักงานของรองประธานฝ่ายผลิต	9,000 บ.	29,000 บ.	(1,000) บ.	(1,000) บ.
แผนกเครื่องจักร	72,000	236,000	(2,950)	(11,600)
แผนกตกแต่ง	15,000	50,000	(2,000)	(3,000)
แผนกประกอบ	20,000	62,000	(3,000)	(5,000)
ต้นทุนที่ควบคุมได้รวม	<u>116,000</u>	<u>377,000</u>	<u>(8,950)</u>	<u>(20,600)</u>