

[หน้าแรก](#)
[เกี่ยวกับ TCI](#)
[รายชื่อวารสาร TCI](#)
[คำ TJJF](#)
[การประเมินผล](#)
[งานวิจัยของ TCI](#)
[แบบฟอร์มการแจ้งสาร](#)
[คำแนะนำพิเศษ](#)
[FAQ](#)

ผลการประเมินคุณภาพวารสารที่อยู่ในฐานข้อมูล TCI

โปรดระบุหมายเลข ISSN หรือชื่อของวารสารที่ต้องการทราบผลประเมิน :

ค้นหา

| ลำดับ | ชื่อวารสาร | ISSN | เจ้าของ | จัดอยู่ในวารสาร กลุ่มที่ | สาขา |
|-------|-----------------------------|-----------|---|-----------------------------|-------------------------------|
| 1 | วารสารวิชาการศรีปทุม ชลบุรี | 1686-5715 | มหาวิทยาลัย ศรีปทุม วิทยาเขต ชลบุรี | 1 | มนุษยศาสตร์และ สังคมศาสตร์ |

tcj @mail.kmutt.ac.th



ปีที่ 14 ฉบับที่ 3 เดือนมกราคม - มีนาคม 2561

ความสัมพันธ์ระหว่างปัจจัยด้านการทำงบประมาณ
กับผลการดำเนินงานองค์กร โดยผ่านส่วนเผื่องบประมาณ
THE RELATIONSHIP BETWEEN BUDGETARY FACTORS AND
ORGANIZATIONAL PERFORMANCE THROUGH BUDGETARY SLACK

สุพรรณณี หอมแฉ่ม*

Supanee Homcham

ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร. อิศราภรณ์ หนูผล**

Asst. Prof. Dr. Issaraporn Thanupon

ดร. กัญจนวลัย นนทแก้ว แฟร์รี่***

Dr. Kanvalai Nonthakeaw Fairy

บทคัดย่อ

การวิจัยนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อ 1) ศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างปัจจัยด้านการทำงบประมาณกับส่วนเผื่องบประมาณ 2) ศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างปัจจัยด้านการทำงบประมาณกับผลการดำเนินงาน 3) ศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างส่วนเผื่องบประมาณกับผลการดำเนินงาน และ 4) ศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างปัจจัยด้านการทำงบประมาณกับผลการดำเนินงานโดยผ่านส่วนเผื่องบประมาณ เก็บรวบรวมข้อมูลจากสำนักงานคณะกรรมการการอุดมศึกษา (<http://www.mua.go.th/>) ในช่วงเดือนเมษายน พ.ศ. 2558 โดยใช้แบบสอบถามจัดส่งไปยังหัวหน้าส่วนงานในระดับคณะที่อยู่ภายใต้การบริหารงานของสถาบันอุดมศึกษาของรัฐทั้งหมด จำนวน 370 ส่วนงาน มีอัตราการตอบกลับ 36.49% การวิจัยนี้ทดสอบความสัมพันธ์โดยใช้ Multiple Regression Analysis ที่ระดับนัยสำคัญที่ .05 โดยผู้ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่อยู่ในส่วนงานของมหาวิทยาลัยของรัฐ ผลการวิจัยพบว่า การให้ความสำคัญกับการใช้งบประมาณ (BEMP) และระบบการให้ผลตอบแทนขององค์กรที่ผูกติดกับความสำเร็จของงบประมาณ (RS) มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับผลการดำเนินงาน (PERF) ซึ่งวัดค่าโดยระดับการบรรลุเป้าหมายของงบประมาณโดยผ่านส่วนเผื่องบประมาณ (SLACK) ทั้งทางตรงและทางอ้อมอย่างมีนัยสำคัญ แสดงให้เห็นว่า การให้ความสำคัญกับการใช้งบประมาณจะก่อให้เกิดการสร้างส่วนเผื่องบประมาณ แต่อย่างไรก็ตามก็สามารถเพิ่มระดับผลการดำเนินงานที่บรรลุเป้าหมาย ระบบการให้

* บัญชีมหาบัณฑิต คณะการจัดการและการท่องเที่ยว มหาวิทยาลัยบูรพา ปีการศึกษา 2558

** อาจารย์ประจำสาขาวิชาการจัดการธุรกิจทั่วไป คณะวิทยาการจัดการ มหาวิทยาลัยศิลปากร

*** อาจารย์ประจำหลักสูตรการจัดการมหาบัณฑิต คณะการจัดการและการท่องเที่ยว มหาวิทยาลัยบูรพา



ผลตอบแทนขององค์การที่ผูกติดกับความสำเร็จของงบประมาณอาจก่อให้เกิดส่วนเผื่องบประมาณ แต่จะสามารถเป็นแรงจูงใจในการทำให้องค์การดำเนินงานงบประมาณให้เป็นไปตามเป้าหมายที่ตั้งไว้
คำสำคัญ: ปัจจัยด้านการจัดทำงบประมาณ, ผลการดำเนินงาน, ส่วนเผื่องบประมาณ

ABSTRACT

This researchs is aimed to investigate these following perspectives: 1) to find out the relationship between the budgetary factors and the budgetary slack, 2) to study the relationship between the budgetary factors and the performance, 3) to search for the relationship between budgetary slack and the performance, and 4) to find a result of relationship between the budgetary factors and performance through availability of budgetary slack, which collect the secondary data from the Office of the Higher Education Commission (<http://www.mua.go.th/>) as of April 2015, by using of the questionnaires to the 370 informants those who are the Head of Department in Faculty under the administration of all state universities. From this matter, there is 36.49 percentage of the returning of respondents. This research has applied multiple regression analysis as a tool of testing the relationship between the factors at the .05 of significance level. shown of the most of respondents are of the faculty in the state universities, As a results, budget emphasis (BEMP) and reward system (RS), whilst are positively correlated with the performance (PERF) which is measured by achieving level of organization budget generate and the budgetary slack (SLACK) in both direct and indirect way of significant, it obviously illustrated that emphasizing of the budgeting not only can be increase the planning and managing of slack, but also able to increase the achieving level of organization budget. Performance appraisal system that attach with the achieving of organization budget will the slack and additionally being a motivation to keep going on operating budget, in order to meet the budget goals.

Keywords: budgetary factors, performance, budgetary slack.

บทนำ

ปัจจุบันการบริหารงานงบประมาณของสถานศึกษาเน้นความเป็นอิสระในการบริหาร โดยผู้บริหารจะต้องมีงบประมาณที่สอดคล้องกับแผนกลยุทธ์ขององค์การที่สะท้อนความต้องการในการจัดสรรทรัพยากรเพื่อให้การดำเนินงานมีความคล่องตัว โปร่งใส ตรวจสอบได้ งบประมาณจึงเป็นสิ่ง



จำเป็นอย่างยิ่งในการบริหารงานในสถาบันการศึกษาทั้งภาครัฐและภาคเอกชน หากองค์กรสามารถดำเนินการจัดทำงานงบประมาณให้มีประสิทธิภาพจะช่วยให้เกิดประโยชน์สูงสุด รวมถึงสามารถใช้ข้อมูลจากงบประมาณคาดการณ์ถึงการเปลี่ยนแปลงของผลการดำเนินงานที่อาจจะเพิ่มขึ้นหรือลดลงในอนาคตได้ด้วย ซึ่งสถาบันการศึกษาอาจมีโครงสร้างการบริหารงานซับซ้อนแตกต่างกันตามพันธกิจขององค์กร ทำให้การสื่อสารข้อมูลเกี่ยวกับการงบประมาณมีความแตกต่างกัน ผู้เกี่ยวข้องกับการจัดทำงานงบประมาณจึงอาจได้รับข้อมูลหรือจัดเตรียมการทำงานงบประมาณไม่สอดคล้องกัน นอกจากนี้ อาจก่อให้เกิดการมีส่วนร่วมของผู้จัดทำงานงบประมาณที่แตกต่างกัน (ฉลาด จันทรสุมบัตติ, 2550) โดยระดับการมีส่วนร่วมของผู้ปฏิบัติงานที่สูงจะก่อให้เกิดความสำเร็จในการทำงานงบประมาณขององค์กรในระดับที่สูงขึ้น แต่อย่างไรก็ตาม การมีส่วนร่วมของผู้ปฏิบัติงานต่อการทำงานงบประมาณควรสอดคล้องกับระดับความต้องการของผู้ปฏิบัติงานด้วย (Clinton & Hunton, 2001) การวิจัยนี้มุ่งเน้นศึกษาในองค์กรที่เป็นสถาบันอุดมศึกษาของรัฐในสังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอุดมศึกษา โดยศึกษาบทบาทของส่วนเผื่องบประมาณต่อความสัมพันธ์ระหว่างปัจจัยด้านการจัดทำงานงบประมาณกับผลการดำเนินงาน

วัตถุประสงค์ของการวิจัย

1. ศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างปัจจัยด้านการจัดทำงานงบประมาณกับส่วนเผื่องบประมาณ
2. ศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างปัจจัยด้านการจัดทำงานงบประมาณกับผลการดำเนินงาน
3. ศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างส่วนเผื่องบประมาณกับผลการดำเนินงาน
4. ศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างปัจจัยด้านการจัดทำงานงบประมาณกับผลการดำเนินงานโดยผ่านส่วนเผื่องบประมาณ

สมมติฐานของการวิจัย

การให้ความสำคัญกับการใช้งบประมาณถือเป็นปัจจัยหนึ่งในการจัดการทำงานงบประมาณในองค์กร เพื่อใช้ในการบริหารให้บรรลุเป้าหมายที่กำหนดไว้ และมีประสิทธิภาพต่อผลการดำเนินงานขององค์กร (ฉลาด จันทรสุมบัตติ, 2550) ในการกำหนดและการใช้งบประมาณ หากองค์กรใช้งบประมาณเป็นเครื่องมือที่สำคัญในการประเมินผลงานโดยวัดด้วยการบรรลุเป้าหมายงบประมาณก็จะเกิดแรงกดดันต่อผู้ปฏิบัติงาน (Schiff & Lewin, 1970; Onsi, 1973) ดังนั้น หากองค์กรให้ความสำคัญกับการใช้งบประมาณในระดับสูงโดยผู้ใช้งบประมาณต้องใช้งบประมาณให้บรรลุตามเป้าหมายที่กำหนดไว้ในงบประมาณ อาจสร้างแรงจูงใจให้ผู้ใช้งบประมาณสร้างส่วนเผื่องบประมาณเพื่อให้เกิดการบรรลุเป้าหมายตามงบประมาณ สามารถแสดงเป็นสมมติฐานได้ดังนี้

- H1: การให้ความสำคัญกับการใช้งบประมาณ มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับส่วนเผื่องบประมาณ
H2: การให้ความสำคัญกับการใช้งบประมาณ มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับผลการดำเนินงาน



การมีข้อมูลในการจัดทำงบประมาณไม่เท่าเทียมกันของผู้บริหารในการใช้งบประมาณ เป็นเครื่องมือในการจัดทำงบประมาณ อาจก่อให้เกิดการสร้างส่วนเผื่องบประมาณที่เพิ่มสูงขึ้น (ฤทธิพิเศษภักดีพงศ์, ประสงค์ สมบัติวรพัฒน์ และเสนีย์ สุตสวาท, 2540) ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของ Dunk (1993) ที่พบว่า การที่ผู้บริหารมีข้อมูลในการจัดทำงบประมาณที่ไม่เท่าเทียมกัน สามารถทำให้เกิดการบิดเบือนข้อมูลที่ใช้ในการจัดทำงบประมาณเพื่อให้เป็นไปตามความต้องการ ซึ่งความแตกต่างกันของข้อมูลนั้นสามารถเป็นตัวกำหนดการเพิ่มขึ้นของส่วนเผื่องบประมาณและผลการดำเนินงานได้ (Faria & Silva, 2013 ; Clement & Keith, 2004) สามารถแสดงเป็นสมมติฐานได้ดังนี้

H3: ด้านการมีข้อมูลที่ไม่เท่าเทียมกันของผู้บริหาร มีความสัมพันธ์เชิงลบกับส่วนเผื่องบประมาณ

H4: ด้านการมีข้อมูลที่ไม่เท่าเทียมกันของผู้บริหาร มีความสัมพันธ์เชิงลบกับผลการดำเนินงาน การมีส่วนร่วมในการจัดทำงบประมาณถือเป็นปัจจัยความสำเร็จในการจัดทำงบประมาณ ให้มีประสิทธิภาพและมีประสิทธิผล โดยหากมีการบริหารแบบให้ผู้ได้บังคับบัญชาเข้าไปมีส่วนร่วมในระดับสูงจะมีผลต่อผลการดำเนินงานที่ดีขององค์การ (พงษ์ศักดิ์ สัมพันธ์ศิริเจริญ, 2546; สมิง โคตรวงศ์, 2555) และหากองค์การมีระดับความสอดคล้องของความต้องการมีส่วนร่วมของผู้ได้บังคับบัญชากับระดับการมีส่วนร่วมที่เกิดขึ้นจริงในองค์การจะช่วยแรงกดดันในการจัดทำงบประมาณ อันมีผลต่อผลการดำเนินงานที่ดีขององค์การ อย่างไรก็ตาม ระดับการมีส่วนร่วมในการจัดทำงบประมาณ อาจมีความสัมพันธ์ในทิศทางเดียวกันกับส่วนเผื่องบประมาณในงบประมาณ (พรพรรณ คำรงค์สุขนิวัฒน์, 2554) สามารถแสดงเป็นสมมติฐานได้ดังนี้

H5: ระดับของความสอดคล้องกันในการมีส่วนร่วม มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับส่วนเผื่องบประมาณ

H6: ระดับของความสอดคล้องกันในการมีส่วนร่วม มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับผลการดำเนินงาน งบประมาณเป็นเครื่องมือในการวัดผลการปฏิบัติงานขององค์การ และเป็นส่วนสำคัญที่ทำให้ องค์การดำเนินงานได้ตามเป้าหมาย ดังนั้น ผู้บริหารหลายองค์การให้ความสนใจในระบบการวัดผล ปฏิบัติงานที่ผูกติดกับความสำเร็จขององค์การมากขึ้น (ธิดา นาทิ, 2554) ซึ่งระบบการให้ผลตอบแทน ที่เป็นตัวเงินและไม่เป็นตัวเงินขององค์การที่ผูกติดกับความสำเร็จของงบประมาณอาจก่อให้เกิดการสร้างผลการดำเนินงานให้บรรลุเป้าหมายงบประมาณ (ปิยะภรณ์ ชื่นแก้ว, 2548; Lowe & Shaw, 1968) ทั้งนี้ อาจก่อให้เกิดการสร้างส่วนเผื่องบประมาณเพิ่มขึ้น เพื่อให้ได้รับผลตอบแทนจากผลการดำเนินงานที่บรรลุเป้าหมายงบประมาณ สามารถแสดงเป็นสมมติฐานได้ดังนี้

H7: ระบบการให้ผลตอบแทนขององค์การที่ผูกติดกับความสำเร็จของงบประมาณ มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับส่วนเผื่องบประมาณ

H8: ระบบการให้ผลตอบแทนขององค์การที่ผูกติดกับความสำเร็จของงบประมาณ มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับผลการดำเนินงาน

การคาดคะเนการจัดทำงบประมาณที่สูงเกินไปหรือต่ำเกินไป จะส่งผลต่อการโอนหมวดรายจ่ายให้เพิ่มสูงขึ้นในแต่ละปีงบประมาณ และการคาดคะเนที่สูงเกินไปหรือต่ำเกินไปจะไม่เป็นผลดีต่อผลการดำเนินงานขององค์การ (เพ็ญศรี กังวาลโชคชัย, 2550) อีกทั้งข้อมูลการจัดทำงบประมาณที่แตกต่างกันนั้นสามารถเป็นตัวกำหนดการเพิ่มขึ้นของส่วนเผื่องบประมาณและมีผลต่อผลการดำเนินงานได้ (Faria & Silva, 2013 ; Clement & Keith, 2004) สามารถแสดงเป็นสมมติฐานได้ดังนี้

H9: ส่วนเผื่องบประมาณมีความสัมพันธ์เชิงลบกับผลการดำเนินงาน

จากสมมติฐานการวิจัยข้างต้น ปัจจัยด้านการจัดทำงบประมาณ ได้แก่ การให้ความสำคัญกับการใช้งบประมาณ การมีข้อมูลไม่เท่าเทียมกันของผู้บริหาร ระดับความสอดคล้องของการมีส่วนร่วม และระบบการให้ผลตอบแทนขององค์กร เป็นปัจจัยที่มีผลต่อการสร้างส่วนเผื่องบประมาณ และส่งผลต่อผลการดำเนินงานโดยรวมขององค์การในระยะยาว (Van der Stede, 2000) ดังนั้นปัจจัยด้านการจัดทำงบประมาณจึงมีผลต่อผลการดำเนินงานทางอ้อมผ่านการสร้างส่วนเผื่องบประมาณ สามารถแสดงเป็นสมมติฐานได้ดังนี้

H10: ปัจจัยด้านการจัดทำงบประมาณมีความสัมพันธ์กับผลการดำเนินงาน โดยมีความสัมพันธ์ผ่านส่วนเผื่องบประมาณ

ขอบเขตของการวิจัย

มุ่งศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างปัจจัยด้านการจัดทำงบประมาณกับผลการดำเนินงานและส่วนเผื่องบประมาณ เก็บข้อมูลเฉพาะสถาบันอุดมศึกษาของรัฐในสังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอุดมศึกษา ในช่วงเดือนเมษายน พ.ศ. 2558

วิธีดำเนินการวิจัย

เก็บข้อมูลปฐมภูมิโดยใช้แบบสอบถามจัดส่งทางไปรษณีย์ไปยังผู้บริหารระดับสูงในสถาบันอุดมศึกษาของรัฐ สังกัดสำนักงานคณะกรรมการการอุดมศึกษา รวมทั้งสิ้น 370 ส่วนงาน ได้รับการตอบกลับจำนวนทั้งสิ้น 135 ส่วนงาน คิดเป็นอัตราตอบกลับ 36.49 % และทดสอบสมมติฐานการวิจัยโดยการวิเคราะห์ความถดถอย (multiple regression analysis) ตามตัวแบบที่ 1 และตัวแบบที่ 2

$$SLACK_{i,t} = \beta_0 + \beta_1(BEMP_{i,t}) + \beta_2(ASIN_{i,t}) + \beta_3(DPC_{i,t}) + \beta_4(RS_{i,t}) + \varepsilon_{i,t} \dots\dots\dots(1)$$

$$PERF_{i,t} = \beta_0 + \beta_1(SLACK_{i,t}) + \beta_2(BEMP_{i,t}) + \beta_3(ASIN_{i,t}) + \beta_4(DPC_{i,t}) + \beta_5(RS_{i,t}) + \varepsilon_{i,t} \dots\dots\dots(2)$$

ตัวแปรและการวัดค่า SLACK = ส่วนเผื่องบประมาณ วัดค่าโดยใช้ 6 ข้อคำถาม ระดับคะแนน 1-7; PERF = ผลการดำเนินงาน วัดค่าโดยใช้ 5 ข้อคำถาม ระดับคะแนน 1-7; BEMP = การให้ความสำคัญกับการใช้งบประมาณ วัดค่าโดยใช้ 5 ข้อคำถาม ระดับคะแนน 1-7; ASIN = การมีข้อมูล



ที่ไม่เท่าเทียมกันของผู้บริหาร วัดค่าโดยใช้ 6 ข้อคำถาม ระดับคะแนน 1-7; DPC = ระดับความสอดคล้องกันของการมีส่วนร่วม วัดค่าโดยวัดความแตกต่างระดับการมีส่วนร่วม ระหว่างระดับการมีส่วนร่วมที่ต้องการกับระดับการมีส่วนร่วมที่เกิดขึ้นจริง โดยใช้ตัวแบบของ Vroom & Yetton (1973); RS = ผลตอบแทนที่ผูกติดกับความสำเร็จของงบประมาณ วัดค่าโดยใช้ 2 ข้อคำถาม ระดับคะแนน 1-7

ผลการวิจัย

จากผลการทดสอบสมมติฐานการวิจัยตามตัวแบบที่ 1 และ 2 เพื่อศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างปัจจัยด้านการจัดทำงบประมาณมีความสัมพันธ์กับผลการดำเนินงานองค์การโดยผ่านส่วนเผื่องบประมาณ สรุปได้ตามตัวแบบที่ 1 และ 2 ดังนี้

$$SLACK_{it} = \beta_0 + 0.303(BEMP_{it}) + 0.006(ASIN_{it}) + 0.025(DPC_{it}) + 0.089(RS_{it}) \dots\dots\dots (1)$$

| | | | | |
|-----------|-----------|---------|---------|----------|
| (t) | (4.688) | (0.097) | (0.895) | (1.806) |
| (p-value) | (0.000**) | (0.923) | (0.372) | (0.073*) |

$F\text{-test} = 10.176^{***}$ $p\text{-value} = 0.000$ $Adj. R^2 = 0.215$ $n = 135$

$$PERF_{it} = \beta_0 + 0.284(SLACK_{it}) + 0.189(BEMP_{it}) + 0.044(ASIN_{it}) + 0.032(DPC_{it}) + 0.155(RS_{it}) \dots\dots (2)$$

| | | | | | |
|-----------|-----------|-----------|---------|---------|-----------|
| (t) | (2.387) | (1.993) | (0.566) | (0.853) | (2.292) |
| (p-value) | (0.018**) | (0.048**) | (0.573) | (0.395) | (0.024**) |

$F\text{-test} = 7.506^{***}$ $p\text{-value} = 0.000$ $Adj. R^2 = 0.195$ $n = 135$

*** ระดับนัยสำคัญที่ .01 ** ระดับนัยสำคัญที่ .05 * ระดับนัยสำคัญที่ .10

จากตัวแบบที่ 1 สามารถสรุปได้ว่า ปัจจัยด้านการให้ความสำคัญกับการใช้งบประมาณ ($BEMP$) มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับส่วนเผื่องบประมาณ ($SLACK$) โดยมีค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ (β_1) เท่ากับ 0.303 ($t = 4.688$; $p\text{-value} = 0.000$) และพบว่าปัจจัยด้านระบบการให้ผลตอบแทนขององค์การที่ผูกติดกับความสำเร็จของงบประมาณ (RS) มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับส่วนเผื่องบประมาณ ($SLACK$) โดยมีค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ (β_1) เท่ากับ 0.089 ($t = 1.806$; $p\text{-value} = 0.073$)

จากตัวแบบที่ 2 สามารถสรุปได้ว่า ปัจจัยด้านการให้ความสำคัญกับการใช้งบประมาณ ($BEMP$) มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับกับผลการดำเนินงาน ($PERF$) โดยมีค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ (β_1) เท่ากับ 0.189 ($t = 1.993$; $p\text{-value} = 0.048$) และพบว่าปัจจัยด้านระบบการให้ผลตอบแทนขององค์การที่ผูกติดกับความสำเร็จของงบประมาณ (RS) มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับผลการดำเนินงาน ($PERF$) โดยมีค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ (β_1) เท่ากับ 0.155 ($t = 2.292$; $p\text{-value} = 0.024$)



จากตัวแบบที่ 1 และ 2 แสดงผลการทดสอบความสัมพันธ์ พบว่ามี 2 ปัจจัยที่มีความสัมพันธ์กับผลการดำเนินงานโดยผ่านส่วนเผื่องบประมาณ ได้แก่ การให้ความสำคัญกับการใช้งบประมาณ และระบบการให้ผลตอบแทนขององค์การที่ผูกติดกับความสำเร็จของงบประมาณ ปัจจัยด้านการให้ความสำคัญกับการใช้งบประมาณมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับผลการดำเนินงานโดยผ่านส่วนเผื่องบประมาณ จากผลที่แสดงในตัวแบบที่ 1 *BEMP* มีสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ (β_1) เท่ากับ 0.303 ($t = 4.688$; $p\text{-value} = 0.000$) และตัวแบบที่ 2 *BEMP* มีค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ (β_2) เท่ากับ 0.189 ($t = 1.993$; $p\text{-value} = 0.048$) และปัจจัยระบบการให้ผลตอบแทนขององค์การที่ผูกติดกับความสำเร็จของงบประมาณมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับผลการดำเนินงาน จากผลที่แสดงในตัวแบบที่ 1 *RS* มีค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ (β_4) เท่ากับ 0.089 ($t = 1.806$; $p\text{-value} = 0.073$) และตัวแบบที่ 2 *RS* มีค่าสัมประสิทธิ์สหสัมพันธ์ (β_5) เท่ากับ 0.155 ($t = 2.292$; $p\text{-value} = 0.024$)

อภิปรายผล

1. ความสัมพันธ์ระหว่างปัจจัยด้านการจัดท่างบประมาณกับส่วนเผื่องบประมาณ

จากการศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างปัจจัยด้านการจัดท่างบประมาณกับส่วนเผื่องบประมาณ พบว่า ปัจจัยด้านการจัดท่างบประมาณ ได้แก่ การให้ความสำคัญกับการใช้งบประมาณ และระบบการให้ผลตอบแทนขององค์การที่ผูกติดกับความสำเร็จของงบประมาณ มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับส่วนเผื่องบประมาณ ตามลำดับ แสดงให้เห็นว่า หากส่วนงานมีระดับการให้ความสำคัญในการจัดท่างบประมาณในระดับสูง จะทำให้เกิดส่วนเผื่องบประมาณของส่วนงานเพิ่มขึ้น และหากองค์การมีการสร้างระบบการให้ผลตอบแทนขององค์การที่ผูกติดกับความสำเร็จของงบประมาณเพิ่มขึ้น จะทำให้เกิดส่วนเผื่องบประมาณของส่วนงานเพิ่มขึ้นเช่นกัน ทั้งนี้ส่วนเผื่องบประมาณนั้นอาจเป็นส่วนเผื่อในลักษณะของการตั้งงบประมาณไว้สูงกว่าผลการดำเนินงานที่ส่วนงานคาดว่าจะสามารถทำได้ หรืออาจเป็นส่วนเผื่อในลักษณะของการตั้งงบประมาณไว้ต่ำกว่าผลการดำเนินงานที่ส่วนงานคาดว่าจะสามารถทำได้ก็ได้ โดยในงานวิจัยนี้ไม่ได้มุ่งศึกษาประเภทของส่วนเผื่องบประมาณในรูปแบบใดโดยเฉพาะ ดังนั้นส่วนเผื่องบประมาณที่พบจึงพิจารณาภาพรวมของส่วนเผื่องบประมาณทั้งสองลักษณะ

จากผลการวิจัยข้างต้นอภิปรายได้ว่า การให้ความสำคัญต่อการจัดท่างบประมาณขององค์การที่มีต่อการวางแผนการจัดสรรการใช้งบประมาณและการควบคุมการใช้งบประมาณจริงให้สอดคล้องกับแผนงบประมาณ จะเป็นแรงจูงใจให้ส่วนงานในองค์การพยายามดำเนินงานให้บรรลุตามเป้าหมายงบประมาณที่ตั้งไว้ ทั้งนี้ส่วนงานที่ใช้ในการวิจัยนี้เป็นส่วนงานหรือคณะในมหาวิทยาลัยซึ่งเป็นองค์การของภาครัฐ อาจมีการตั้งงบประมาณไว้สูงมากกว่างบประมาณที่คาดว่าจะใช้ เพื่อให้ส่วนงานของตนได้รับการสนับสนุนงบประมาณที่สูง อย่างไรก็ตาม บางส่วนงานอาจมีการตั้งงบประมาณไว้ต่ำกว่าที่ส่วนงานสามารถทำได้เพื่อลดความเสี่ยงในการดำเนินงานที่ไม่บรรลุเป้าหมายตามงบประมาณส่วนงาน



ซึ่งหากส่วนงานไม่สามารถดำเนินงานให้บรรลุตามเป้าหมายงบประมาณที่กำหนดอาจส่งผลกระทบต่อความน่าเชื่อถือของส่วนงาน อาจกล่าวได้ว่า การให้ความสำคัญกับการใช้งบประมาณอาจจะก่อให้เกิดแรงจูงใจในการจัดทำงบประมาณ เพื่อมุ่งเน้นให้เกิดเป็นผลการดำเนินงานที่ติดตามเงื่อนไขแผนงานที่ส่วนงานกำหนดไว้ ซึ่งเป็นไปตามสมมติฐานของการวิจัย และผลการวิจัยยังสอดคล้องกับแนวคิดจากงานวิจัยของ Schiff & Lewin (1970) ที่ระบุว่า หากองค์กรได้ให้ความสำคัญกับการใช้งบประมาณเพื่อประเมินผลการปฏิบัติงานตามงบประมาณ ถือเป็นโอกาสในการพยายามบิดเบือนข้อมูลในงบประมาณโดยการกำหนดให้รายรับต่ำกว่าตามเป้าหมายและกำหนดรายจ่ายสูงกว่าที่ตั้งไว้ อีกทั้งในบางครั้งการดำเนินงานให้เป็นไปตามแผนงบประมาณที่กำหนดไว้อาจเป็นไปได้ยาก เนื่องจากมีสถานการณ์บางประการเปลี่ยนแปลงไปจากช่วงเวลาการกำหนดงบประมาณ ทำให้เกิดอุปสรรคต่อการควบคุมการใช้งบประมาณของส่วนงาน นอกจากนี้หากระบบการให้ผลตอบแทนของส่วนงานมีการผูกติดกับความสำเร็จของงบประมาณของส่วนงานในระดับสูง จะก่อให้เกิดแรงจูงใจให้ส่วนงานสร้างส่วนเผื่องบประมาณในการกำหนดงบประมาณที่ส่วนงานจะสามารถควบคุมการดำเนินงานให้สอดคล้องกับงบประมาณที่กำหนดไว้ เนื่องจากส่วนงานรับรู้ว่าจะสามารถแสดงผลการดำเนินงานได้ตามงบประมาณที่กำหนดจะได้รับการประเมินผลการดำเนินงานที่ดีจากองค์กร และได้รับผลตอบแทนในรูปแบบใดรูปแบบหนึ่งตามที่องค์กรกำหนด ในการวิจัยนี้มุ่งเน้นผลตอบแทนทั้งที่เป็นตัวเงินและไม่เป็นตัวเงิน สอดคล้องกับผลการศึกษาของ Lowe & Shaw (1968) และปิยะภรณ์ ชื่นแก้ว (2548) ที่ศึกษากลุ่มบริษัทจดทะเบียนในกลุ่มอุตสาหกรรมผลิตซึ่งมีส่วนเผื่องบประมาณในระดับปานกลาง พบว่าปัจจัยด้านการให้ความสำคัญกับการใช้งบประมาณเพื่อเป็นเครื่องมือในการประเมินผลการปฏิบัติงาน มีความสัมพันธ์ในเชิงบวกกับส่วนเผื่องบประมาณ

2. ความสัมพันธ์ระหว่างปัจจัยด้านการจัดทำงบประมาณกับผลการดำเนินงานโดยผ่านส่วนเผื่องบประมาณ

จากการศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างปัจจัยด้านการจัดทำงบประมาณกับผลการดำเนินงาน พบว่าปัจจัยด้านการจัดทำงบประมาณ ได้แก่ การให้ความสำคัญกับการใช้งบประมาณ และระบบการให้ผลตอบแทนขององค์กรที่ผูกติดกับความสำเร็จของงบประมาณ มีความสัมพันธ์เชิงบวกกับผลการดำเนินงาน แสดงให้เห็นว่า หากองค์กรมีระดับการให้ความสำคัญในการจัดทำงบประมาณสูงจะจูงใจให้ส่วนงานสร้างผลการดำเนินงานของส่วนงานเพิ่มขึ้น สอดคล้องกับ Onsi (1973) ที่พบว่า การให้ความสำคัญกับการใช้งบประมาณเพื่อเป็นเครื่องมือในการประเมินผลการปฏิบัติงานของผู้บริหารจะก่อให้เกิดผลการดำเนินงานที่ดีของส่วนงาน และหากองค์กรมีการสร้างระบบการให้ผลตอบแทนของส่วนงานที่ผูกติดกับความสำเร็จของงบประมาณเพิ่มขึ้นจะจูงใจให้ส่วนงานสร้างผลการดำเนินงานของส่วนงานเพิ่มขึ้นเช่นกัน โดยในงานวิจัยนี้ไม่ได้มุ่งศึกษาประเภทของผลการดำเนินงานโดยเฉพาะเจาะจง ดังนั้นผลการดำเนินงานที่พบจึงเป็นผลการดำเนินงานของส่วนงานที่เกิดขึ้นในภาพรวม

โดยการให้ความสำคัญต่อการจัดทำงบประมาณขององค์กร จะช่วยให้ส่วนงานมีการวางแผนการจัดสรรงบประมาณและการควบคุมดำเนินงานของส่วนงานให้สอดคล้องกับแผนงบประมาณที่กำหนดไว้

สำหรับความสัมพันธ์ระหว่างปัจจัยด้านการจัดทำงบประมาณกับผลการดำเนินงานโดยผ่านส่วนเผื่องบประมาณ ในการวิจัยนี้พบว่า การให้ความสำคัญกับการใช้งบประมาณมีความสัมพันธ์เชิงบวกกับผลการดำเนินงานโดยผ่านส่วนเผื่องบประมาณ กล่าวได้ว่า หากส่วนงานมีการตั้งงบประมาณไว้สูงมากกว่างบประมาณที่คาดว่าจะใช้เพื่อให้ส่วนงานของตนได้รับการสนับสนุนงบประมาณที่สูงเมื่อส่วนงานกำหนดงบประมาณในระดับที่สูงไว้แล้วโดยได้รับแรงจูงใจจากการให้ความสำคัญกับการใช้งบประมาณขององค์กร ภายหลังส่วนงานจะถูกกำกับติดตามการใช้งบประมาณโดยองค์กรที่ส่วนงานสังกัด ส่วนงานก็จะเพิ่มความพยายามในการดำเนินงานให้บรรลุตามเป้าหมายงบประมาณที่ตั้งไว้เพื่อไม่ให้สูญเสียความน่าเชื่อถือของส่วนงาน หรือเพื่อการได้รับผลตอบแทนจากการประเมินผลที่ดีจากองค์กรจากการที่ส่วนงานสามารถดำเนินงานได้ตามแผนงบประมาณที่กำหนด โดยบางส่วนงานอาจมีการตั้งงบประมาณไว้ต่ำกว่าที่ส่วนงานสามารถจะทำได้เพื่อลดความเสี่ยงในการดำเนินงานที่ไม่บรรลุเป้าหมายตามงบประมาณส่วนงาน ซึ่งหากส่วนงานไม่สามารถดำเนินงานให้บรรลุตามเป้าหมายงบประมาณที่กำหนดอาจส่งผลต่อความน่าเชื่อถือของส่วนงาน เนื่องจากส่วนงานได้รับแรงจูงใจในการดำเนินงานให้บรรลุตามเป้าหมายงบประมาณ เป้าหมายของคณะและมหาวิทยาลัยที่ได้กำหนดไว้

สำหรับความสัมพันธ์ระหว่างระบบการให้ผลตอบแทนของส่วนงานมีการผูกติดกับความสำเร็จของงบประมาณของส่วนงานโดยผ่านการสร้างส่วนเผื่องบประมาณ อภิปรายได้ในแนวทางเดียวกันคือ หากองค์กรมีระบบการให้ผลตอบแทนส่วนงานที่มีการผูกติดกับความสำเร็จของงบประมาณส่วนงานในระดับสูง จะทำให้ส่วนงานเกิดแรงจูงใจในการสร้างส่วนเผื่องบประมาณ และพยายามควบคุมการดำเนินงานให้เป็นไปตามแผนงบประมาณที่กำหนด เพื่อสร้างผลการดำเนินงานที่ดีของส่วนงานเพิ่มขึ้นและได้รับผลตอบแทนที่องค์กรกำหนดไว้ ความสำเร็จของงบประมาณในการวิจัยนี้คือส่วนงานสามารถดำเนินงานได้บรรลุตามแผนงบประมาณที่กำหนดโดยการดำเนินงานตามแผนงบประมาณเท่านั้น โดยส่วนงานอาจไม่ได้บรรลุเป้าหมายตามวัตถุประสงค์ของรายกิจกรรมหรือโครงการดำเนินงาน กล่าวได้ว่าเมื่อระดับการผูกติดผลตอบแทนกับความสำเร็จของงบประมาณสูง จะทำให้องค์กรสามารถดำเนินงานได้ตามแผนงบประมาณที่กำหนดไว้โดยผ่านการสร้างส่วนเผื่องบประมาณ สอดคล้องกับงานวิจัยก่อนหน้า โดยระบุว่าหากองค์กรให้ความสำคัญในระบบการประเมินผลการปฏิบัติงานที่ผูกติดกับความสำเร็จของงบประมาณในองค์กรมากขึ้น จะจูงใจให้องค์กรดำเนินงานงบประมาณให้เป็นไปตามเป้าหมายที่ตั้งไว้ (Joseph, et al., 2002) อย่างไรก็ตาม จากผลการวิจัยไม่พบว่าความไม่เท่าเทียมกันของข้อมูล (ASIN) และความสอดคล้องของระดับการมีส่วนร่วม (DPC) มีความสัมพันธ์กับผลการดำเนินงานของส่วนงาน



สรุปได้ว่า การให้ความสำคัญกับการใช้งบประมาณกับระบบการให้ผลตอบแทนขององค์การที่ผูกติดกับความสำเร็จของงบประมาณ มีความสัมพันธ์ทั้งทางตรงและทางอ้อมกับผลการดำเนินงานของส่วนงาน ทั้งนี้ส่วนงานในมหาวิทยาลัยของรัฐจะมีระดับความไม่เท่าเทียมกันของข้อมูลในการทำงบประมาณในระดับน้อย อีกทั้งระดับความสอดคล้องในการมีส่วนร่วมในการใช้งบประมาณอยู่ในระดับสูง

ข้อเสนอแนะ

องค์การที่ให้ความสำคัญกับการใช้งบประมาณจะทำให้เกิดผลการดำเนินงานโดยรวมที่ดี อย่างไรก็ตาม การให้ความสำคัญกับการใช้งบประมาณในระดับสูง และการให้ผลตอบแทนที่ผูกติดกับความสำเร็จของการใช้งบประมาณ อาจก่อให้เกิดแรงจูงใจต่อส่วนงานย่อยในการสร้างส่วนเผื่องบประมาณได้

บรรณานุกรม

- ฉลาด จันทรสมบัติ. (2550). *การวางแผนแบบมีส่วนร่วมเพื่อพัฒนาท้องถิ่น (participatory planning for local development)* (พิมพ์ครั้งที่ 3). มหาสารคาม: ภาควิชาการบริหารการศึกษา คณะศึกษาศาสตร์ มหาวิทยาลัยมหาสารคาม.
- จิตานาที. (2554). *ความสัมพันธ์ระหว่างความสำเร็จของระบบการวัดผลการปฏิบัติงานองค์กรกับความพึงพอใจในการปฏิบัติงานของพนักงาน กรณีศึกษา บริษัท การบินไทย จำกัด (มหาชน)*. งานวิจัยวิทยุซิมหาบัณฑิต, คณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์.
- ปิยะภรณ์ ชันแก้ว. (2548). *ปัจจัยที่มีอิทธิพลต่อส่วนเผื่องบประมาณ*. วิทยานิพนธ์วิทยุซิมหาบัณฑิต สาขาวิชาการบัญชี, บัณฑิตวิทยาลัย จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย.
- พงษ์ศักดิ์ สัมพันธ์สิริเจริญ. (2546). *ความสัมพันธ์ระหว่างการมีส่วนร่วมในการจัดทำงบประมาณและควมมีประสิทธิภาพของงบประมาณ*. วิทยานิพนธ์วิทยุซิมหาบัณฑิต สาขาวิชาการบัญชี, บัณฑิตวิทยาลัย จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย.
- พรพรรณ ดำรงค์สุขนิวัฒน์. (2554). *ความเชื่อมโยงของส่วนเผื่องบประมาณกับรายการคงค้างที่ขึ้นกับดุลยพินิจของฝ่ายบริหาร และการวัดค่าและปัจจัยที่มีผลกระทบต่อส่วนเผื่องบประมาณ: หลักฐานเชิงประจักษ์ของบริษัทจดทะเบียนในประเทศไทย*. ดุษฎีนิพนธ์วิทยุซิมหาบัณฑิต สาขาวิชาการบัญชี, บัณฑิตวิทยาลัย จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย.
- เพ็ญศรี กังวาลโชคชัย. (2550). *คู่มือการปฏิบัติงานการจัดทำประมาณการรายรับ และงบประมาณรายจ่ายจากเงินรายได้ คณะมนุษยศาสตร์และสังคมศาสตร์ มหาวิทยาลัยบูรพา*. ชลบุรี: คณะมนุษยศาสตร์และสังคมศาสตร์ มหาวิทยาลัยบูรพา.



- ฤดี พิเศษภักดีพงศ์, ประสงค์ สมบัติวรพัฒน์ และเสนีย์ สุดสวาท. (2540). กรณีศึกษา: ผลกระทบของการมีข้อมูลที่ไม่เท่าเทียมกัน การมีส่วนร่วมในการจัดทำงบประมาณและประเมินผล. *วารสารบริหารธุรกิจ*, 20(76), หน้า 57-66.
- สมิง โคตรวงศ์. (2555). ความสัมพันธ์ระหว่างพฤติกรรมการมีส่วนร่วมของผู้บริหารกับการเป็นองค์กรแห่งการเรียนรู้ของสถานศึกษาสังกัดสำนักงานเขตพื้นที่การศึกษาประถมศึกษาเพชรบุรี เขต 2. *วารสารวิชาการ Veridian E-Journal*, 5(3), หน้า 291-305.
- Clement, C. C., & Keith, J. (2004). Budgetary slack and performance in group participative budgeting: The effects of individual and group performance feedback and task interdependence. *Advances in Management Accounting*, 13, pp. 183-221.
- Clinton, B. D., & Hunton, J. E. (2001). Linking participative budgeting congruence to organization performance. *Behavioral Research in Accounting*, 13(1), pp. 127-141.
- Dunk, A. (1993). The effect of budget emphasis and information asymmetry on the relation between budgetary participation and slack. *The Accounting Review*, 68, pp. 400-410.
- Faria, J. A., & Silva, S. M. G. (2013). The effects of information asymmetry on budget slack: An experimental research. *Academic Journals: African Journal of Business Management*. 7(13), pp. 1086-1099.
- Joseph, G. F., et al. (2002). Using budgets for performance evaluation: Effects of resource allocation and horizontal information asymmetry on budget proposals, budget slack, and performance. *The Accounting Review*, 77(4), pp. 847-865.
- Lowe, E. A., & Shaw, R. W. (1968). An analysis of managerial biasing: Evidence from a company's budgeting process. *The Journal of Management Studies*, 5(3), pp. 304-315.
- Onsi, M. (1973). Factor Analysis of behavioral variables affecting budgetary slack. *The Accounting Review*, 48, pp. 535-548.
- Schiff, M., & Lewin, A. Y. (1970). The impact of people on budgets. *The Accounting Review*, 45(2), pp. 259-268.



- Van der Stede, Wim A. (2000). The relationship between two consequences of budgetary controls: Budgetary slack creation and managerial short-term orientation. *The Accounting, Organizations and Society*, 25, pp. 609-622.
- Vroom, V. H., & Yetton, P. W. (1973). *Leadership and decision-making*. Pittsburg, PA: University of Pittsburg.