



ชุดวิชา 30208
การบัญชีการเงินและการบัญชีเพื่อการจัดการ
หน่วยที่ 13
การประเมินผลการทำงาน

ตอนที่ 13.1 การรายงานผลการปฏิบัติงานตามการ บัญชีตามความรับผิดชอบ

เรื่อง 13.1.1 ความรู้ทั่วไปเกี่ยวกับการบัญชีตามความรับผิดชอบ

องค์กรที่มีการขยายกิจการ ผู้บริหารระดับสูงจึงจำเป็นต้องมอบอำนาจ ความรับผิดชอบและการตัดสินใจให้แก่ผู้บริหารในระดับล่างลงไปเกิดการ **บริหารงานแบบกระจายอำนาจ (Decentralization)** เพื่อให้สามารถควบคุม การดำเนินงานและตัดสินใจแก้ไขปัญหาต่างๆ ของหน่วยงานย่อยได้อย่าง ใกล้เคียงและทันเวลา

ข้อดี	ข้อเสีย
1. ผู้บริหารระดับสูงมีเวลามากขึ้น สำหรับงานบริหารระดับนโยบาย	1. ผู้บริหารระดับล่างอาจตัดสินใจผิดพลาด
2. ผู้บริหารระดับล่างได้รับโอกาส มากขึ้น	2. ผู้บริหารระดับล่างอาจมีวัตถุประสงค์ แตกต่างจากวัตถุประสงค์หลักของธุรกิจ
3. ผู้บริหารระดับล่างใกล้ชิดกับ หน่วยงานย่อยมากกว่า	3. เกิดค่าใช้จ่ายการดำเนินงานสูงขึ้น

การบัญชีตามความรับผิดชอบ

บัญชีจึงมีการพัฒนาการบัญชีตามความรับผิดชอบ (Responsibility Accounting) ขึ้นเพื่อจัดทำข้อมูลและรายงานผลการปฏิบัติงานของผู้บริหารและหน่วยงานย่อยแต่ละระดับตามสายงาน โดยเน้นการแสดงรายการที่ผู้บริหารสามารถควบคุมได้เพื่อการวางแผน การควบคุมการปฏิบัติงาน และเพื่อประเมินผลการดำเนินงานของหน่วยงานย่อยตามความรับผิดชอบ

มีการกำหนดขอบเขตของหน่วยงานย่อย หรือส่วนงานตามโครงสร้างขององค์กร มีการมอบหมายอำนาจหน้าที่ให้ผู้บริหารคนใดคนหนึ่ง ควบคุมดูแลในด้านต่างๆ หน่วยงานย่อยเหล่านั้นอาจกำหนดตามความเหมาะสมในแต่ละธุรกิจ หน่วยงานย่อยเหล่านั้นเรียกว่า ศูนย์ความรับผิดชอบ (Responsibility Centers)

4 ประเภทของศูนย์ความรับผิดชอบ

1. ศูนย์ต้นทุน (Cost Center) หมายถึง หน่วยงานย่อยที่ผู้บริหารของหน่วยงานนั้นต้องควบคุมและรับผิดชอบต้นทุนที่เกิดขึ้น ผู้บริหารของศูนย์ต้นทุนต้องพยายามควบคุมให้เกิดต้นทุนให้ต่ำที่สุดภายใต้ผลการดำเนินงานที่กำหนดไว้

2. ศูนย์รายได้ (Revenue Center) หมายถึง หน่วยงานย่อยที่ผู้บริหารของหน่วยงานนั้นต้องควบคุมและรับผิดชอบรายได้ที่เกิดขึ้น ผู้บริหารของศูนย์รายได้ต้องพยายามหารายได้ให้กับหน่วยงานให้มากที่สุดเท่าที่จะมากได้

ประเภทของศูนย์ความรับผิดชอบ

3. ศูนย์กำไร (Profit Center) หมายถึง หน่วยงานย่อยที่ผู้บริหารของหน่วยงานนั้นต้องควบคุมและรับผิดชอบทั้งรายได้และต้นทุนที่เกิดขึ้น ผู้บริหารของศูนย์กำไรต้องพยายามสร้างรายได้ให้กับหน่วยงานให้มากที่สุดและควบคุมต้นทุนให้ต่ำที่สุดเพื่อให้เกิดกำไรมากที่สุด

4. ศูนย์การลงทุน (Investment Center) หมายถึง หน่วยงานย่อยที่ผู้บริหารของหน่วยงานนั้นต้องควบคุมและรับผิดชอบต่อต้นทุน รายได้และเงินลงทุนในสินทรัพย์ที่ใช้ในการดำเนินงานของหน่วยงานย่อยนั้น ผู้บริหารของศูนย์การลงทุนต้องพยายามหารายได้ให้กับหน่วยงานให้มากที่สุด ควบคุมต้นทุนให้ต่ำที่สุด และใช้เงินลงทุนให้เกิดประสิทธิภาพมากที่สุด

เรื่อง 13.1.2 การรายงานผลการปฏิบัติงาน

เริ่มต้นจากรายงานผลการปฏิบัติงานของหน่วยงานย่อยที่สุดที่จัดทำแล้วเสนอรวมกับหน่วยงานอื่นๆ ในสายงานเดียวกันต่อผู้บริหารระดับสูงถัดไปตามลำดับ เพื่อเป็นตัวอย่างในการอธิบายการประเมินผลการปฏิบัติงานของแต่ละหน่วยงานย่อย

ข้อมูลในรายงานสำหรับผู้บริหารระดับต้นซึ่งรับผิดชอบควบคุมการปฏิบัติงานของพนักงานในแต่ละหน่วยงานจะเป็นข้อมูลเกี่ยวกับการปฏิบัติงานประจำวัน

ส่วนข้อมูลในรายงานสำหรับผู้บริหารระดับสูงจะแสดงให้เห็นผลการดำเนินงานของหน่วยงานระดับล่างในภาพรวมเนื่องจากผู้บริหารระดับสูงต้องการข้อมูลเพื่อประกอบการวางแผนนโยบายของธุรกิจ ตัวอย่างรายงานผลการปฏิบัติงาน

	งบประมาณ		เกิดจริง		ผลต่าง	
	พ.ค.	สะสม	พ.ค.	สะสม	พ.ค.	สะสม
สำนักงานใหญ่	1,520	8,865	1,509	8,616	11 U	249 U
สาขา	1,450	8,000	1,480	8,300	30 F	300 F
รวม	2,970	16,865	2,989	16,916	19 F	51 f

F:ผลต่างน่าพอใจ (Favorable: F) U : ผลต่างไม่น่าพอใจ (Unfavorable)

เรื่อง 13.1.3 การปันส่วนต้นทุนและการกำหนดราคาโอน

การปันส่วนต้นทุน

หมายถึง การโอนต้นทุนเข้าเป็นต้นทุนของหน่วยงานหรือของสินค้าหรือบริการที่ได้รับประโยชน์จากต้นทุนนั้นโดยใช้หลักเกณฑ์ที่เหมาะสม การปันส่วนต้นทุนเป็นสิ่งที่จำเป็นเพราะต้นทุนบางรายการเกิดขึ้น เนื่องจากการใช้ประโยชน์ร่วมกันของหน่วยงานต่างๆ และไม่ได้เกิดขึ้นโดยตรงจากการดำเนินงานของหน่วยงานใดหน่วยงานหนึ่ง แต่เป็นประโยชน์แก่หลายหน่วยงาน จึงจัดเป็นต้นทุนทางอ้อมของหน่วยงานที่ได้รับประโยชน์นั้น

การปันส่วนต้นทุนจะเป็นประโยชน์ต่อการวัดผลการปฏิบัติงานของหน่วยงานต่างๆ เพราะทำให้รายงานต้นทุนที่เกี่ยวข้องได้อย่างครบถ้วน และทำให้ผู้บริหารหน่วยงานตระหนักถึงต้นทุนที่เกิดขึ้นทั้งหมดที่หน่วยงานต้องรับผิดชอบหารายได้มาชดเชยให้เพียงพอ

การปันส่วนต้นทุนควรพิจารณาเลือกใช้เกณฑ์การปันส่วนที่เหมาะสมและเป็นธรรมแก่หน่วยงาน โดยมีการพิจารณาถึงความสัมพันธ์ระหว่างต้นทุนที่เกิดขึ้นกับประโยชน์ที่ส่วนงานได้รับ

การปันส่วนต้นทุน

การคำนวณต้นทุนที่ปันส่วนให้กับแผนกที่รับบริการควรนำต้นทุนมาตรฐานต่อชั่วโมง ไปคูณกับชั่วโมงแรงงานมาตรฐานที่ควรใช้ในการทำงานนั้น หรือในกรณีของค่าเช่าอาคาร ควรใช้สัดส่วนพื้นที่เป็นเกณฑ์ในการปันส่วนค่าเช่าอาคารเป็นค่าใช้จ่ายของแผนกต่างๆที่ใช้พื้นที่นั้น

ตัวอย่างเกณฑ์การปันส่วนต้นทุนบางรายการ

ประเภทต้นทุน	เกณฑ์การปันส่วน
1. ค่าเสื่อมราคาอาคาร	1. สัดส่วนพื้นที่
2. ค่าเสื่อมราคาเครื่องจักร/อุปกรณ์	2. จำนวนชั่วโมงทำงาน
3. ค่าทำความสะอาด	3. สัดส่วนพื้นที่
4. ค่าใช้จ่ายฝ่ายบุคคล	4. จำนวนพนักงานในแต่ละหน่วยงาน
5. ค่าใช้จ่ายฝ่ายการเงินและบัญชี	5. ปริมาณใบสำคัญ หรือปริมาณรายการ
6. ค่าน้ำ-ค่าไฟ	6. ปริมาณการปริมาณการใช้ในแต่ละหน่วยงาน
7. ค่ารักษาพยาบาล	7. สัดส่วนพนักงานที่ใช้บริการ
8. ค่าใช้จ่ายฝ่ายจัดซื้อ	8. จำนวนใบสั่งซื้อ

การกำหนดราคาโอน

ราคาโอน หมายถึง ราคาที่กำหนดสำหรับสินค้าหรือบริการที่ซื้อ-ขาย หรือโอนกันภายในองค์กรนั้น (Transfer Price) ซึ่งหมายถึงราคาที่คิดให้เป็นค่าของสินค้าหรือบริการที่ส่วนงานหนึ่งโอนให้กับอีกส่วนงานหนึ่ง ภายในองค์กรเดียวกัน หลักเกณฑ์ทั่วไปในการกำหนดราคาโอน คือ

ราคาโอน = ต้นทุนที่ต้องจ่ายเพิ่มสำหรับผลิตสินค้าที่โอน + ต้นทุนเสียโอกาสจากการโอนสินค้า

ราคาโอนไม่ควรต่ำกว่าต้นทุนที่ส่วนงานผู้โอนหรือผู้ขายต้องจ่ายไปเพื่อผลิตสินค้าหรือบริการนั้นเพื่อโอนให้กับส่วนงานผู้รับโอนหรือผู้ซื้อ ซึ่งต้นทุนที่ต้องจ่ายเพิ่มนั้นส่วนใหญ่คือต้นทุนผันแปรที่เกี่ยวข้องกับการผลิตสินค้าหรือบริการ บวกด้วยต้นทุนเสียโอกาสจากการที่ส่วนงานผู้โอนไม่ได้ขายสินค้าที่โอนนั้นให้กับลูกค้าภายนอกองค์กร สำหรับส่วนงานผู้รับโอนจะยอมรับราคาโอนสูงสุดได้ไม่เกินราคาที่สามารซื้อสินค้าหรือบริการนั้นจากผู้ขายภายนอกองค์กร

การกำหนดราคาโอน

การพิจารณากำหนดราคาโอนขึ้นอยู่กับปริมาณขายให้กับลูกค้าภายนอกในปัจจุบันและกำลังการผลิตที่มีอยู่ ซึ่งอาจแยกพิจารณาได้เป็น 2 กรณีคือ

1. กรณีที่มีกำลังการผลิตว่าง (Excess Capacity)

ราคาโอน = ต้นทุนผันแปร + ต้นทุนเสียโอกาส

2. กรณีที่ไม่มีกำลังการผลิตว่าง (No Excess Capacity)

2.1 ราคาโอนต่ำสุดที่ยอมรับได้

ราคาโอน = ต้นทุนผันแปร + ต้นทุนเสียโอกาส

ราคาโอน = ต้นทุนผันแปร + กำไรส่วนเกินที่สูญเสียไป
จำนวนหน่วยที่โอน

2.2 ราคาโอนสูงสุดจะยอมรับได้

ราคาโอน = ราคาที่จะซื้อจากผู้ผลิตภายนอก

วิธีกำหนดราคาโอน

1. **ราคาโอนที่ใช้การเจรจาต่อรองกัน** คือ ราคาโอนที่เกิดจากการตกลงร่วมกันระหว่างส่วนงานผู้โอนและส่วนงานผู้รับโอน โดยทั้งสองฝ่ายต่างมีอิสระในการตัดสินใจ
2. **ราคาโอนที่ใช้ต้นทุนเป็นเกณฑ์** คือ ราคาโอนที่กำหนดจากต้นทุนบวกส่วนเพิ่ม ทั้งนี้บริษัทต้องพิจารณาว่าควรใช้ต้นทุนจริงหรือต้นทุนมาตรฐาน เพราะถ้าใช้ต้นทุนจริง
3. **ราคาโอนที่ใช้ราคาตลาดเป็นเกณฑ์** คือ ราคาโอนที่กำหนดจากราคาซื้อ-ขายในตลาดให้แก่ลูกค้าภายนอกหักส่วนลดที่มี

ตอนที่ 13.2

การประเมินผลการทำงานของศูนย์ต้นทุน
และศูนย์กำไร

เรื่อง 13.2.1 การรายงานผลการปฏิบัติงานของศูนย์ต้นทุน

การจัดทำรายงานผลการปฏิบัติงานตามความรับผิดชอบจึงควรกำหนดให้ชัดเจนว่ารายได้และค่าใช้จ่ายต่างๆ อยู่ในความรับผิดชอบของผู้ใดและควรกำหนดวิธีการจัดเก็บข้อมูลต่างๆ ไว้ในระบบบัญชีเพื่อจะได้เก็บข้อมูลให้สอดคล้องกับรายงานที่จะจัดทำ การรายงานจะใช้หน่วยวัดใดขึ้นอยู่กับวัตถุประสงค์ของการใช้รายงาน

ขอบเขตการรายงานผลการปฏิบัติงานตามความรับผิดชอบ

1. **ศูนย์ต้นทุน** การรายงานจะทำได้โดยการเปรียบเทียบต้นทุนที่เกิดขึ้นจริงกับงบประมาณที่กำหนดไว้เนื่องจากศูนย์ต้นทุนมีหลายลักษณะ รูปแบบรายงานของศูนย์ต้นทุนจึงแตกต่างกันไปขึ้นอยู่กับลักษณะงานของแต่ละศูนย์ต้นทุน

2. **ศูนย์รายได้** การรายงานจะทำในลักษณะเปรียบเทียบยอดขายที่เกิดขึ้นจริงกับเป้าหมายการขายหรืองบประมาณขายที่กำหนดไว้ พร้อมทั้งแสดงผลต่าง นอกจากนี้อาจใช้เกณฑ์อื่นประกอบการพิจารณาด้วย เช่น มูลค่าของสินค้าที่ได้รับคำสั่งซื้อจากลูกค้าแล้วแต่ยังค้างส่งสินค้าให้ลูกค้า (Backlog) หรือส่วนแบ่งตลาด เป็นต้น

ขอบเขตการรายงานผลการปฏิบัติงานตามความรับผิดชอบ

3. ศูนย์กำไร การรายงานอาจทำได้โดยเปรียบเทียบกำไรที่เกิดขึ้นจริงกับกำไรตามเป้าหมายที่กำหนดไว้ในรูปของงบกำไรขาดทุนตามวิธีต้นทุนผันแปร (Variable Costing Income Statement) กำไรจำแนกตามส่วนงาน (Segment Income Statement) เช่น งบกำไรขาดทุนแยกตามเขตขาย งบกำไรขาดทุนแยกตามสายผลิตภัณฑ์ เป็นต้น

4. ศูนย์การลงทุน การรายงานอาจจัดทำรายงานงบกำไรขาดทุน และคำนวณหาอัตราผลตอบแทนจากการลงทุน หรือคำนวณหากำไรส่วนที่เหลือหรือคำนวณหามูลค่าเพิ่มทางเศรษฐกิจ เปรียบเทียบกับเป้าหมายที่ตั้งไว้

เรื่อง 13.2.2 การรายงานผลการปฏิบัติงานของศูนย์กำไร

ศูนย์กำไรเป็นหน่วยงานที่ผู้บริหารของหน่วยงานต้องรับผิดชอบและถูกประเมินผลการปฏิบัติงานทั้งด้านรายได้และค่าใช้จ่ายในการจัดทำงบกำไรขาดทุนเพื่อแสดงผลการดำเนินงานของธุรกิจตามปกติ

จะแสดงผลการดำเนินงานโดยรวมของทั้งธุรกิจว่ามีกำไรหรือขาดทุนเป็นจำนวนเท่าใด **แต่จะไม่ทำให้ทราบว่ากำไรหรือขาดทุนนั้นเกิดจากการขายสินค้าหรือบริการชนิดใดหรือเกิดจากการขายสินค้าในเขตขายใดหรือกำไรของสาขาใดมีจำนวนมากที่สุด**

ลักษณะสำคัญของรายงานตามส่วนงาน มี 3 ประการ คือ

1. จัดแสดงข้อมูลกำไรส่วนเกินโดยแยกพฤติกรรมต้นทุนเป็นต้นทุนผันแปรและต้นทุนคงที่
2. แยกต้นทุนคงที่ที่ควบคุมได้และที่ควบคุมไม่ได้สำหรับผู้บริหารส่วนงานแต่ละระดับ
3. แสดงกำไรของส่วนงาน (Segment margin) ซึ่งเป็นส่วนประกอบของกำไรรวมของธุรกิจ

การจัดทำงบกำไรขาดทุนตามส่วนงานได้แสดงกำไรออกเป็น 4 ส่วน คือ

1. กำไรส่วนเกิน - คำนวณได้จากยอดขายหักด้วยต้นทุนผันแปรทั้งหมด ทั้งที่เป็นต้นทุนการผลิตผันแปร ค่าใช้จ่ายการขาย และบริหารผันแปร

2. กำไรที่ควบคุมได้ - คำนวณได้จากกำไรส่วนเกินหักด้วยต้นทุนคงที่ทางตรงที่ควบคุมได้

3. กำไรของส่วนงาน - คำนวณได้จากกำไรที่ควบคุมได้หักด้วยต้นทุนคงที่ทางตรงของส่วนงานที่ผู้รับผิดชอบส่วนงานนั้นไม่สามารถควบคุมได้แต่อยู่ในความควบคุมได้ของผู้อื่น

4. กำไรก่อนภาษีเงินได้ - คำนวณได้จากกำไรของส่วนงานหักด้วยต้นทุนรวม

บริษัท แสตนทีย์ จำกัด
งบกำไรขาดทุนตามส่วนงาน
ประจำงวด 1 เดือน สิ้นสุดวันที่ 31 มีนาคม 25XX

(หน่วย: พันบาท)

	รวมทุกสาขา	สาขาที่ 1	สาขาที่ 2
ยอดขาย	<u>2,765</u>	<u>1,820</u>	<u>945</u>
หัก ต้นทุนผันแปร			
การผลิต	1,563	975	588
การขายและบริการ	<u>277</u>	<u>182</u>	<u>95</u>
รวมต้นทุนผันแปร	<u>1,840</u>	<u>1,157</u>	<u>683</u>
กำไรส่วนเกิน	925	663	262
หัก ต้นทุนคงที่ทางตรงที่ควบคุมได้	<u>188</u>	<u>90</u>	<u>98</u>
กำไรที่ควบคุมได้	737	573	164
หัก ต้นทุนคงที่ทางตรงที่ควบคุมไม่ได้	<u>75</u>	<u>45</u>	<u>30</u>
กำไรส่วนงาน	662	<u>528</u>	<u>134</u>
หัก ต้นทุนรวม	<u>342</u>		
กำไรของบริษัทก่อนภาษีเงินได้	<u>320</u>		

เรื่อง 13.2.3 การวิเคราะห์ผลการปฏิบัติงานของศูนย์ ทำไร่

บริษัท แสตนทีย์ จำกัด
งบกำไรขาดทุนตามส่วนงาน
ประจำงวด 1 เดือน สิ้นสุดวันที่ 31 มีนาคม 25XX

(หน่วย: พันบาท)

	สาขาที่ 1	สินค้า ก	สินค้า ข
ยอดขาย	<u>1,820</u>	<u>1,000</u>	<u>820</u>
หัก ต้นทุนผันแปร			
การผลิต	975	319	656
การขายและบริการ	<u>182</u>	<u>57</u>	<u>125</u>
รวมต้นทุนผันแปร	<u>1,157</u>	<u>376</u>	<u>781</u>
กำไรส่วนเกิน	663	624	39
หัก ต้นทุนคงที่ทางตรงที่ควบคุมได้	<u>90</u>	<u>20</u>	<u>40</u>
กำไร (ขาดทุน) ที่ควบคุมได้	603	604	(1)
หัก ต้นทุนคงที่ทางตรงที่ควบคุมไม่ได้	<u>30</u>	<u>15</u>	<u>15</u>
กำไร (ขาดทุน) ของสายผลิตภัณฑ์	573	<u>589</u>	<u>(16)</u>
หัก ต้นทุนรวม	<u>45</u>		
กำไรของส่วนงาน	<u>528</u>		

บริษัท แสตนทีย์ จำกัด
งบกำไรขาดทุนตามส่วนงาน
ประจำงวด 1 เดือน สิ้นสุดวันที่ 31 มีนาคม 25XX

(หน่วย: พันบาท)

	สาขาที่ 2	สินค้า ก	สินค้า ข
ยอดขาย	<u>945</u>	<u>500</u>	<u>445</u>
หัก ต้นทุนผันแปร			
การผลิต	588	232	356
การขายและบริการ	<u>95</u>	<u>55</u>	<u>40</u>
รวมต้นทุนผันแปร	<u>683</u>	<u>287</u>	<u>396</u>
กำไรส่วนเกิน	262	213	49
หัก ต้นทุนคงที่ทางตรงที่ควบคุมได้	<u>68</u>	<u>38</u>	<u>30</u>
กำไร (ขาดทุน) ที่ควบคุมได้	194	175	19
หัก ต้นทุนคงที่ทางตรงที่ควบคุมไม่ได้	<u>30</u>	<u>15</u>	<u>15</u>
กำไร (ขาดทุน) ของสายผลิตภัณฑ์	164	<u>160</u>	<u>4</u>
หัก ต้นทุนรวม	<u>30</u>		
กำไรของส่วนงาน	<u>134</u>		

ตอนที่ 13.3

การประเมินผลการปฏิบัติงานของศูนย์การลงทุน

เรื่อง 13.3.1 การประเมินผลการปฏิบัติงานตามวิธีอัตราผลตอบแทนจากการลงทุน

อัตราผลตอบแทนจากการลงทุน (Rate of Return on Investment: ROI)

อัตราผลตอบแทนจากการลงทุน = กำไรจากการดำเนินงาน / สินทรัพย์รวมถัวเฉลี่ยหรือเงินลงทุนถัวเฉลี่ย

สินทรัพย์รวมถัวเฉลี่ย = (สินทรัพย์รวมต้นงวด + สินทรัพย์รวมปลายงวด) / 2

อัตราผลตอบแทนจากการลงทุน = (กำไรจากการดำเนินงาน / ยอดขาย) X (ยอดขาย / สินทรัพย์รวมถัวเฉลี่ย)

= อัตรากำไรต่อยอดขาย * อัตราการหมุนเวียนของสินทรัพย์

การปรับปรุงอัตราผลตอบแทนจากการลงทุน สามารถปรับปรุง ให้สูงขึ้น ได้ 3 วิธี
คือ 1. เพิ่มยอดขาย 2. ลดค่าใช้จ่าย 3. ลดสินทรัพย์

เรื่อง 13.3.2 การประเมินผลการปฏิบัติงานตามวิธีทำไรส่วนที่เหลือ

พิจารณาจากทำไรที่ศูนย์การลงทุนสามารถทำได้หักด้วยทำไรขั้นต่ำที่ต้องการจากสินทรัพย์ที่ใช้ในการดำเนินงาน ผลลัพธ์เป็นจำนวนเงินของทำไรส่วนที่เหลือ

สำนักงานกรุงเทพฯ

ทำไรของส่วนงาน	=	1,200,000 บาท
หัก ผลตอบแทนขั้นต่ำที่ต้องการ (3% 30,000,000)	=	900,000 บาท
ทำไรส่วนที่เหลือ	=	<u>300,000 บาท</u>

สำนักงานเชียงใหม่

ทำไรของส่วนงาน	=	500,000 บาท
หัก ผลตอบแทนขั้นต่ำที่ต้องการ (3% 10,000,000)	=	<u>300,000 บาท</u>
ทำไรส่วนที่เหลือ	=	<u>200,000 บาท</u>

เรื่อง 13.3.3 การประเมินผลการปฏิบัติงานตามวิธี มูลค่าเพิ่มทางเศรษฐกิจ

วิธีมูลค่าเพิ่มทางเศรษฐกิจ มีวิธีการคำนวณคล้ายวิธีกำไรส่วนที่เหลือ ต่างกันที่วิธีมูลค่าเพิ่มทางเศรษฐกิจจะคำนวณจากกำไรจากการดำเนินงานหลังภาษี (Net Operating Profit After Tax: NOPAT) และผลตอบแทนที่ต้องการจะใช้ต้นทุนเงินทุนถ่วงเฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก (Weighted Average Cost of Capital: WACC) และสินทรัพย์ที่ใช้ในการประเมินผลจะใช้สินทรัพย์ที่ใช้ในการดำเนินงาน หักด้วยหนี้สินหมุนเวียน

(หน่วย: บาท)

	สำนักงานกรุงเทพฯ	สำนักงานเชียงใหม่
กำไรของส่วนงาน	1,200,000	500,000
สินทรัพย์ที่ใช้ในการดำเนินงาน	30,000,000	10,000,000
หนี้สินหมุนเวียน	12,000,000	3,000,000

ต้นทุนเงินทุนถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก

= [(ต้นทุนเงินทุนของหนี้หลังภาษี x มูลค่าของหนี้) +
(ต้นทุนเงินทุนของส่วนของผู้เป็นเจ้าของ x มูลค่าของส่วน
ของผู้เป็นเจ้าของ)] / (มูลค่าของหนี้ + มูลค่าของส่วนของผู้
เป็นเจ้าของ)

สำนักงานกรุงเทพฯ

กำไรของส่วนงาน = 1,200,000 บาท

หัก ภาษี = 240,000 บาท

กำไรหลังภาษี (NOPAT) = 960,000 บาท

หัก ผลตอบแทนขั้นต่ำที่ต้องการ $[4.55\% \times (30,000,000 - 12,000,000)]$ = 819,000 บาท

มูลค่าเพิ่มทางเศรษฐกิจ (EVA) = 141,000 บาท

สำนักงานเชียงใหม่

กำไรของส่วนงาน = 500,000 บาท

หัก ภาษี = 100,000 บาท

กำไรหลังภาษี (NOPAT) = 400,000 บาท

หัก ผลตอบแทนขั้นต่ำที่ต้องการ $[4.55\% \times (10,000,000 - 500,000)]$ = 318,500 บาท

มูลค่าเพิ่มทางเศรษฐกิจ (EVA) = 81,500 บาท

เรื่อง 13.3.4 ข้อควรพิจารณาในการประเมินผลการปฏิบัติงาน ของศูนย์การลงทุน

1. การเลือกใช้สินทรัพย์ในการประเมินผลงาน

- 1.1 สินทรัพย์รวม หมายถึง สินทรัพย์รวมทั้งสิ้นที่ปรากฏในงบดุลของธุรกิจ ทั้งสินทรัพย์หมุนเวียนและสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนทุกประเภทที่มีอยู่
- 1.2 สินทรัพย์เฉพาะที่ใช้ในการดำเนินงาน หมายถึง สินทรัพย์รวมทั้งสินทรัพย์หมุนเวียนและสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน แต่เฉพาะส่วนที่ธุรกิจได้ใช้ประโยชน์ในการดำเนินงานเท่านั้น
- 1.3 สินทรัพย์รวมหักด้วยหนี้สินหมุนเวียน หมายถึง สินทรัพย์รวมทั้งสิ้นที่ปรากฏในงบแสดงฐานะการเงินแต่หักด้วยหนี้สินหมุนเวียนที่ธุรกิจมีอยู่ จึงเป็นสินทรัพย์ที่ได้ใช้ประโยชน์ในการดำเนินงาน

เรื่อง 13.3.4 ข้อควรพิจารณาในการประเมินผลการปฏิบัติงาน ของศูนย์การลงทุน

2. การใช้ราคาทุนหรือมูลค่าตามบัญชีในการประเมินผลงาน – เนื่องจากสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน (ยกเว้นที่ดิน) ต้องมีการคิดค่าเสื่อมราคาตามการเสื่อมค่าของสินทรัพย์ซึ่งอาจเกิดจากกาลเวลาและการใช้งาน มูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์จึงเปลี่ยนไปในแต่ละปีการนำสินทรัพย์มาใช้ในการประเมินผลการปฏิบัติงานของศูนย์การลงทุนจึงต้องพิจารณาว่าจะใช้ราคาทุนเดิมที่ซื้อสินทรัพย์นั้นมา

2.1 การใช้ราคาทุนเดิม

2.2 การใช้มูลค่าตามบัญชี

เรื่อง 13.3.4 ข้อควรพิจารณาในการประเมินผลการปฏิบัติงานของศูนย์การลงทุน

แนวคิดของการประเมินผลการปฏิบัติงานองค์กรแบบสมดุล (Balance Scorecard)

- มุมมองด้านการเงิน (Financial Perspective)** เป้าหมายด้านการเงินคือการเติบโตทางการเงินซึ่งส่งผลต่อความพึงพอใจของผู้ถือหุ้นหรือเจ้าของธุรกิจ ตัวชี้วัดผลการดำเนินงาน ได้แก่ อัตราผลตอบแทนจากการลงทุน กระแสเงินสด อัตรากำไร ต้นทุนต่อหน่วยของสินค้า กำไรต่อหุ้น เป็นต้น
- มุมมองด้านลูกค้า (Customer Perspective)** เป้าหมายด้านลูกค้าคือความพึงพอใจของลูกค้า ซึ่งส่งผลให้ลูกค้ามีความภักดีและสัมพันธ์ภาพที่ดีต่อธุรกิจอันจะทำให้ธุรกิจเพิ่มหรือขยายส่วนแบ่งตลาดได้ ตัวชี้วัดผลการดำเนินงาน ได้แก่ ส่วนแบ่งตลาด การขยายตัวของกลุ่มลูกค้า จำนวนลูกค้าที่กลับมาซื้อสินค้าหรือใช้บริการใหม่ เป็นต้น
- มุมมองด้านกระบวนการภายใน (Internal Operations Perspective)** เป้าหมายด้านกระบวนการภายในคือการดำเนินงานภายในอย่างมีประสิทธิภาพ เช่น การผลิตที่มีคุณภาพ ระบบความปลอดภัยและเชื่อถือได้ในโรงงาน เครือข่ายธุรกิจ ระบบสินค้าคงเหลือที่มีประสิทธิภาพ เป็นต้น ซึ่งจะส่งผลให้กระบวนการผลิตสินค้าหรือบริการมีประสิทธิภาพและได้สินค้าที่มีคุณภาพออกสู่ตลาด ตัวชี้วัดผลการดำเนินงาน ได้แก่ การเพิ่มสินค้าชนิดใหม่ ระดับสินค้าคงเหลือ การขาดแคลนวัตถุดิบในมือ จำนวนอุบัติเหตุภายในโรงงาน จำนวนสินค้าที่ผลิตได้ต่อวันต่อพนักงาน เป็นต้น
- มุมมองด้านการเรียนรู้และการเติบโต (Learning and Growth Perspective)** เป้าหมายด้านการเรียนรู้และการเติบโตคือการจูงใจและการพัฒนาบุคลากรอย่างต่อเนื่อง ซึ่งจะส่งผลให้บุคลากรมีความสามารถและความพร้อมที่จะปฏิบัติงานอย่างมีประสิทธิภาพ ตัวชี้วัดผลการดำเนินงาน ได้แก่ การสำรวจความพึงพอใจของบุคลากร ชั่วโมงการฝึกอบรม การวิจัยและพัฒนา เป็นต้น



ชุดวิชา 30208
การบัญชีการเงินและการบัญชีเพื่อการจัดการ
หน่วยที่ 14
ระบบสารสนเทศทางการบัญชี

ตอนที่ 14.1 แนวคิดเกี่ยวกับระบบสารสนเทศ

เรื่อง 14.1.1 ความรู้ทั่วไปเกี่ยวกับระบบสารสนเทศทางการบัญชี

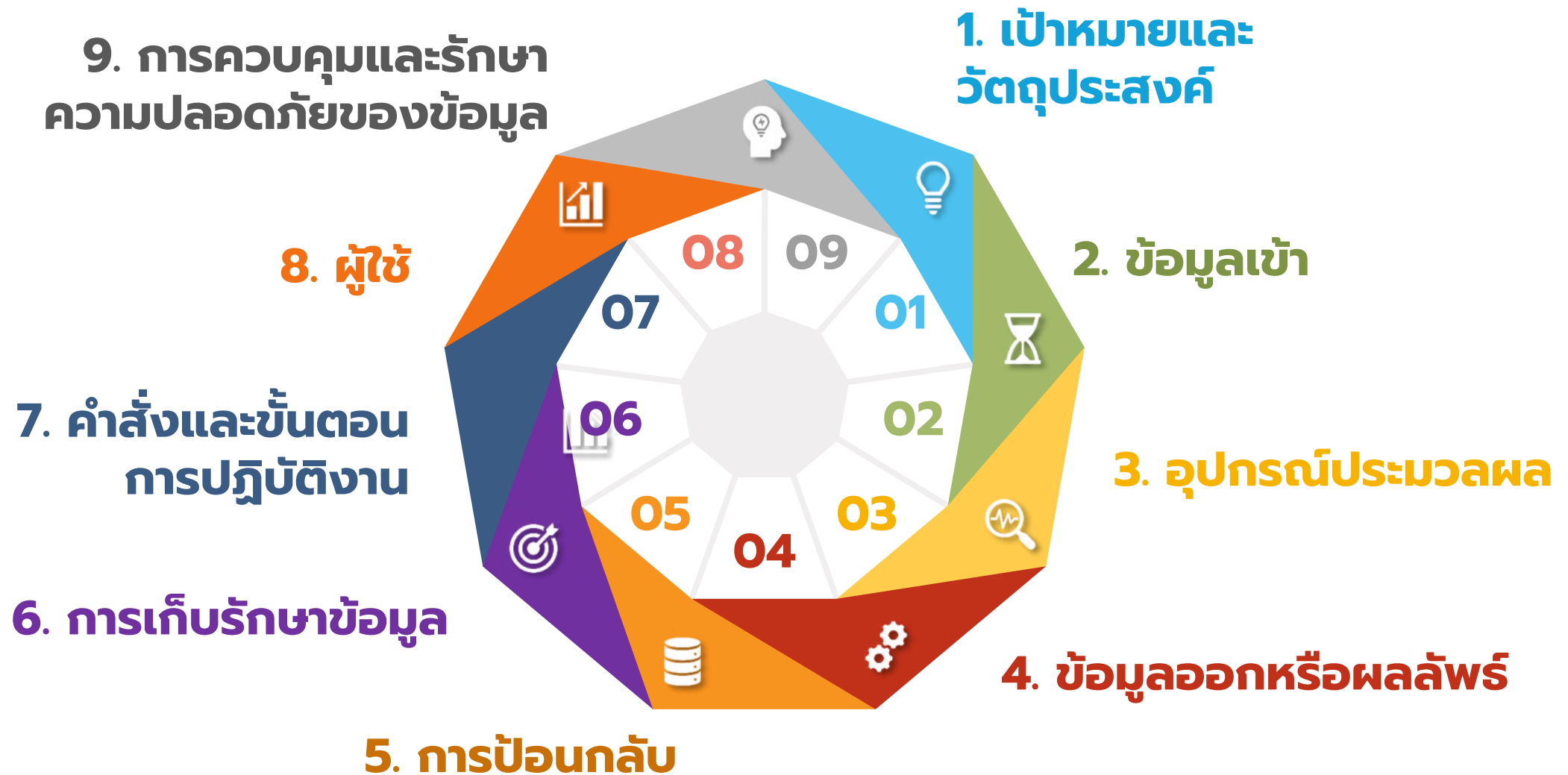
ข้อมูล (Data) หมายถึง ข้อเท็จจริงต่างๆ ที่เก็บรวบรวมไว้

สารสนเทศ (Information) หมายถึง ข้อมูลที่ผ่านการประมวลผลและถูกจัดให้อยู่ในรูปที่มีความหมายและมีประโยชน์ต่อการตัดสินใจหรือนำไปใช้งาน

ระบบสารสนเทศ (Information System: IS) หมายถึง ระบบงานที่ออกแบบขึ้นมาเพื่อประมวลผลข้อมูลให้เป็นสารสนเทศที่มีประโยชน์ในการตัดสินใจต่อผู้ใช้งาน

ระบบสารสนเทศทางการบัญชี (Accounting Information System หรือ AIS) เป็นระบบที่ถูกออกแบบขึ้นมาเพื่อแปลงหรือประมวลผลข้อมูลทางเศรษฐกิจ (Economic Data) ให้เป็นสารสนเทศทางการบัญชี (Accounting Information) ที่มีประโยชน์ในการตัดสินใจต่อผู้ใช้ภายใน และผู้ใช้ภายนอก

ส่วนประกอบของระบบสารสนเทศทางการบัญชี



วัตถุประสงค์ของระบบ สารสนเทศทางการบัญชี

1. เพื่อสนับสนุนการปฏิบัติงานประจำวัน
2. เพื่อสนับสนุนการตัดสินใจของผู้บริหาร
3. เพื่อสนับสนุนการปฏิบัติตามภาระหน้าที่ทางกฎหมาย

หน้าที่ของระบบสารสนเทศ ทางการบัญชี

1. การรวบรวมข้อมูล
2. การประมวลผลข้อมูล
3. การจัดการข้อมูล
4. การควบคุมข้อมูลและรักษาความปลอดภัยของข้อมูล
5. การจัดทำสารสนเทศ

เรื่อง 14.1.2 ลักษณะสารสนเทศสำหรับผู้บริหารแต่ละระดับ

สารสนเทศที่มีคุณภาพควรมีลักษณะที่สำคัญ

1. เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ

2. ถูกต้องเชื่อถือได้

3. สมบูรณ์ครบถ้วน

4. ทันเวลา

5. แสดงเป็นจำนวนได้

6. ตรวจสอบความถูกต้องได้

7. สามารถเข้าใจได้

8. สามารถเปรียบเทียบกันได้

ลักษณะสารสนเทศสำหรับผู้บริหารระดับสูง

สารสนเทศสำหรับผู้บริหารระดับสูงจึงจำเป็นต้องใช้ข้อมูลจากแหล่งภายนอกองค์กรเข้ามาเกี่ยวข้องด้วยเพื่อใช้เป็นแนวทางในการกำหนดเป้าหมายขององค์กรในอนาคต ส่วนรายงานจากภายในองค์กรจะต้องการในลักษณะสรุปผลในภาพรวมโดยจะไม่สนใจรายละเอียดปลีกย่อย

ลักษณะสารสนเทศสำหรับผู้บริหารระดับกลาง

ลักษณะของสารสนเทศที่ผู้บริหารระดับกลางต้องการจะมีรายละเอียดที่มากขึ้นกว่าผู้บริหารระดับสูงแต่มีขอบเขตที่แคบกว่าและต้องการรายงานที่ถี่มากกว่าผู้บริหารระดับสูง และต้องการข้อมูลจากแหล่งภายนอกองค์กรน้อยกว่าผู้บริหารระดับสูง

ลักษณะสารสนเทศสำหรับผู้บริหารระดับต้น

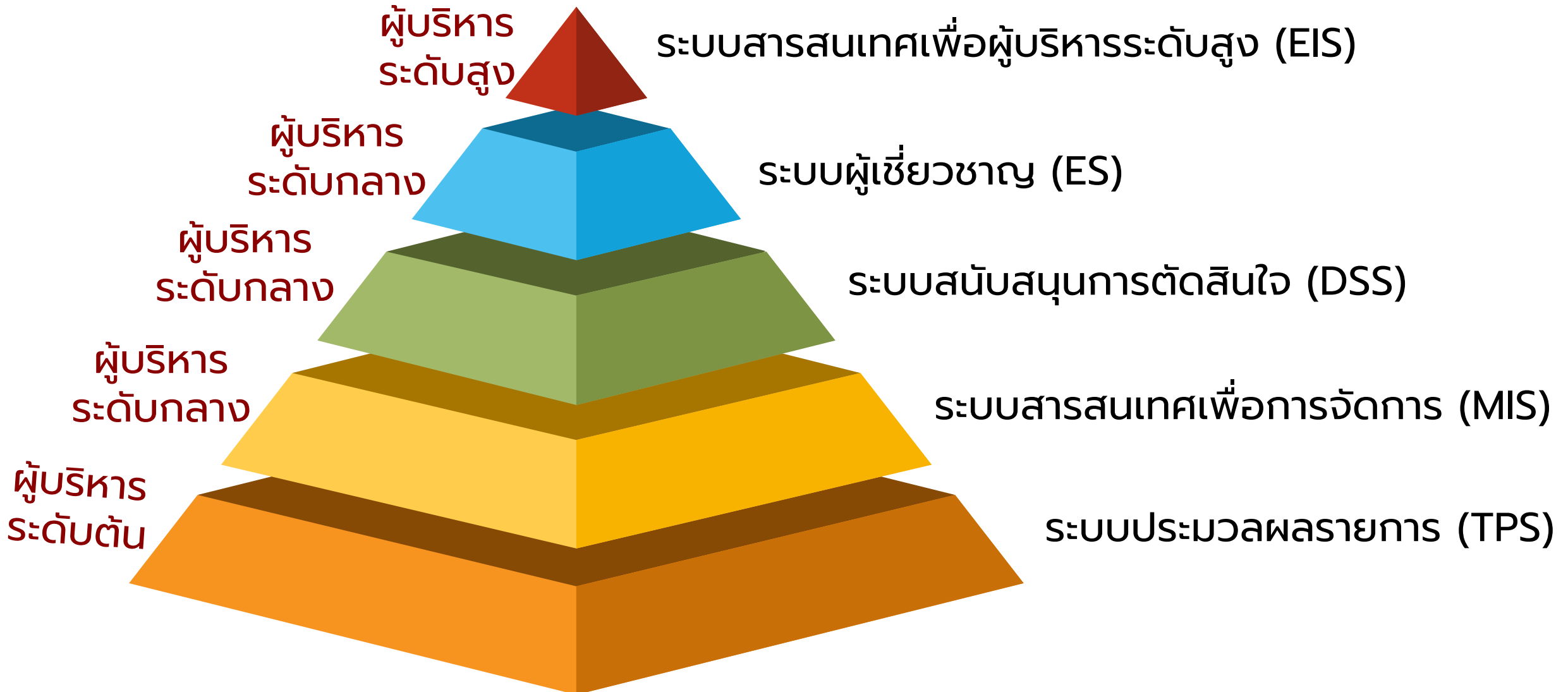
ผู้บริหารระดับต้นจึงต้องการสารสนเทศที่มีขอบเขตที่แคบกว่า แต่มีรายละเอียดที่มากกว่าโดยเป็นสารสนเทศที่มีลักษณะเฉพาะด้าน และต้องการรายงานที่ถี่มากกว่าผู้บริหารระดับกลางและสูง เพราะผู้บริหารระดับต้นจะใช้สารสนเทศในการบริหารงานประจำวันให้สำเร็จลุล่วงโดยถูกต้องและมีประสิทธิภาพการตัดสินใจของผู้บริหารระดับต้นจะเป็นระยะสั้น

สารสนเทศสำหรับผู้บริหารระดับต่าง ๆ

ลักษณะของ สารสนเทศ	ผู้บริหารระดับต้น	ผู้บริหารระดับกลาง	ผู้บริหารระดับสูง
	ควบคุมการปฏิบัติการ	ควบคุมการจัดการ	วางแผนกลยุทธ์
แหล่งข้อมูล	ส่วนใหญ่มาจากภายใน	ทั้งภายในและภายนอก	ส่วนใหญ่มาจาก ภายนอก
ขอบเขต	ระบุไว้อย่างชัดเจน แคบ	ปานกลาง	กว้างมาก
ระดับของรายละเอียด	รายละเอียดมาก	รายละเอียดปานกลาง	สรุป
ความถี่ของการใช้	บ่อยมาก	ปานกลาง	นานๆ ครั้ง
ช่วงเวลาของข้อมูลที่เกี่ยวข้อง	ข้อมูลในอดีต	ทั้งอดีตและอนาคต	ส่วนใหญ่อนาคต
ความถูกต้องแม่นยำ	มาก	ปานกลาง	น้อย
รูปแบบที่ต้องการ	ชัดเจนแน่นอน	ค่อนข้างชัดเจน	ไม่ค่อยแน่นอน

เรื่อง 14.13 ระบบสารสนเทศที่ใช้ในองค์กร

ระบบสารสนเทศหากแบ่งตามระดับของการบริหารองค์กร



ระบบประมวลผลรายการ (Transaction Processing Systems หรือ TPS) เป็นระบบพื้นฐานที่มุ่งให้บริการแก่ระดับปฏิบัติการ (Operational Level) หรือผู้บริหารระดับต้นขององค์กร โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อให้การปฏิบัติงานประจำวันของพนักงานระดับปฏิบัติการหรือผู้บริหารระดับต้นเป็นไป

ระบบสารสนเทศเพื่อการจัดการ (Management Information Systems หรือ MIS) เป็นระบบที่ออกแบบขึ้นมาเพื่อตอบสนองความต้องการหรือให้บริการแก่ผู้บริหารระดับกลางหรือระดับจัดการ (Management Level) โดยเฉพาะ โดยจะมุ่งเน้นให้บริการทั้งในด้านการวางแผน การควบคุม และการตัดสินใจแก่ผู้บริหารระดับกลาง

ระบบสนับสนุนการตัดสินใจ (Decision Support Systems หรือ DSS) เป็นระบบสารสนเทศที่มุ่งเน้นการเสนอข้อมูลเพื่อสนับสนุนการตัดสินใจแก่ผู้บริหารระดับกลาง เช่นเดียวกับระบบ MIS แต่ระบบ DSS จะมุ่งเน้นช่วยในการตัดสินใจเฉพาะกิจเฉพาะด้านและมีความไม่แน่นอนในระดับสูง โดยมีความสามารถจัดทำแบบจำลองการตัดสินใจ (Decision Model)

ระบบผู้เชี่ยวชาญ (Expert Systems หรือ ES) เป็นระบบสารสนเทศอีกระบบหนึ่งที่ถูกออกแบบขึ้นมาเพื่อช่วยผู้บริหารในการตัดสินใจโดยเฉพาะในเรื่องที่มีความยุ่งยาก สลับซับซ้อน ผู้บริหารไม่ค่อยมีความรู้ในเรื่องดังกล่าวและระบบสารสนเทศระบบอื่นๆ (เช่น ระบบ DSS ระบบ MIS) ไม่สามารถช่วยตัดสินใจให้ได้เพราะเป็นเรื่องที่จำเป็นต้องอาศัยความรู้จากผู้เชี่ยวชาญในเรื่องนั้นๆ มาช่วยในการตัดสินใจ

ระบบสารสนเทศเพื่อผู้บริหารระดับสูง (Executive Information Systems หรือ EIS) อาจเรียกได้อีกอย่างหนึ่งว่า ระบบสารสนเทศเพื่อสนับสนุนผู้บริหารระดับสูง (Executive Support System หรือ ESS) ระบบ EIS หรือ ESS เป็นระบบที่ออกแบบขึ้นเพื่อตอบสนองความต้องการของผู้บริหารระดับสูงโดยเฉพาะ โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อให้ผู้บริหารระดับสูงได้รับทราบปัจจัยสำคัญๆ หรือตัวบ่งชี้ที่สำคัญทางธุรกิจที่ส่งผลต่อความสำเร็จขององค์กร (Key Success Factors) ทั้งปัจจัยภายในองค์กร ตลอดจนปัจจัยภายนอกองค์กรที่เกี่ยวข้องหรืออาจมีผลกระทบต่อการดำเนินธุรกิจขององค์กร โดยต้องการสารสนเทศที่ทันสมัยต่อเหตุการณ์เพื่อนำไปใช้ในการกำหนดวิสัยทัศน์วัตถุประสงค์ เป้าหมาย และการวางแผนกลยุทธ์ขององค์กร

เรื่อง 14.1.4 ระบบสารสนเทศทางการบัญชีสำหรับ กิจการแต่ละประเภท

ระบบสารสนเทศทางการบัญชีสำหรับกิจการพาณิชย์กรรม

กิจการพาณิชย์กรรม (Merchandising Firms) เป็นกิจการที่ไม่ได้ทำการผลิตสินค้าขึ้นมาเอง แต่จะซื้อสินค้าสำเร็จรูปเข้ามาแล้วขายต่อให้กับลูกค้าหรือผู้บริโภค กิจการประเภทนี้จึงอาจเรียกได้อีกอย่างหนึ่งว่า กิจการซื้อมาขายไป ประกอบด้วย 4 วงจร เรียกว่า “วงจรรายการค้า” ดังนี้

1. วงจรรายได้ (Revenue Cycle)
2. วงจรรายจ่าย (Expenditure Cycle)
3. วงจรการจัดการทรัพยากร (Resource Management Cycle)
4. วงจรบัญชีแยกประเภททั่วไปและการรายงานทางการเงิน

1. **วงจรรายได้** ของกิจการพาณิชย์กรรมจะเกี่ยวข้องกับการขายสินค้า จนถึงการรับเงินจากลูกค้า

2. **วงจรรายจ่าย** วงจรรายจ่ายจะเกี่ยวข้องกับการซื้อสินค้า จนถึงการจ่ายเงินให้แก่ผู้ขาย

3. **วงจรการจัดการทรัพยากร** จะประกอบด้วยกิจกรรมต่างๆที่เกี่ยวข้องกับการจัดหาทรัพยากรทั้งหลายของกิจการ เช่น การจัดหาสินทรัพย์ถาวร หรือสิ่งอำนวยความสะดวกต่างๆ การจ้าง การฝึกอบรม และการจ่ายเงินเดือนค่าแรงให้แก่พนักงาน เป็นต้น

4. **วงจรบัญชีแยกประเภททั่วไปและการรายงานทางการเงิน** จะอยู่ศูนย์กลางระหว่างวงจรต่างๆ ของกิจการ ทั้งนี้เนื่องจากวงจรนี้จะเป็นศูนย์รวมรายการค้าที่เกิดขึ้นจากการดำเนินธุรกิจเพื่อนำรายการบัญชีที่เกี่ยวข้องมาบันทึกบัญชี

ระบบสารสนเทศทางการบัญชีสำหรับกิจการบริการ

กิจการบริการ (Service Firms) กิจการประเภทนี้จะมีลักษณะเป็นการให้บริการหรือขายบริการแทนที่จะขายสินค้าให้แก่ลูกค้า ดังนั้นรายได้ของกิจการประเภทนี้จึงมาจากการให้บริการ ซึ่งอาจจะเป็นการให้บริการทางวิชาชีพ มี 4 วงจร คือ วงจรรายได้ วงจรรายจ่าย วงจรการจัดการทรัพยากร และวงจรบัญชีแยกประเภททั่วไปและการรายงานทางการเงิน

ระบบสารสนเทศทางการบัญชีสำหรับกิจการอุตสาหกรรม

กิจการอุตสาหกรรมหรือผลิตสินค้า (Manufacturing Firms) เป็นกิจการที่มีการผลิตสินค้าขึ้นมาเอง จึงมีกิจกรรมที่เกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงวัตถุดิบให้เป็นสินค้าสำเร็จรูปเพิ่มเข้ามา กิจการประเภทนี้จึงมีวงจรรายการค่าเพิ่มขึ้นอีก 1 วงจร คือ วงจรการผลิตสินค้า (Production Cycle) ซึ่งวงจรนี้อาจเรียกได้อีกอย่างหนึ่งว่า **วงจรการแปลงสภาพสินค้า** (Conversion Cycle)

ระบบการวางแผนทรัพยากรองค์กร (ERP)

ถูกพัฒนาขึ้นมาเพื่อแก้ไขปัญหาการเชื่อมโยง โดยทำให้ระบบสารสนเทศทางการบัญชีสามารถเชื่อมโยงข้อมูลกับระบบอื่นและใช้ข้อมูลร่วมกันได้อย่างมีประสิทธิภาพ ทั้งนี้เนื่องจาก ERP เป็นระบบที่เชื่อมต่อระบบสารสนเทศระบบต่างๆ ขององค์กรเข้าไว้ด้วยกันเป็นระบบเดียว ทำให้สามารถตอบสนองความต้องการสารสนเทศของทุกๆ ฝ่ายภายในองค์กรได้อย่างมีประสิทธิภาพทั้งข้อมูลทางการเงินและข้อมูลอื่นๆ ที่ไม่ใช่ทางการเงิน

หัวใจหลักของระบบ ERP คือ ระบบฐานข้อมูลที่ใช้เก็บข้อมูลต่างๆ ที่เกิดขึ้นในองค์กร โดยจะเก็บรวบรวมข้อมูลต่างๆ ไว้ ณ ฐานข้อมูลเดียวกัน

ตอนที่ 14.2

ระบบสารสนเทศทางการบัญชีด้านรายได้

เรื่อง 14.2.1 แนวคิดเกี่ยวกับวงจรรายได้

วงจรรายได้ (Revenue Cycle) หมายถึง กระบวนการของกิจกรรมทางธุรกิจและการประมวลผลสารสนเทศที่เกี่ยวข้องกับการจัดหาสินค้าหรือบริการให้แก่ลูกค้า ตลอดจนการรับชำระเงินค่าสินค้าหรือบริการดังกล่าวจากลูกค้า

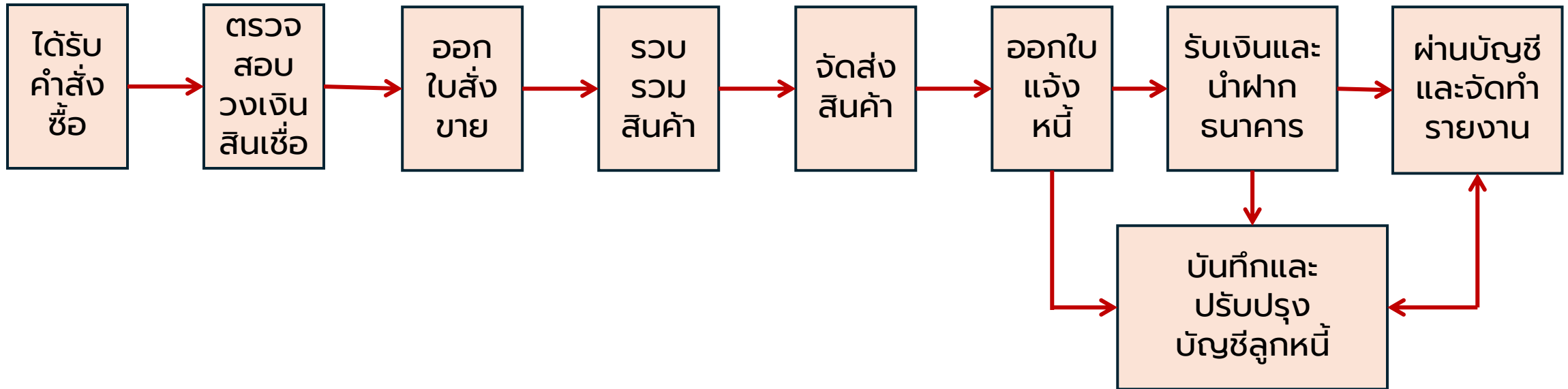
วัตถุประสงค์ของวงจรรายได้

วงจรรายได้หรือระบบสารสนเทศทางการบัญชีด้านรายได้มีวัตถุประสงค์หลัก คือ เพื่อให้กิจกรรมเกี่ยวกับการขายสินค้าหรือบริการ และการรับชำระเงินจากลูกค้าเป็นไปอย่างสะดวก คล่องตัว และมีประสิทธิภาพ

โดยมีวัตถุประสงค์ย่อยๆ ดังนี้

1. บันทึกรายการใบสั่งขายรวดเร็วและถูกต้อง
2. ลูกค้าที่ได้รับการอนุมัติเป็นผู้ที่มีเครดิตที่น่าเชื่อถือ
3. มีการส่งสินค้าหรือให้บริการลูกค้าตรงตามเวลาที่นัดหมาย
4. มีการออกบิลหรือใบแจ้งหนี้อย่างถูกต้องและในเวลาที่เหมาะสม
5. มีการบันทึกและจำแนกรายการเงินสดรับที่รวดเร็วและถูกต้อง
6. มีการผ่านรายการขายและเงินสดรับไปบัญชีแยกประเภทลูกหนี้ที่ต้อง
7. มีการป้องกันและดูแลรักษาสินค้าและเงินสดจนกว่าจะมีการส่งสินค้าหรือนำส่งเงินฝากธนาคาร

หน้าที่ของวงจรรายได้



ฐานข้อมูลของวงจรรายได้

ฐานข้อมูลที่ใช้ในวงจรรายได้ของกิจการประกอบด้วยฐานข้อมูลที่เกี่ยวกับทรัพยากรที่เกี่ยวข้องกับรายได้ อาทิ สินค้า เงินสด ลูกค้า ตลอดจนกิจกรรมที่เกี่ยวข้อง เช่น การขายและการรับชำระเงิน โดยฐานข้อมูลที่ใช้จะประกอบด้วยสารสนเทศที่จำเป็นต้องใช้สำหรับการตัดสินใจทางด้านการตลาด หรือมุ่งเน้นทางด้านการตลาด หรือเป็นฐานข้อมูลทางด้านการตลาด จะเก็บได้ 2 รูปแบบได้แก่

1. รูปแบบแฟ้มข้อมูล (File Approach)
2. รูปแบบฐานข้อมูล (Database Approach)

1. รูปแบบแฟ้มข้อมูล (File Approach)

1.1 แฟ้มหลัก - แฟ้มหลักลูกค้า แฟ้มหลักลูกหนี้ และแฟ้มหลักสินค้า

1.2 แฟ้มรายการเปลี่ยนแปลง – แฟ้มใบสั่งขาย แฟ้มใบเรียกเก็บเงิน หรือใบแจ้งหนี้และ แฟ้มรายการรับเงิน

1.3 แฟ้มเอกสารเปิด - แฟ้มใบสั่งขายเปิด แฟ้มใบแจ้งหนี้เปิด

1.4 แฟ้มข้อมูลอื่นๆ – แฟ้มประวัติการขาย แฟ้มพนักงานขาย

2. รูปแบบฐานข้อมูล วิธีนี้จะจัดเก็บข้อมูลของกิจการไว้ในที่เดียวกันเพียงชุดเดียว โดยทุกหน่วยงานในองค์กรจะเป็นเจ้าของข้อมูลในฐานข้อมูลร่วมกัน หากผู้ใดต้องการใช้ข้อมูลก็เรียกใช้ข้อมูลในฐานข้อมูลส่วนกลาง

เรื่อง 14.2.2 กิจกรรมในวงจรรายได้

1. การอนุมัติการขาย

- 1.1 การรับคำสั่งซื้อจากลูกค้า
- 1.2 การตรวจสอบและอนุมัติสินเชื่อของลูกค้า
- 1.3 การตรวจสอบสินค้าคงเหลือ
- 1.4 การตอบคำถามลูกค้า

3. การออกบิลหรือใบแจ้งหนี้

- 3.1 การจัดทำใบแจ้งหนี้
- 3.2 การบันทึกบัญชีลูกหนี้

2. การจัดส่งสินค้า

- 2.1 การเบิกและการบรรจุหีบห่อสินค้า
- 2.2 การจัดส่งสินค้าให้แก่ลูกค้า

4. การรับเงิน

- 4.1 การเปรียบเทียบเช็คและใบนำส่งเงิน
- 4.2 การสลักหลังเช็ค
- 4.3 การนำเช็คฝากธนาคาร
- 4.4 การบันทึกการรับชำระเงิน

เรื่อง 14.2.3 รายงานของวงจรรายได้

- รายงานของฝ่ายบริหาร

1. รายงานการวิเคราะห์การขาย
2. รายงานงบแยกอายุหนี้



- รายงานของพนักงานหรือผู้จัดการระดับล่างขององค์กร

1. รายงานใบสั่งขายที่อยู่ระหว่างดำเนินการ
2. ทะเบียนใบแจ้งหนี้/ใบเรียกเก็บเงิน
3. สมุดรายวันเงินสดรับ

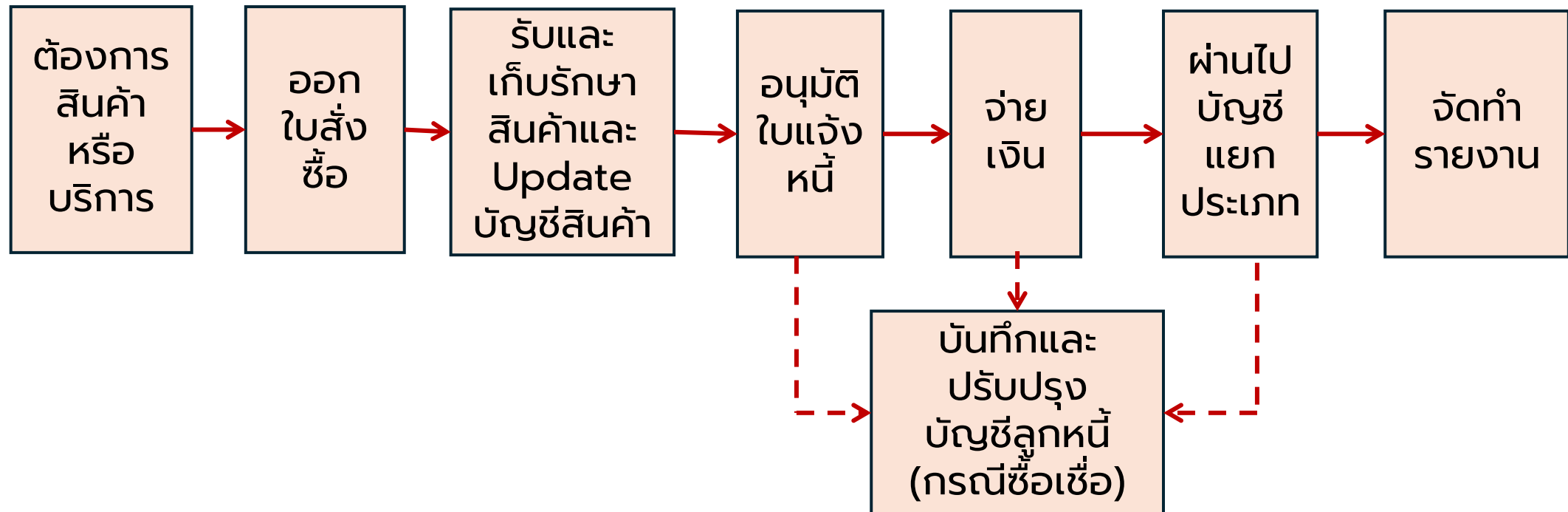
ตอนที่ 14.3

ระบบสารสนเทศทางการบัญชีด้านรายจ่าย

เรื่อง 14.3.1 แนวคิดเกี่ยวกับวงจรรายจ่าย

วงจรรายจ่าย (Expenditure Cycle) หมายถึง กระบวนการของกิจกรรมทางธุรกิจและการประมวลผลสารสนเทศที่เกี่ยวกับการซื้อสินค้าและบริการ ตลอดจนถึงการชำระเงินค่าสินค้าและบริการดังกล่าว

หน้าที่ของวงจรรายจ่าย



ฐานข้อมูลของวงจรรายจ่าย

ฐานข้อมูลที่ใช้ในวงจรรายจ่ายจะเกี่ยวข้องกับทรัพยากรที่เกี่ยวข้องเนื่องกับรายจ่าย (สินค้า เงินสดจ่าย) และผู้ขาย ตลอดจนกิจกรรมที่เกี่ยวข้อง เช่น การจัดซื้อ การรับของ การจ่ายเงิน เป็นต้น โดยฐานข้อมูลที่ใช้มักจะมุ่งเน้นทางด้านสินค้าคงเหลือ (Inventory Oriented) จะเก็บได้ 2 รูปแบบ ได้แก่

1. รูปแบบแฟ้มข้อมูล (File Approach)

1.1 แฟ้มหลัก - แฟ้มหลักผู้ขาย แฟ้มหลักเจ้าหนี้ และแฟ้มหลักสินค้า

1.2 แฟ้มรายการเปลี่ยนแปลง - แฟ้มใบสั่งซื้อ แฟ้มรายงานการรับของ แฟ้มใบแจ้งหนี้จากผู้ขาย และ แฟ้มเงินสดจ่าย

1.3 แฟ้มเอกสารเปิด - แฟ้มใบสั่งซื้อเปิด

2. รูปแบบฐานข้อมูล (Database Approach) การจัดเก็บข้อมูลในรูปแบบฐานข้อมูลของวงจรรายจ่าย จะมีรายละเอียดข้อมูลที่ต้องจัดเก็บทำนองเดียวกับการจัดเก็บในรูปแบบแฟ้มข้อมูล จะมีข้อแตกต่างตรงที่วิธีการจัดเก็บเท่านั้น

เอกสารสำคัญที่ใช้ในวงจรรายจ่าย



เรื่อง 14.3.2 กิจกรรมในวงจรรายจ่าย

วงจรรายจ่าย ประกอบด้วยกิจกรรมหลัก 4 กิจกรรม ดังนี้

1. การสั่งซื้อสินค้า (Ordering Goods) กิจกรรมการสั่งซื้อจะเริ่มจากการขอซื้อจากหน่วยงานต่างๆ ขององค์กร หรือแผนกคลังสินค้ามีความต้องการสั่งซื้อสินค้าเพิ่มเติมเมื่อเห็นว่าสินค้ามีไม่เพียงพอกับความต้องการของลูกค้าที่สั่งซื้อสินค้าหรือมีสินค้าค้างส่ง (Back Order) หรือสินค้าถึงจุดสั่งซื้อ (Reorder Point) แล้ว โดยอาจตรวจสอบได้จากแฟ้มหลักสินค้าก็จะส่งใบขอซื้อ (Purchase Requisition หรือ PR) มายังแผนกจัดซื้อ ดังนั้นจึงถือได้ว่าเอกสารใบขอซื้อเป็นจุดเริ่มต้นของวงจรรายจ่าย

ปัจจัยสำคัญอย่างหนึ่งที่มีความเกี่ยวข้องกับความต้องการสินค้าที่จะขอซื้อ และจุดสั่งซื้อของกิจการ คือ วิธีการควบคุมสินค้าคงเหลือ (Inventory Control Methods)

การจัดการสินค้าคงเหลือมีหลายวิธีที่สำคัญได้แก่

- 1) วิธีปริมาณสั่งซื้อที่ประหยัด (Economic Order Quantity: EOQ)
- 2) วิธีการวางแผนความต้องการวัตถุดิบ (Materials Requirements Planning: MRP)
- 3) ระบบสินค้าคงเหลือแบบทันเวลาพอดี (Just-in-time Inventory System: JIT)

ขั้นตอนของกิจกรรมการสั่งซื้อ ซึ่งจะมี อยู่ 2 ขั้นตอน ได้แก่

- 1) การคัดเลือกผู้ขาย (Vendor Selection)
- 2) การจัดทำใบสั่งซื้อ (Generating Purchase Order)

2. **การรับของ** (Receiving Goods) เป็นกิจกรรมที่สองของวงจรรายจ่าย ซึ่งในกิจกรรมการรับของจะประกอบด้วยขั้นตอนย่อยๆ 2 ขั้นตอน ได้แก่

2.1 การยอมรับสินค้าที่มีการขนส่งมา (Accept Delivery)

2.2 การตรวจนับและตรวจสอบสินค้า (Count and Inspect Goods)

3. **การอนุมัติใบแจ้งหนี้** (Approving Vendor Invoices) กิจกรรมการอนุมัติใบแจ้งหนี้ประกอบด้วยการทำงาน 2 ขั้นตอน ดังนี้

3.1 การตรวจสอบใบแจ้งหนี้

3.2 การบันทึกบัญชีเจ้าหนี้

4. **การจ่ายเงิน** (Paying for Goods) แบ่งได้เป็น 3 ขั้นตอน ได้แก่

4.1 การจัดเตรียมข้อมูลเพื่อเสนอจ่ายเงิน

4.2 การคัดเลือกรายการที่จะจ่ายเงิน

4.3 การจ่ายเงินและบันทึกรายการจ่ายเงิน

เรื่อง 14.3.3 รายงานของวงจรรายจ่าย

รายงานเพื่อการปฏิบัติงาน



รายงานเพื่อการจัดการ



ตอนที่ 14.4

ระบบสารสนเทศทางการบัญชีด้านบัญชีแยกประเภท
ทั่วไปและการรายงานทางการเงิน

เรื่อง 14.4.1 แนวคิดเกี่ยวกับระบบบัญชีแยกประเภททั่วไป และการรายงานทางการเงิน

วงจรบัญชีแยกประเภททั่วไปและการรายงานทางการเงิน (General Ledger and Financial Reporting Cycle) แบ่งระบบงานย่อยๆได้เป็น 2 ระบบ ได้แก่

1. ระบบบัญชีแยกประเภททั่วไป (General Ledger System: GLS)
2. ระบบการรายงานทางการเงิน (Financial Reporting System: FRS)

ระบบบัญชีแยกประเภททั่วไป (General Ledger System: GLS)

หมายถึง ระบบที่เก็บรวบรวมและบันทึกข้อมูลรายการค้าที่เกิดจากการดำเนินงานกิจกรรมทางธุรกิจต่างๆ ของกิจการ และนำมาสรุปผลเป็นรายงานทางการเงินในรูปแบบต่างๆ เพื่อประโยชน์ในการตัดสินใจแก่ผู้ใช้ทั้งภายในและภายนอกกิจการ

ระบบบัญชีแยกประเภททั่วไปถือได้ว่าเป็น**หัวใจของระบบบัญชีการเงิน** เพราะเป็นศูนย์รวมรายการค้าที่เกิดขึ้นจากการดำเนินธุรกิจ

ข้อมูลเจ้าของระบบบัญชีแยกประเภททั่วไปจะมาจากแผนกบัญชีและระบบงานย่อย (Subsystem) ต่างๆ ของกิจการ เช่น ระบบขาย ระบบซื้อ ระบบบัญชีเจ้าหนี้ เป็นต้น

วัตถุประสงค์ของระบบบัญชีแยกประเภททั่วไป ดังนี้

1. เพื่อให้การบันทึกรายการทางการเงินบัญชีเป็นไปอย่างรวดเร็วและถูกต้องเชื่อถือได้
2. เพื่อให้การผ่านรายการค้าไปยังบัญชีแยกประเภทเป็นไปอย่างรวดเร็วถูกต้องเหมาะสมและรวดเร็ว
3. เพื่อรักษาความสมดุลระหว่างยอดเดบิตและเครดิต โดยยอดดุลทั้งสองจะต้องมีค่าเท่ากันเสมอ
4. เพื่อให้สามารถออกรายงานทางการเงินที่ถูกต้องเชื่อถือได้และทันเวลาที่ต้องการ
5. เพื่อประโยชน์ในการควบคุมภายในของกิจการในการป้องกันดูแลรักษาทรัพย์สินของกิจการ

หน้าที่ของระบบบัญชีแยกประเภททั่วไป

1. เก็บรวบรวม
ข้อมูลทางการบัญชี



3. ตรวจสอบ
ความถูกต้อง
ของรายการค้า



5. บันทึกรายการ
ปรับปรุงบัญชีเมื่อ
สิ้นงวด



2. จำแนกประเภท
และใส่รหัสบัญชี



4. ปรับปรุงเพิ่ม
รายการค้า และเพิ่ม
หลักบัญชีแยกประเภท



6. จัดทำงบการเงิน



ฐานข้อมูล

ฐานข้อมูลของระบบบัญชีแยกประเภททั่วไปสามารถจัดทำได้ 2 รูปแบบ คือ

1. รูปแบบแฟ้มข้อมูล (File Approach)

1.1 แฟ้มหลักบัญชีแยกประเภท - รหัสบัญชี - ชื่อบัญชี - ประเภทของบัญชี (สินทรัพย์หนี้สิน ส่วนของเจ้าของ รายได้หรือค่าใช้จ่าย) – ยอดยกมาต้นปี – ยอดเดบิต และเครดิตของแต่ละเดือนในปีปัจจุบัน - ยอดคงเหลือ ณ ทุกสิ้นเดือน - ยอดงบประมาณของแต่ละเดือน

1.2 แฟ้มใบสำคัญรายวัน

1.3 แฟ้มประวัติบัญชีแยกประเภท

1.4 แฟ้มหลักศูนย์กำไร

1.5 แฟ้มหลักงบประมาณ

1.6 แฟ้มรูปแบบรายงานทางการเงิน

2. รูปแบบฐานข้อมูล การจัดเก็บข้อมูลในรูปแบบฐานข้อมูลของระบบบัญชีแยกประเภททั่วไปจะมีรายละเอียดข้อมูลที่จัดเก็บคล้ายๆ กับการจัดเก็บในรูปแบบแฟ้มข้อมูล

เรื่อง 14.4.2 กิจกรรมในระบบบัญชีแยกประเภททั่วไป และการรายงานทางการเงิน

ระบบบัญชีแยกประเภททั่วไป มีกิจกรรมหลักๆ ที่สำคัญ ดังนี้

1

การกำหนด
โครงสร้างบัญชี
และการสร้าง
แฟ้มหลัก

2

การบันทึกราย
การค่าที่เกิดขึ้น
1. ระบบงานย่อยใน
วงจรต่างๆ ของ
กิจการ
2. แผนกบัญชี

3

การผ่านบัญชี

4

การปรับปรุง
บัญชีเมื่อสิ้นงวด

5

การปิดบัญชี

6

การจัดทำราย
งานทางการเงิน

เรื่อง 14.4.3 รายงานของระบบบัญชีแยกประเภท ทั่วไปและการรายงานทางการเงิน

รายงานที่ได้จากระบบบัญชีแยกประเภททั่วไปมีอยู่มากมาย โดยอาจแบ่งออกได้ 3 กลุ่ม ดังนี้

1. รายงานการวิเคราะห์บัญชีแยกประเภท (General Ledger Analysis)
 - 1.1 รายงานการเปลี่ยนแปลงของบัญชีแยกประเภท
 - 1.2 จบทดลอง
 - 1.3 รายงานการเปรียบเทียบบัญชีแยกประเภทของปีปัจจุบันกับปีที่ผ่านมา
2. จงบการเงิน (Financial Statements) ได้แก่ จบแสดงฐานะการเงิน จบกำไรขาดทุน และงบกระแสเงินสด
3. รายงานเพื่อการจัดการ (Managerial Reports)
 - 3.1 รายงานการวิเคราะห์บัญชี
 - 3.2 รายงานผลการปฏิบัติงานตามความรับผิดชอบ

• **ทุกท่าน** - อย่าลืมตอบแบบ
ประเมินความพึงพอใจของ
นักศึกษา ด้วยครับ



ชุดวิชา 30208

การบัญชีการเงินและการบัญชีเพื่อการจัดการ
หน่วยที่ 15
การบริหารความเสี่ยงขององค์กรและการ
ควบคุมภายใน

ตอนที่ 15.1 การบริหารความเสี่ยงขององค์กร

เรื่อง 15.1.1 แนวคิดเกี่ยวกับการบริหารความเสี่ยงขององค์กร

ความเสี่ยง (Risk) หมายถึง เหตุการณ์ที่มีความไม่แน่นอน ซึ่งมีโอกาสที่จะเกิดขึ้นและมีผลกระทบต่อความสามารถในการบรรลุกลยุทธ์และวัตถุประสงค์ขององค์กร

ประเภทของความเสี่ยง

ความเสี่ยงด้านกลยุทธ์

ความเสี่ยงด้านการปฏิบัติการ

ความเสี่ยงด้านการเงิน

ความเสี่ยงด้านการปฏิบัติตามกฎหมายระเบียบ หรือข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง

การบริหารความเสี่ยงขององค์กร (Enterprise Risk Management: ERM) หมายถึงกระบวนการที่คณะกรรมการ ฝ่ายจัดการ และพนักงานทุกระดับกำหนดขึ้นเพื่อนำมาใช้ในการกำหนดกลยุทธ์และวางแผนการดำเนินงาน บรรลุวัตถุประสงค์ขององค์กร และสามารถจัดการความเสี่ยงนั้นให้อยู่ในระดับที่องค์กรยอมรับได้ (Risk Appetite)

แนวคิดพื้นฐานของการบริหารความเสี่ยงขององค์กร ถือว่าการบริหารความเสี่ยงขององค์กรเป็นกระบวนการที่ซึมซับเข้าไปเป็นกิจกรรมขององค์กร ซึ่งส่งผลกระทบต่อบุคลากร



แนวทางการจัดการบริหารความเสี่ยง ถือว่าการบริหารความเสี่ยงขององค์กรเป็นกระบวนการที่ซึมซับเข้าไปเป็นกิจกรรมขององค์กร ซึ่งส่งผลกระทบต่อบุคลากร

1. กระบวนการบริหารความเสี่ยง – ระบุ ประเมิน กำหนดแผน ติดตามและควบคุม

2. กรอบการบริหารความเสี่ยง – ระดับกลยุทธ์ ธุรกิจ กระบวนการปฏิบัติงาน

3. ผู้ประสานและสนับสนุนการดำเนินการ

4. แผนการบริหารความเสี่ยงกรณีเกิดจากเหตุการณ์ไม่ปกติหรือเหตุฉุกเฉิน

5. การกำกับดูแลและการควบคุมการบริหารความเสี่ยง

เรื่อง 15.1.2 องค์ประกอบของการบริหารความเสี่ยงขององค์กร



องค์ประกอบของการบริหารความเสี่ยงขององค์กร:
COSO-ERM 2017

1. การกำกับดูแลและวัฒนธรรมความเสี่ยงในองค์กร

ประกอบด้วย การจัดให้มีกรรมการบริษัทกำกับดูแลความเสี่ยง การกำหนดโครงสร้างการปฏิบัติการ กำหนดวัฒนธรรมความเสี่ยงในองค์กร การแสดงพันธะผูกพันที่มีต่อคุณค่าหลักขององค์กร และการจูงใจ การพัฒนา และธำรงรักษาไว้ซึ่งบุคลากรที่มีความสามารถ

2. การกำหนดกลยุทธ์และวัตถุประสงค์ขององค์กร ประกอบด้วย การวิเคราะห์โครงสร้างและเนื้อหาสาระของการประกอบธุรกิจ การกำหนดระดับความเสี่ยงที่ยอมรับได้ (Risk Appetite) การประเมินทางเลือกในแต่ละแผนกลยุทธ์และการกำหนดวัตถุประสงค์ทางธุรกิจ

3. การทำให้บรรลุผลสำเร็จของการจัดการความเสี่ยงขององค์กร

ประกอบด้วย การระบุความเสี่ยง การประเมินความรุนแรงของความเสี่ยง การจัดลำดับความเสี่ยง การตอบสนองความเสี่ยง (Risk Response) ที่มีอยู่ และการสรุปภาพรวมความเสี่ยงขององค์กร

1) การยอมรับความเสี่ยง (Risk Acceptance) กล่าวคือ ยอมรับให้มี ความเสี่ยงบ้าง เพราะหากมีการจัดการความเสี่ยงอาจมีต้นทุนการจัดการ ความเสี่ยงที่ไม่คุ้มกับผลประโยชน์ที่จะได้รับ

2) การแบ่งปันหรือการโอนความเสี่ยง (Risk Sharing or Transfer Risk) ให้บุคคลที่สามเข้ามาร่วมรับความเสี่ยง เช่น การประกันภัย เป็นต้น

3) การหลีกเลี่ยงหรือยกเลิก (Avoidance) โครงการ งานหรือ กิจกรรมที่มีความเสี่ยงสูงและไม่คุ้มค่าต่อการลงทุนเพื่อควบคุมความเสี่ยง ให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้

4) การฉวยโอกาส (Take the Opportunity) จากสถานการณ์ที่มีความเสี่ยงบางปัจจัย

4. การทบทวนและปรับปรุงใหม่ ประกอบด้วย การประเมินการเปลี่ยนแปลงที่มีสาระสำคัญ การทบทวนความเสี่ยงและผลการจัดการความเสี่ยง และการหาทางปรับปรุงการบริหารความเสี่ยงขององค์กร

5. สารสนเทศ การสื่อสาร และการรายงาน ประกอบด้วย การผลักดันให้มีสารสนเทศและเทคโนโลยีที่ทันสมัยและรักษาความปลอดภัยของข้อมูล จัดให้มีการสื่อสารสารสนเทศที่เกี่ยวกับความเสี่ยงและจัดให้มีการจัดทำรายงานเกี่ยวกับความเสี่ยง วัฒนธรรมความเสี่ยงในองค์กร และผลการจัดการความเสี่ยงในองค์กร

เรื่อง 15.1.3 ตัวอย่างการบริหารความเสี่ยงขององค์กร

สามารถศึกษารายละเอียดจากในหนังสือ หรือ E-Book

ตอนที่ 15.2

การควบคุมภายใน

เรื่อง 15.2.1 แนวคิดเกี่ยวกับการควบคุมภายใน

COSO ได้นิยาม

การควบคุมภายใน (Internal Control) เป็นกระบวนการปฏิบัติงานที่คณะกรรมการ ฝ่ายจัดการและพนักงานทุกระดับได้ร่วมกันกำหนดขึ้น เพื่อให้เกิดความมั่นใจอย่างสมเหตุสมผลว่า หากได้มีการปฏิบัติตามวิธีการที่กำหนดไว้แล้ว จะทำให้กิจการสามารถบรรลุวัตถุประสงค์ดังต่อไปนี้

1. การดำเนินงานมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล
2. รายงานทางการเงินของกิจการมีความเชื่อถือได้
3. มีการปฏิบัติตามกฎหมาย ระเบียบ และข้อบังคับที่กำหนดไว้

1. การควบคุมภายในเป็นกระบวนการ (Process) ที่แทรกเข้าไปในกิจกรรมต่างๆ ขององค์กรเพื่อมุ่งให้การดำเนินงานบรรลุวัตถุประสงค์ที่ต้องการ ดังนั้นการควบคุมภายในจึงมิใช่เป็นผลสุดท้ายของการกระทำ (Not an End in Itself)

2. การควบคุมภายในเป็นสิ่งที่เกิดขึ้นได้โดยคนทุกคนในองค์กร การควบคุมภายในมิใช่เป็นเพียงนโยบายหรือแบบฟอร์มที่กำหนดขึ้นเท่านั้น แต่ทุกคนในองค์กรต้องร่วมกันทำและทำอย่างต่อเนื่อง

3. การควบคุมภายในให้ได้เพียงความเชื่อมั่นในระดับที่สมเหตุสมผล การควบคุมภายในมิได้รับประกันผลได้อย่างครบถ้วนสมบูรณ์ (Not Absolute Assurance) แต่ให้ได้เพียงความเชื่อมั่นว่าถ้าได้มีการปฏิบัติตามมาตรการต่างๆ ที่วางไว้แล้ว จะทำให้มั่นใจได้อย่างสมเหตุสมผล (Reasonable Assurance)

4. การควบคุมภายในมีความสัมพันธ์เชื่อมโยงกัน มาตรการการควบคุมภายในหนึ่งอาจเป็นไปเพื่อการบรรลุวัตถุประสงค์ข้อใดข้อหนึ่งหรือหลายข้อก็ได้ที่มีความสัมพันธ์เชื่อมโยงกัน

วัตถุประสงค์ของการควบคุมภายใน - สำคัญ 3 ด้าน คือ ด้านการดำเนินงาน ด้านการรายงานทางการเงิน และด้านการปฏิบัติตามกฎหมาย ระเบียบและข้อบังคับที่เกี่ยวข้อง

ข้อจำกัดของการควบคุมภายใน

1. ฝ่ายบริหารละเลยหรือมองข้ามความสำคัญของการควบคุมภายใน หรือใช้อำนาจสั่งการเป็นอย่างอื่น โดยไม่ปฏิบัติตามมาตรการการควบคุมภายในที่กำหนดไว้
2. การทุจริตเกิดจากความร่วมมือกันของพนักงาน โดยไม่ปฏิบัติตามมาตรการควบคุมภายในที่กำหนดไว้
3. ความผิดพลาดอาจเกิดจากหลายสาเหตุ เช่น ความประมาทเลินเล่อ ความไม่เอาใจใส่ ขาดความระมัดระวัง การไม่เข้าใจคำสั่ง เป็นต้น
4. การควบคุมส่วนใหญ่กำหนดไว้สำหรับรายการซึ่งคาดได้ว่าจะเกิดขึ้นตามปกติ ดังนั้น ถ้าเกิดเหตุการณ์ภายนอกหรือเป็นเหตุสุดวิสัย
5. ต้นทุนของการจัดให้มีการควบคุมภายใน นโยบายและวิธีการปฏิบัติงานที่ฝ่ายบริหารกำหนดให้มีขึ้นนั้น จะต้องเสียค่าใช้จ่ายไม่สูงกว่าผลประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ

ผู้มีส่วนเกี่ยวข้องกับการควบคุมภายใน ได้แก่ คณะกรรมการบริษัท
คณะกรรมการตรวจสอบ พนักงาน ผู้ตรวจสอบภายใน ผู้สอบบัญชี และ
หน่วยงานกำกับดูแล

เรื่อง 15.2.2 องค์ประกอบและหลักการของการควบคุมภายใน

องค์ประกอบของการควบคุมภายในตามรายงานของ COSO มี 5 ประการ คือ

1. สภาพแวดล้อมของการควบคุม - ประกอบด้วยปัจจัยต่างๆ

- 1.1 ความซื่อสัตย์และจริยธรรม
- 1.2 ความรู้ความสามารถของบุคลากร
- 1.3 การจัดตั้งคณะกรรมการตรวจสอบ
- 1.4 ปรัชญาและวิธีการทำงานของฝ่ายบริหาร
- 1.5 โครงสร้างการจัดองค์การ
- 1.6 วิธีการมอบอำนาจและความรับผิดชอบ
- 1.7 นโยบายและการปฏิบัติด้านทรัพยากรมนุษย์

2. การประเมินความเสี่ยง

3. กิจกรรมการควบคุม

4. สารสนเทศและการสื่อสาร

5. การติดตามและประเมินผล

หลักการของการควบคุมภายใน

COSO ได้พัฒนากรอบการควบคุมภายในเพื่อให้มีความชัดเจนยิ่งขึ้นและเพื่อให้มีการนำไปใช้ในทางปฏิบัติอย่างได้ผล จึงได้กำหนดเป็น

หลักการในแต่ละองค์ประกอบของการควบคุมภายในทั้ง 5 องค์ประกอบ รวมทั้งหมด 17 หลักการ 91 ประการ เพื่อให้การควบคุมภายในเกิดประสิทธิผล (Effective Internal Control) หลักการที่กำหนดขึ้นในแต่ละองค์ประกอบรวมทั้งหมด 17 หลักการนั้น จะต้องมียู่จริงและได้มีการปฏิบัติจริงในองค์กร ทั้งนี้หลักการที่ COSO กำหนดขึ้นนี้ได้คำนึงถึงหลักของการกำกับดูแลกิจการ โมเดลของธุรกิจและโครงสร้างองค์กรที่แตกต่างกัน รวมถึงการให้ความสำคัญของการต่อต้านการทุจริต

เรื่อง 15.2.3 ความสัมพันธ์ของการควบคุมภายในกับ การบริหารความเสี่ยงขององค์กร

การกำกับดูแลกิจการ (Corporate Governance: CG) หมายถึง กระบวนการความสัมพันธ์ในเชิงการกำกับดูแล รวมทั้งกลไกมาตรการที่ใช้ กำกับการตัดสินใจของคนในองค์กรให้เป็นไปตามวัตถุประสงค์ซึ่งรวมถึง

- 1) การกำหนดวัตถุประสงค์และเป้าหมายหลัก
- 2) การกำหนดกลยุทธ์นโยบายและพิจารณาอนุมัติแผนงานและงบประมาณ และ
- 3) การติดตาม ประเมิน และดูแลการรายงานผลการดำเนินงาน

หลักปฏิบัติของการกำกับดูแลกิจการ มี 8 ประการคือ

- หลักปฏิบัติ 1 ตระหนักถึงบทบาทและความรับผิดชอบของคณะกรรมการในฐานะผู้นำองค์กรที่สร้างคุณค่าให้แก่กิจการอย่างยั่งยืน
- หลักปฏิบัติ 2 กำหนดวัตถุประสงค์และเป้าหมายหลักของกิจการที่เป็นไปเพื่อความยั่งยืน
- หลักปฏิบัติ 3 เสริมสร้างคณะกรรมการที่มีประสิทธิภาพ
- หลักปฏิบัติ 4 สรรหาและพัฒนาผู้บริหารระดับสูงและการบริหารบุคลากร
- หลักปฏิบัติ 5 ส่งเสริมนวัตกรรมและการประกอบธุรกิจอย่างมีความรับผิดชอบต่อ
- หลักปฏิบัติ 6 ดูแลให้มีระบบการบริหารความเสี่ยงและการควบคุมภายในที่เหมาะสม
- หลักปฏิบัติ 7 รักษาความน่าเชื่อถือทางการเงินและการเปิดเผยข้อมูล
- หลักปฏิบัติ 8 สนับสนุนการมีส่วนร่วมและการสื่อสารกับผู้ถือหุ้น

การควบคุมภายในกับการกำกับดูแลกิจการ

ช่วยเพิ่มประสิทธิภาพในการทำงานขององค์กร ช่วยป้องกันการฉ้อโกง
ช่วยให้องค์กรเจริญเติบโตได้อย่างมั่นคง

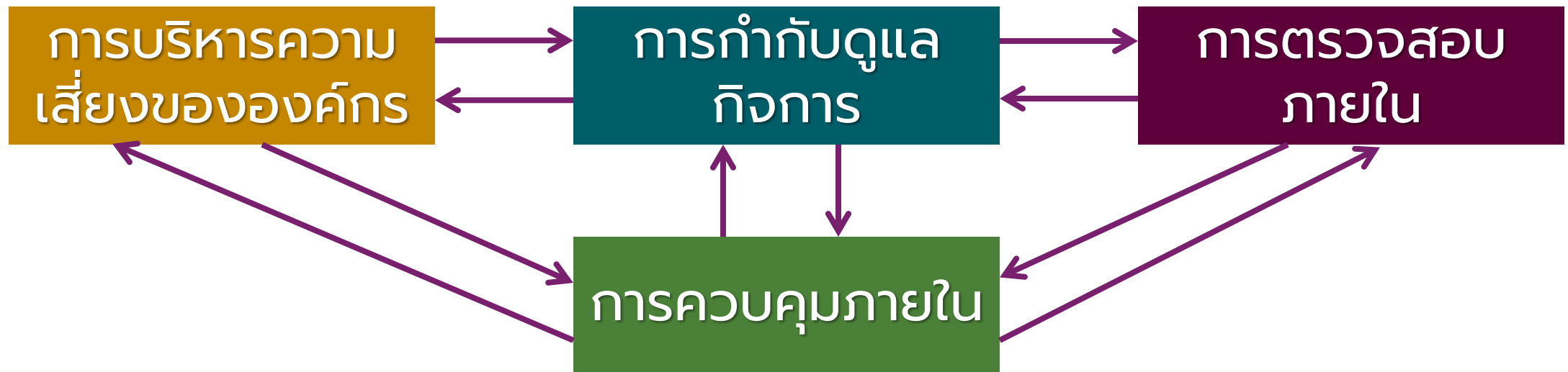
1. การเสริมสร้างความโปร่งใสของผู้บริหาร
2. การสร้างมูลค่าเพิ่มให้แก่กิจการ
3. การสอดส่องดูแลผลการปฏิบัติงานและผลประโยชน์ของกิจการในระยะยาว

การควบคุมภายในกับการบริหารความเสี่ยงขององค์กร

ความเสี่ยงหรือโอกาสที่จะเกิดเหตุการณ์และมีผลกระทบทำให้กิจการไม่สามารถบรรลุวัตถุประสงค์ได้อาจเกิดขึ้นได้ตลอดเวลา ดังนั้นผู้บริหารกิจการจึงต้องประเมิน จัดการ และติดตามความเสี่ยงที่เกิดขึ้นในทุกระดับ ทุกกิจกรรม ทุกหน่วยงานย่อย และทั่วทั้งองค์กรเพื่อควบคุมความเสี่ยงให้อยู่ในระดับที่ยอมรับได้

การควบคุมภายในกับการตรวจสอบภายใน

การควบคุมภายในมีความสัมพันธ์กับการตรวจสอบภายใน โดยการตรวจสอบภายในเป็นกลไกสำคัญอย่างหนึ่งที่จะช่วยผลักดันให้กิจการมีการควบคุมภายในที่เหมาะสมและการควบคุมเหล่านั้นได้มีการปฏิบัติตาม ตลอดจนช่วยให้กิจการมีการบริหารความเสี่ยงที่เหมาะสมยิ่งขึ้น มีการถ่วงดุลอำนาจไม่ให้มีการใช้อำนาจหน้าที่โดยมิชอบจึงก่อให้เกิดการกำกับดูแลกิจการที่ดี



ตอนที่ 15.3

กิจกรรมการควบคุม

เรื่อง 15.3.1 การควบคุมภายในด้านเงินสด

วัตถุประสงค์ของการควบคุมภายในด้านเงินสด

การควบคุมภายในด้านเงินสดมีวัตถุประสงค์เพื่อให้มั่นใจว่า

1. มีการป้องกันรักษาเงินสดให้ปลอดภัยจากการทุจริตและการถูกโจรกรรม เงินสดทั้งหมดที่ควรจะได้รับ กิจการได้รับไว้วางใจและได้มีการนำฝากธนาคารทั้งจำนวน
2. มีระบบข้อมูลข่าวสารอย่างสมบูรณ์เพียงพอที่จะทำให้ได้รับรายงานที่ถูกต้อง เชื่อถือได้และเพียงพอต่อการจัดการเงินสดให้เกิดประโยชน์สูงสุดแก่กิจการ และมีให้เกิดปัญหาสภาพคล่อง
3. มีการบันทึกรายการเกี่ยวกับเงินสดเป็นปัจจุบัน ครบถ้วน และถูกต้องตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

การควบคุมภายในโดยทั่วไปเกี่ยวกับเงินสด



8. การบันทึกบัญชีอย่างถูกต้องและเป็นปัจจุบัน

7. การนำเงินฝากธนาคารทั้งจำนวนที่ได้รับในแต่ละวัน

6. การควบคุมใบเสร็จรับเงินที่จัดทำเป็นเล่ม

5. การควบคุมความเสี่ยงจากการรับชำระเงินทางอิเล็กทรอนิกส์

1. การจำกัดการเข้าถึง

2. การใช้เครื่องบันทึกเงินสด

3. การรับชำระด้วยเช็คปิดพร้อม

4. การควบคุมความเสี่ยงจากการปลอมบัตรเครดิตหรือใช้เลขที่บัตรเครดิตที่ได้มาโดยมิชอบ



**6. การใช้ระบบเงิน
สดย่อยที่กำหนด
วงเงินไว้แน่นอน**

**5. การบันทึกบัญชี
และจัดเก็บเอกสาร**

**4. การจ่ายชำระด้วย
วิธีการโอนเงินทาง
อิเล็กทรอนิกส์**



**1. การใช้ระบบ
ใบสำคัญจ่าย**

**2. การจ่ายชำระด้วย
เช็ค**

**3. การจ่ายชำระด้วย
บัตรเครดิต**

เรื่อง 15.3.2 การควบคุมภายในด้านการซื้อและการขาย

การควบคุมภายในด้านการซื้อ

1 การกำหนด
นโยบาย

2 การกำหนดผู้มี
อำนาจอนุมัติ

3 การแบ่งแยก
หน้าที่

4 การจัดทำเอกสาร
หลักฐาน

5 การตรวจรับ
ของ

6 การติดตามผล
การสั่งซื้อและ
ประเมินผู้ขาย

7 การจัดเก็บสินค้าไว้ในที่ที่ปลอดภัยและ
ตรวจสอบสินค้าเป็น
ระยะ

8 การจัดทำ
งบประมาณซื้อ

9 การบันทึก
บัญชี

การควบคุมภายในเกี่ยวกับเจ้าหนี้การค้า

1. การอนุมัติรายการ

2. การตรวจสอบเอกสาร

3. การแบ่งแยกหน้าที่

4. การกระทบยอดรายการ

5. การยืนยันยอดกับเจ้าหนี้การค้า

การควบคุมภายในเกี่ยวกับการขายเชื่อ



การกระทบยอดบัญชี
ย่อยกับบัญชีคุมยอด
ลูกหนี้การค้า

การอนุมัติตัด
จำหน่ายหนี้สูญ

การจัดทำงบแยก
อายุหนี้

การยืนยัน
ยอดกับ
ลูกหนี้การค้า

การกำหนด
นโยบาย



เรื่อง 15.3.3 การควบคุมภายในด้านสินทรัพย์ถาวร

การควบคุมเมื่อได้รับสินทรัพย์ถาวร

1. การกำหนดนโยบาย ระเบียบ และวิธีปฏิบัติที่ชัดเจน
2. การตรวจรับสินทรัพย์ถาวร ควรแต่งตั้งคณะกรรมการตรวจรับ

**1. การจัดหมวดหมู่และ
กำหนดรหัสสินทรัพย์ถาวร**

**2. การจัดทำทะเบียน
บัญชีย่อย และบัญชี
คุมยอดสินทรัพย์ถาวร**

**3. การประกันภัย
สินทรัพย์ถาวร**

**4. การจัดทำแผนการใช้
เครื่องจักรและอุปกรณ์**

**5. การบำรุงรักษา
เครื่องจักรและอุปกรณ์**

**6. การกำหนดมูลค่า
ของสินทรัพย์ที่ถือ
เป็นรายจ่ายลงทุนและ
การคิดค่าเสื่อมราคา**

**7. การตรวจนับ
สินทรัพย์ถาวร**



เรื่อง 15.3.4 การควบคุมภายในด้านเงินเดือนและค่าแรง

การควบคุมเงินเดือนและค่าแรงโดยระบบงบประมาณ

กลุ่มที่รับค่าแรงรายวันซึ่งค่าแรงงานซึ่งเป็นต้นทุนที่สำคัญในการผลิตสินค้าหรือบริการ จึงต้องมีการควบคุมที่ดีเพื่อหลีกเลี่ยงการสูญเปล่าของการจ้างแรงงาน **ต้องมีการปรับปรุงแก้ไขทันทีเมื่อพบว่าค่าแรงที่จ่ายจริงสูงกว่างบประมาณที่ตั้งไว้เป็นจำนวนมาก**

การจัดทำงบกระทบยอดเงินเดือนและค่าจ้าง

กิจการควรจัดทำงบกระทบยอดเงินเดือนและค่าจ้างเป็นประจำทุกเดือน พร้อมทั้งระบุสาเหตุของผลต่างระหว่างเงินเดือนในเดือนปัจจุบันกับยอดเงินเดือนในเดือนที่ผ่านมา

การว่าจ้างและจัดทำทะเบียนประวัติพนักงาน

เมื่อได้บุคคลที่เหมาะสมแล้วก็ออกคำสั่งบรรจุ ฝ่ายบุคคลต้องจัดทำทะเบียนประวัติพนักงาน และจัดส่งรายชื่อพนักงาน อัตราเงินเดือนของพนักงานแต่ละคนที่ได้รับอนุมัติให้กับแผนกบัญชีเงินเดือนและค่าแรง เพื่อใช้คำนวณเงินเดือนและค่าแรง และส่งรายชื่อและอัตราเงินเดือนให้แผนกที่พนักงานคนนั้นสังกัดอยู่ได้รับทราบ

การควบคุมการบันทึกเวลาทำงาน

การจดบันทึกเวลาการทำงานที่เกิดขึ้นจริง จะทำให้ทราบจำนวนชั่วโมงหรือจำนวนงานทั้งหมดที่คนงานแต่ละคนทำได้เพื่อกิจการจะได้นำไปคำนวณค่าแรงที่จะต้องจ่ายให้คนงาน และทำให้สามารถจัดสรรต้นทุนค่าแรงงานทั้งหมด เข้าเป็นต้นทุนของงานแต่ละงานได้

การจัดทำทะเบียนเงินเดือนและค่าแรง

แผนกบัญชีเงินเดือนและค่าแรงมีหน้าที่คำนวณจำนวนเงินที่จะต้องจ่ายให้แก่พนักงานและจัดทำบัตรเงินเดือนจัดทำใบแจ้งเงินเดือนของพนักงานแต่ละคน และจัดทำทะเบียนเงินเดือนและค่าแรง (Payroll Register) ซึ่งแสดงรายละเอียดเงินได้ทั้งหมดของพนักงานแต่ละคน

การควบคุมการจ่ายเงินเดือนและค่าแรง

1. การควบคุมกรณีจ่ายเป็นเงินสด ฝ่ายการเงินจะเตรียมเช็ค 1 ฉบับเสนอผู้มีอำนาจลงนามสั่งจ่ายแล้วนำเช็คไปเบิกเงินสด มาจัดใส่ซองเงินเดือนตามจำนวนเงินได้สุทธิของพนักงานแต่ละคน
2. การควบคุมกรณีจ่ายเป็นเช็ค การจ่ายเป็นเช็คมักจะจ่ายให้กับผู้บริหารที่มีเงินเดือนสูง กิจการควรเปิดบัญชีเงินฝากธนาคารสำหรับจ่ายเงินเดือนและค่าแรงไว้โดยเฉพาะ
3. การควบคุมกรณีจ่ายโดยนำเงินเข้าบัญชีเงินฝากธนาคารของพนักงานแต่ละคน วิธีนี้เป็นที่นิยมเพราะลดภาระงานตรวจนับตัวเงินและจัดซองเงินเดือน และลดความเสี่ยงภัยต่อการถูกโจรกรรม