

บทที่ ๓

ระบบบัญชี



โดยทั่วไประบบบัญชีหมายถึงโครงสร้างทางการบัญชีที่กำหนดขึ้นตามหลักวิชาการ เป็นต้นว่าระเบียบแบบแผนการปฏิบัติงานทางบัญชี รวมทั้งวิธีการทำบัญชี การทำงบการเงิน เอกสารสมุดบัญชี อันเป็นสื่อแห่งการทำบัญชีและรายงาน ตลอดจนวิธีการใช้และการเก็บรักษา เอกสารและสมุดบัญชีเหล่านั้นในการบันทึกรายการทางการเงิน เพื่อไขผลลัพท์และตัวเลข สถิติสนองความต้องการของฝ่ายจัดการ ซึ่งระบบบัญชีที่กำหนดขึ้นนั้นอาจมีได้หลายลักษณะคือ อาจจะมีลักษณะ เป็นระบบบัญชีส่วนรวม (Macro-Accounting) หรือระบบบัญชีส่วนเอกชน (Micro-Accounting) ซึ่งแต่ละลักษณะยังแบ่งออกเป็นลักษณะย่อย ๆ ได้อีก ยกตัวอย่าง เช่น ระบบบัญชีส่วนเอกชนอาจจำแนกเป็น

๑. การบัญชีเพื่อคำนวณกำไรขาดทุน (Profit-Motive Accounting) หรือ การบัญชีธุรกิจ (Business Accounting) เป็นระบบบัญชีที่จัดวางรูปขึ้นเพื่อใช้ในกิจการ พาณิชยกรรม อุตสาหกรรม และบริการต่าง ๆ ซึ่งระบบบัญชีของกิจการประเภทพาณิชยกรรม และอุตสาหกรรมมักจะประกอบด้วย บัญชีต้นทุน บัญชีบริหาร และบัญชีการเงินอื่น ๆ แต่สำหรับ กิจการบริการส่วนใหญ่เป็นประเภทซื้อหรือจกใหม่บริการมาเพื่อจำหน่ายหรือรับใช้ลูกค้าซึ่งไม่มี สินค้าเป็นปัจจัยสำคัญ เพราะฉะนั้นระบบบัญชีสำหรับกิจการประเภทนี้จึงมักไม่คลุมถึงกระบวนการผลิต การซื้อ และการขายของสินค้าต่าง ๆ แต่จะมีเฉพาะส่วนที่เกี่ยวกับการจัดและ จำหน่ายบริการของธุรกิจ

๒. การบัญชีที่ไม่คำนวณกำไรขาดทุน (Non-Profit Motive Accounting) เป็นระบบบัญชีที่จัดวางรูปขึ้นเพื่อใช้ในสถาบันการ เมืองและสังคมที่มีใ้มุ่งแสวงหากำไร

แต่เดิมระบบบัญชีธุรกิจในประเทศไทยต้องปฏิบัติตามกฎหมาย พระราชบัญญัติการบัญชี

พุทธศักราช ๒๔๘๒ และพระราชบัญญัติการบัญชี (ฉบับที่ ๒) พ.ศ. ๒๔๘๖ จนกระทั่งเมื่อวันที่ ๒๙ พฤศจิกายน พ.ศ. ๒๕๑๕ ได้มีประกาศของคณะปฏิวัติฉบับที่ ๒๕๕ ยกเลิกกฎหมายดังกล่าว ทั้งสองฉบับและให้ใช้ประกาศของคณะปฏิวัติฉบับนี้แทน โดยระบุประเภทของกิจการที่ต้องจัดทำบัญชี ซึ่งรวมกิจการในกลุ่มที่ต้องใช้ระบบบัญชีบริการอยู่ ๑๐ ประเภท โดยมีกิจการประเภทรับขนโขนโขนโขนพานพาหนะซึ่งเดินด้วยกำลังเครื่องจักรหรือรับขนทางทะเลรวมอยู่ด้วย สำหรับการดำเนินงานของการรถไฟฯ แม้ว่าจะเข้าลักษณะดังกล่าว แต่เนื่องจากเป็นองค์การรัฐวิสาหกิจที่จัดตั้งขึ้นตามพระราชบัญญัติเอกเทศคือพระราชบัญญัติการรถไฟแห่งประเทศไทย พ.ศ. ๒๔๘๔ ดังกล่าวนั้นแล้วในเมื่อก่อน ฉะนั้นระบบบัญชีของการรถไฟฯ จึงได้ถูกกำหนดขึ้นตามพระราชบัญญัติการรถไฟแห่งประเทศไทย พ.ศ. ๒๔๘๔ ตามระเบียบการบัญชีและการเงินรัฐวิสาหกิจ พ.ศ. ๒๕๐๔<sup>๑/</sup> และตามระเบียบว่าด้วยงบลงทุนของรัฐวิสาหกิจ พ.ศ. ๒๕๐๓

### การวิวัฒนาการด้านการบัญชีของการรถไฟฯ

ในสมัยที่กิจการรถไฟยังเป็นกรมรถไฟอยู่นั้น ระบบบัญชีที่ใช้เป็นแบบบัญชีราชการซึ่งนำเอา Double-Account System มาใช้ โดยจำแนกประเภทบัญชีออกเป็นสองประเภทใหญ่ ๆ คือประเภทรายได้-รายจ่ายในการลงทุน (Receipt and Expenditure on Capital Account) และรายได้-รายจ่ายในการหาประโยชน์ (Receipt and Expenditure on Revenue Account) สำหรับรายจ่ายในการหาประโยชน์นั้นแบ่งเป็นรายจ่ายของฝ่ายต่าง ๆ ตามลักษณะของรายจ่าย เช่น เงินเดือน ค่าใช้สอยที่เกี่ยวกับบุคคล ค่าใช้สอยที่ไม่เกี่ยวกับบุคคล ค่าใช้สอยในการบำรุงทางและสถานที่ ค่าใช้สอยฝ่ายการช่างกล เป็นต้น และในแต่ละเดือน กองบัญชีจะท่างบเดือนแยกเป็น ๒ งบคือ งบลงทุน และงบทำการ ส่งให้

<sup>๑/</sup> เวียงชัย จันทรเจริญ, ประมวลระเบียบการคลัง พ.ศ. ๒๕๑๔ (เล่มที่ ๑,

กระทรวงการคลังเพื่อตรวจสอบ ต่อมาในปี ๒๔๕๔ กรมรถไฟได้เปลี่ยนฐานะเป็นองค์การอิสระ จึงได้มีการเปลี่ยนแปลงงานด้านการบัญชีเสียใหม่ให้เหมาะสม เพื่อให้สามารถทราบผลการดำเนินงานและฐานะการเงินในขณะใดขณะหนึ่งได้รวดเร็วและถูกต้องยิ่งขึ้น และเพื่อเป็นการปฏิบัติตาม พ.ร.บ. การรถไฟฯ พ.ศ. ๒๔๕๔ มาตรา ๔๗ ซึ่งกำหนดไว้ว่าให้การรถไฟฯ วางและถือไว้ซึ่งระบบบัญชีอันถูกต้อง แยกตามประเภทงานส่วนที่สำคัญ มีการสอบบัญชีภายในเป็นประจำ และมีสมุดบัญชีลงรายการการรับและจ่ายเงิน สินทรัพย์และหนี้สิน ซึ่งแสดงการงานตามที่เป็นอย่างจริงและตามที่ควร ตามประเภทของงาน ทั้งจะต้องแสดงงบดุล บัญชีทำการ และบัญชีกำไรขาดทุนประจำปี ตามมาตรา ๕๒ ด้วย การรถไฟฯ จึงได้นำระบบการแยกประเภทบัญชีสำหรับกิจการรถไฟที่คณะกรรมการควบคุมการพาณิชย์ระหว่างรัฐ (Interstate Commerce Commission Accounting-Classifications for Steam Railroads) แห่งประเทศสหรัฐอเมริกา กำหนดให้บริษัทรถไฟต่าง ๆ ในประเทศนี้ใช้เป็นมาตรฐานเดียวกัน มาใช้โดยอนุโลม เพราะได้พิจารณาแล้วว่าเป็นระบบการบัญชีที่ดี เหมาะสำหรับการเปรียบเทียบค่าใช้จ่ายของงานซึ่งมีลักษณะเดียวกันหรือสำหรับระยะเวลาหนึ่งกับอีกระยะเวลาหนึ่ง โดยแบ่งประเภทบัญชีออกเป็นหมวดพร้อมทั้งให้เลขที่กำกับหรือรหัสประจำบัญชีขึ้น ๆ

ตามระบบบัญชีใหม่นี้ ซึ่งมีลักษณะเป็นระบบบัญชีคู่ ได้แบ่งค่าใช้จ่ายตามลักษณะของงาน ซึ่งแบ่งเป็น ๓ ประเภทใหญ่ ๆ คือ งานที่เกี่ยวกับการบำรุงรักษาทรัพย์สินซึ่งใช้ในการหารายได้ งานเกี่ยวกับการดำเนินการให้บริการโดยตรง และงานบริหารหรือส่วนกลาง เมื่อเป็นค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวกับงานใดกึ่งหนึ่งนั้น ไม่ว่าจะ เป็นเงินเคียน ค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวกับบุคคลหรืออื่น ๆ และไม่คำนึงว่าจะ เป็นค่าใช้จ่ายของฝ่ายใด ส่วนค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวกับการลงทุนคงคิดเข้าเป็นต้นทุนของทรัพย์สินแต่ละชนิด เช่นเดียวกัน

สำหรับการปฏิบัติงานทางบัญชี ได้นำเครื่องจักรทำบัญชีจากบัตร (Conventional Punched-Card Accounting Machine) มาใช้เมื่อการรถไฟฯ ได้เปลี่ยนฐานะมาเป็นองค์การอิสระ เพราะกิจการมีขนาดใหญ่ และงานบางอย่างถ้าใช้คนทำจะล่าช้าและได้งานไม่

ละเอียดพอ ในปัจจุบันก็มีการกำลังฝึกอบรมเจ้าหน้าที่ให้มีความรู้ความชำนาญเกี่ยวกับเครื่องคอมพิวเตอร์ ซึ่งใคร่เริ่มใช้ในงานเมื่อต้นเดือนกุมภาพันธ์ ๒๕๑๘

### เอกสารและสมุดบัญชี

การรถไฟก็เช่นเดียวกับกิจการธุรกิจอื่นที่ต้องมีเอกสารหลักฐานประกอบการลงรายการในสมุดบัญชี เช่น ใบสำคัญรายได้ ใบเสร็จรับเงิน ใบแจ้งหนี้ ใบสำคัญจ่ายเงิน ใบรับของ ใบตรวจรับตามใบสั่งซื้อ เป็นต้น และเอกสารแต่ละใบจะระบุเจ้าหน้าที่ผู้เกี่ยวข้อง เป็นต้นว่า ผู้จัดทำ ผู้อนุมัติ ผู้ตรวจสอบ ผู้จ่าย ผู้รับ ฯลฯ ซึ่งผู้มีอำนาจอนุมัติจะต้องมีตำแหน่งตั้งแต่หัวหน้ากองขึ้นไป และนอกจากจะแสดงรายละเอียดต่าง ๆ แล้ว จะแสดงประเภทบัญชีที่จะต้องบันทึก เอกสารแต่ละชนิดได้กำหนดแบบพิมพ์และเลขที่แบบพิมพ์ไว้ต่างกัน เช่นใบสำคัญนำส่งเงินใช้แบบ ๑๗ ใบสำคัญรายได้แบบ ๑๓๘ ใบสำคัญจ่ายเงินค่าเบี้ยเลี้ยงแบบ ๑๗๕ ค่าเล่าเรียนและค่าบำรุงแบบ ๑๘๗ สำหรับใบสำคัญจ่ายเงินบางแบบ ยังมีสีต่าง ๆ กันตามจำนวนเงินที่จ่าย เช่น แบบ ๑๘๕ ซึ่งเป็นใบสำคัญจ่ายเงินค่าใช้จ่ายต่าง ๆ ยกเว้นค่าเล่าเรียน เบี้ยเลี้ยง ยารักษาโรค มี ๔ สี

สีขาวสำหรับจำนวนเงินจ่ายตั้งแต่ ๑-๕๐๐ บาท

สีชมพูสำหรับจำนวนเงินจ่ายตั้งแต่ ๕๐๑-๕,๐๐๐ บาท

สีแดงอ่อนสำหรับจำนวนเงินจ่ายตั้งแต่ ๕,๐๐๑-๕๐,๐๐๐ บาท

สีเหลืองสำหรับจำนวนเงินจ่ายตั้งแต่ ๕๐,๐๐๐ บาทขึ้นไป

ทั้งนี้เพื่อป้องกันการทุจริตซึ่งแต่เดิมใช้แบบสีขาวสีเดียว ทำให้เกิดทุจริตได้ง่าย และเนื่องจากฝ่ายการบัญชีของการรถไฟแบ่งออกเป็นกองต่าง ๆ แต่ละกองยังแบ่งเป็นแผนก ๆ ซึ่งมีหน้าที่จัดทำบัญชีย่อยแสดงรายละเอียดในเรื่องที่แผนกรับผิดชอบอยู่ เช่น แผนกเงินค้ำมีหน้าที่เกี่ยวกับการติดตาม หวงถาม และเก็บเงินจากลูกหนี้ของการรถไฟฯ รวมทั้งบันทึกบัญชีรายตัวลูกหนี้ด้วย บัญชีย่อยที่แผนกต่าง ๆ จะมีแผนกประมวลบัญชี กองบัญชีส่วนกลาง ทำหน้าที่บันทึกบัญชีคุมยอด เพราะฉะนั้นแผนกต่าง ๆ จะส่งรายงานหรือเอกสารไปที่แผนกประมวลบัญชีด้วย และเพื่อช่วย

ให้ทราบที่มาของ เอกสารว่าเกี่ยวข้องกับแผนกใด เกี่ยวกับรายได้หรือรายจ่ายตามหน้าที่ความรับผิดชอบหน้าที่ใด เพื่อความสะดวกในการสอบย้อนยุค ทางแผนกประมวลบัญชีจะนำใบสำคัญต่าง ๆ ที่ได้รับนั้นแยกประเภทตามหน้าที่ความรับผิดชอบหรือแผนกที่เกี่ยวข้อง และกำหนดตัวอักษรกำกับใบสำคัญแต่ละใบเพื่อจะได้นำไปบันทึกในสมุดบัญชีที่เกี่ยวข้อง เช่นเงินที่สถานีต่าง ๆ ได้รับความจะรับค่าโดยสาร ค่าระวางสินค้า และอื่น ๆ ซึ่งจะต้องนำส่งกองคลังเงิน การรถไฟฯ ภายในวันรุ่งขึ้นตามระเบียบสำหรับสถานีนั้น ๆ จะมีใบสำคัญนำส่งเงินคือแบบ ๑๗ ส่วนที่ ๒ และ ๓ กำกับมาด้วย เมื่อกองคลังเงินรับเงิน พนักงานรับเงินจะเซ็นชื่อในส่วนที่ ๓ ซึ่งเป็นใบเสร็จรับเงิน และส่งกลับคืนให้สถานีนำส่ง ส่วนที่ ๒ จะส่งไปแผนกตรวจรายได้ทั่วไป ซึ่งแผนกจะแยกรายการจากใบนำส่งออกเป็นรายได้โดยสารและค่าระวาง และอื่น ๆ พร้อมทั้งทำใบสำคัญรายได้สำหรับเงินที่รับประเภทอื่น ๆ ที่มีค่าโดยสารและค่าระวาง ส่วนค่าโดยสารและค่าระวางจะลงบันทึกในใบรวมยอดรายได้เงินสดสถานีประจำวัน ซึ่งถือเป็นใบสำคัญรายได้และส่งใบสำคัญรายได้อีกใบรวมยอดรายได้เงินสดสถานีประจำวันให้แผนกประมวลบัญชี แผนกประมวลบัญชีจะให้ตัวอักษรใบรวมยอดรายได้เงินสดสถานีประจำวันด้วยอักษร ส และนำไปบันทึกในสมุดบัญชีเงินสดรับในหมวดใบสำคัญเลขที่ ส. ของบัญชีสถานีนำส่ง เป็นต้น

สำหรับสมุดลงรายการและทะเบียนต่าง ๆ นั้น ตามมาตรา ๔๗ แห่งพระราชบัญญัติการรถไฟ พ.ศ. ๒๔๕๔ กำหนดให้มีสมุดลงรายการรับเงินและจ่ายเงิน ทรัพย์สินและหนี้สิน ซึ่งในทางปฏิบัติมีสมุดลงรายการและทะเบียนต่าง ๆ ดังนี้

๑. สมุดรายวันรับเงิน แสดงการรับเงินตามหมวดใบสำคัญต่าง ๆ ที่กำหนดไว้ เช่นหมวดใบสำคัญเลขที่ ส. ของบัญชีสถานีนำส่ง แสดงการรับเงินรายได้ค่าโดยสารและค่าระวางที่สถานีต่าง ๆ นำส่ง หมวดใบสำคัญเลขที่ ส. ของบัญชีลูกหนี้ แสดงการรับชำระหนี้จากลูกหนี้ เป็นต้น

๒. สมุดรายวันจ่ายเงิน ซึ่งแบ่งออกเป็นสมุดรายวันจ่ายเงินเล่มต่าง ๆ อีก ๔ เล่ม ทั้งนี้เพื่อความสะดวกรวดเร็วโดยการแบ่งงานกันทำคือ

- ๒.๑ สมุครายวันเงินสดจ่ายอักษร ก. สำหรับบันทึกการจ่ายเบี่ยเลี้ยง
- ๒.๒ สมุครายวันเงินสดจ่ายอักษร ค. สำหรับบันทึกการจ่ายรายจ่ายเกี่ยวกับ  
โรงแรม รถเลียบง ไม้ ฟืน และหิน
- ๒.๓ สมุครายวันเงินสดจ่ายอักษร ง. สำหรับบันทึกการจ่ายเงินเดือน ค่า  
จ้าง
- ๒.๔ สมุครายวันเงินสดจ่ายอักษร ม. สำหรับบันทึกการจ่ายค่าเช่าเรือน ค่า  
รักษาพยาบาล ค่าเช่าบ้าน และอื่น ๆ
๓. ใบสำคัญสมุครายวัน สำหรับบันทึกรายการที่ไม่สามารถบันทึกในสมุดเงินสดรับ  
สมุดเงินสดจ่าย หรือทะเบียนเล่มใดก็ได้
๔. ทะเบียนรายได้ ใช้สำหรับบันทึกรายการรายได้ต่าง ๆ แยกเป็น
- ๔.๑ ทะเบียนรายได้โดยสารสถานี ใช้บันทึกรายการเกี่ยวกับรายได้โดยสาร  
ซึ่งได้รับรายงานการขาย (บัญชีขายตั๋วรายวัน) ประจำวันจากสถานีต่าง ๆ
- ๔.๒ ทะเบียนรายได้สินค้าสถานี ใช้บันทึกรายการเกี่ยวกับรายได้ในการขน  
ส่งสินค้า ซึ่งได้รับรายงานการขาย (บัญชีสินค้ารับ และบัญชีสินค้าส่ง) ประจำวันจากสถานี  
ต่าง ๆ
- ๔.๓ ทะเบียนรายได้อื่น ๆ ใช้บันทึกรายการรายได้ซึ่งไม่ใช่รายได้จากการ  
โดยสารหรือสินค้า
๕. ทะเบียนรายจ่าย สำหรับทะเบียนรายจ่ายนี้มีสองประเภทคือ
- ๕.๑ ทะเบียนรวม ซึ่งจะบันทึกรายการค่าใช้จ่ายเกี่ยวกับ ค่ารักษาพยาบาล  
ค่าซื้อสิ่งของ ค่าโทรศัพท์ ไฟฟ้า น้ำประปา เงินทดแทนค่าผ้า เบี้ยเลี้ยงผู้ไปปฏิบัติงานต่างประเทศ  
 เป็นต้น
- ๕.๒ ทะเบียนรายจ่ายแยกตามฝ่าย สำหรับบันทึกรายการค่าใช้จ่ายเกี่ยวกับ  
เบี่ยเลี้ยง เลียบทาง ค่าค่าเรือ ค่าเรือโดยสาร ค่ารถราง ฯลฯ

๖. ทะเบียนทรัพย์สิน สำหรับบันทึกทรัพย์สินถาวรโดยแยกตามกลุ่มของทรัพย์สิน แสดงประเภทเงินที่ใช้ในการจัดหาหรือสร้างทรัพย์สิน เลขที่ประจำทรัพย์สิน วันบันทึกบัญชี ราคาต้นทุนเริ่มแรก รายการคัดแปลงหรือปรับปรุง ราคาทรัพย์สินรวม ฝ่าย กอง หรือแผนกที่ นำทรัพย์สินนั้นไปใช้ และรายละเอียดเกี่ยวกับการปลดระวางทรัพย์สิน

ส่วนที่เกี่ยวกับหนี้สิน มีสมุดบัญชีบันทึกเจ้าหน้าที่รายตัวโดยจะแยกตามครั้งของ เงินกู้ เช่น เงินกู้ธนาคารโลกครั้งที่ ๑ เงินกู้ธนาคารโลกครั้งที่ ๒ เป็นต้น

### บัญชีและรหัสบัญชี

ตามระบบการจำแนกประเภทบัญชีของการรถไฟฯ นอกเหนือจากบัญชีแยกประเภท หมวดอื่น ๆ แล้ว ได้แบ่งบัญชีแยกประเภทในหมวดที่สำคัญออกเป็น ๓ ส่วนใหญ่ ๆ

ส่วนที่หนึ่ง เกี่ยวกับทรัพย์สินถาวร คือรายจ่ายลงทุนในทางถาวรและเครื่องบริภัณฑ์รถไฟ ซึ่งแบ่งออกเป็นหมวดใหญ่ ๆ ๓ หมวด

๑. การลงทุนในทางถาวร บัญชีแยกประเภทในหมวดนี้ได้แก่ การวิศวกรรม ที่ดินใช้เพื่อการรถไฟ สิทธิทางเดิน ปรับพื้นทาง อุโมงค์ สะพานและช่องน้ำ สะพานสูง หมอนรองราง\* ราง\* เครื่องประกอบราง\* หินโรยทาง\* วางรางและแท่งทาง\* รั้วและเครื่องหมาย สถานีและที่ทำการ อาคารรายทาง สถานีจ่ายน้ำ สถานีจ่ายเชื้อเพลิง โรงงานและโรงรถจักร ฉางข้าว โรงเก็บสินค้า ท่าเรือและอู่เรือ ท่าขึ้นถ่านและสินแร่ การสื่อสาร สัญญาณ และประแจกด โรงกำเนิดกำลัง กระบวนการจำหน่ายกำลัง สิ่งปลูกสร้างเบ็ดเตล็ด เครื่องจักรบำรุงทาง เครื่องมือปดิกย่อยบำรุงทาง สร้างเพื่อสาธารณูปโภค รายได้และรายจ่ายทำการในระหว่างการก่อสร้าง ปฏิรูปทรัพย์สินที่ได้มา รายจ่ายอื่น ๆ ในทางถาวร เครื่องจักรในโรงงาน เครื่องจักรในโรงกำเนิดกำลัง และวัสดุก่อสร้างที่ยังไม่ได้ใช้

๒. การลงทุนในเครื่องจักรไฟฟ้า บัญชีแยกประเภทในหมวดนี้ได้แก่ รถจักรไอน้ำ รถจักรอื่น ๆ รถสินค้า รถโดยสาร เครื่องจักรไฟฟ้าทางน้ำ เครื่องจักรอุตสาหกรรม และเครื่องจักรไฟฟ้าเบ็ดเตล็ด

๓. รายจ่ายทั่วไปเกี่ยวกับการลงทุน มีลักษณะเป็นรายจ่ายส่วนกลางหรือการควบคุมฯ ซึ่งไม่อาจคิดเข้ากับทรัพย์สินรายหนึ่งรายใดได้โดยตรง บัญชีแยกประเภทในหมวดนี้ได้แก่ รายจ่ายส่วนกลาง รายจ่ายเกี่ยวกับกฎหมาย ค่าเครื่องเขียนและแบบพิมพ์ ดอกเบี้ยในระหว่างการก่อสร้าง และรายจ่ายเบ็ดเตล็ด

สำหรับบัญชีแยกประเภทในส่วนที่หนึ่งนั้นใช้บัญชีคุมยอดเพียงบัญชีเดียว เรียกว่า "ทรัพย์สินที่เป็นทางถาวรและเครื่องจักรไฟฟ้า" และมีบัญชีย่อยแยกเป็นประเภทหรือกลุ่มทรัพย์สินในแต่ละหมวด ดังนี้

หมวดการลงทุนในทางถาวร

ประเภท ๑. การวิศวกรรม

๒. ที่ดินใช้เพื่อการรถไฟ

๓. ค่าใช้จ่ายอื่น ๆ เกี่ยวกับสิทธิทางเดิน

๔. ปรับพื้นที่ทาง

๕. อุโมงค์และทางใต้ดิน

๖. สะพานและช่องน้ำ

๗. สะพานสูง

๘. หมอนรองราง

๙. ราง

๑๐. เครื่องประกอบราง

๑๑. หินโรยทาง

๑๒. วางรางและแต่งทาง



๑๘. สถานีและที่ทำการ
๑๙. อาคารวิทยทาง
๑๘. สถานีจ่ายน้ำ
๑๙. สถานีจ่ายเชื้อเพลิง
๒๐. โรงงานและโรงรถจักร
๒๒. โรงเก็บดินคา
๒๓. ท่าเรือและอู่เรือ
๒๔. ท่าขนถ่ายและสินแร่
๒๖. การสื่อสาร
๒๗. สัญญาณและประแจกล
๒๘. โรงกำเนิดกำลัง
๓๑. กระบวนการจ่ายกำลัง
๓๕. สิ่งปลูกสร้าง เบ็ดเตล็ด
๓๗. เครื่องจักรวิทยทาง
๓๘. เครื่องมือปลักยอวิทยทาง
๓๘. สร้างเพื่อสาธารณูปโภค
๔๒. ปฏิรูปทรัพย์สินที่ได้มา
๔๓. รายจ่ายอื่น ๆ ในทางถาวร
๔๔. เครื่องจักรในโรงงาน
๔๕. เครื่องจักรในโรงกำเนิดกำลัง
๔๗. วัตถุก่อสร้างยังไม่ได้ใช้

หมวดการลงทุนในเครื่องบริภัณฑ์รถไฟ

ประเภท ๕๑. รถจักรไอน้ำ

๕๒. รถจักรชนิดอื่น ๆ

- ๕๔. รถโดยสาร
- ๕๖. เครื่องบริภัณฑ์ทางน้ำ
- ๕๗. เครื่องบริภัณฑ์ท่อประปา
- ๕๘. เครื่องบริภัณฑ์เบ็ดเตล็ด

หมวดรายจ่ายทั่วไป เกี่ยวกับการลงทุน

- ประเภท ๗๒. รายจ่ายส่วนกลาง
- ๗๓. รายจ่ายเกี่ยวกับกฎหมาย
- ๗๔. ค่าเครื่องเขียนและแบบพิมพ์
- ๗๕. ค่าดอกเบี้ยระหว่างการก่อสร้าง
- ๗๖. รายจ่ายเบ็ดเตล็ด

ส่วนที่สอง เกี่ยวกับรายได้และรายจ่ายทำการเดินรถขนส่งทางรถไฟ

รายได้ทำการเดินรถ ซึ่งประกอบด้วยรายได้จากการขนส่งทางรถไฟ และ  
รายได้อื่น ๆ ที่เกี่ยวเนื่องกับการขนส่งทางรถไฟ

รายจ่ายทำการเดินรถ แบ่งเป็น ๕ หมวด

- ก. หมวดการบำรุงทางและสิ่งปลูกสร้าง
- ข. หมวดการบำรุงเครื่องบริภัณฑ์รถไฟ
- ค. หมวดการหาประโยชน์เกี่ยวกับโฆษณาและการเสนอหาคลาดเพื่อให้ได้มาซึ่งการขนส่ง
- ง. หมวดการหาประโยชน์และการขนส่งทางรถไฟเป็นรายจ่ายโดยตรงเกี่ยวกับการขนส่ง
- จ. หมวดค่าเนนกิจการเบ็ดเตล็ด
- ฉ. หมวดรายจ่ายส่วนกลาง เป็นรายจ่ายเกี่ยวกับการบริหารงาน  
ธุรการ การบัญชี และอื่น ๆ

ส่วนที่สาม เกี่ยวกับรายได้และรายจ่ายอื่น ๆ ซึ่งไม่เกี่ยวกับการขนส่งทางรถไฟ เป็นรายได้เบ็ดเตล็ดและรายได้จากค่าเช่า

จากวิธีการจำแนกประเภทบัญชีดังกล่าว อาจแสดงบัญชีพร้อมทั้งรหัสบัญชีในรูปแบบประเภทบัญชี เพื่อแสดงฐานะการเงิน (Balance Sheet Accounts or Real Accounts) และประเภทบัญชีแสดงผลการดำเนินงาน (Operation Accounts or Nominal Accounts) ได้ ดังแสดงในภาคผนวก ซึ่งบัญชีบางบัญชีที่รหัสบัญชีอยู่ในเครื่องหมายวงเล็บ ในทางปฏิบัติจริงมิได้ใช้ เนื่องจากประเภทบัญชีส่วนใหญ่เป็นการรถไฟนำเอาของระบบบัญชีการรถไฟในสหรัฐอเมริกามาใช้ ซึ่งการดำเนินงานบางอย่างประเทศเราไม่มี บัญชีแยกประเภทดังกล่าวส่วนใหญ่เป็นบัญชีคุมยอดซึ่งจะมีบัญชีย่อยประกอบ

### หลักและวิธีการบัญชีที่ใช้

วิธีการบัญชีของการรถไฟหลักเกณฑ์เงินค่าง คือถือว่าเมื่อมีรายได้หรือรายจ่ายเกิดขึ้นแล้วจะต้องมีการบันทึกบัญชี ไม่คำนึงว่าจะได้รับหรือได้ชำระเงินแล้วหรือยัง ในที่นี้จะกล่าวถึงหลักการบัญชีเกี่ยวกับทรัพย์สินถาวร รายได้ และค่าใช้จ่าย เฉพาะที่เป็นหลักการใหญ่ๆ เพราะว่าทรัพย์สินถาวร รายได้ และค่าใช้จ่ายตามระบบการจำแนกประเภทบัญชีของการรถไฟที่ได้จำแนกไว้มีมากมาย และแต่ละบัญชีก็ยังมีรายละเอียดปลีกย่อยลงไปอีก ซึ่งไม่สามารถนำมารวมกล่าวไว้ในที่นี้ได้

บัญชีทรัพย์สินต่าง ๆ ประเภทที่เป็นทางถาวรและเครื่องบริภัณฑ์รถไฟ เป็นบัญชีที่แสดงการลงทุนของการรถไฟในทรัพย์สินทั้งที่จัดหาและสร้างขึ้นเพื่อใช้ในการให้บริการขนส่ง

#### การบันทึกบัญชีทรัพย์สินถาวร

ในด้านหลักการรายการที่จะบันทึกในบัญชีทรัพย์สินที่เป็นทางถาวรและเครื่องบริภัณฑ์

๑. ต้นทุนของทางถาวร เติมและของ เครื่องบริภัณฑ์รถไฟ เติม ซึ่งในทางปฏิบัติได้มีการประเมินราคาทรัพย์สินประเภทนี้ขึ้นใหม่สำหรับทรัพย์สินที่ได้รับโอนมาจากกรมรถไฟ เติม
๒. ต้นทุนของการขยายทางถาวรคือต้นทุนที่ดินและทรัพย์สินเกี่ยวกับทางรถไฟอื่น ๆ ซึ่งได้จัดเข้ามาเพื่อการสร้างขยายทางสายใหญ่ที่มีอยู่แล้ว สร้างทางแยกเพิ่มเติม และขยายทางแยกเดิม
๓. ต้นทุนของส่วนเพิ่มเติมคือต้นทุนของส่วนที่จัดเข้ามาเพิ่มเติม เข้ากับทรัพย์สินซึ่งแต่เดิมมีใ้ก่อน เช่น ตอราง แวมไม้หมอนเพิ่มเติมในราง เก้า ทิศ เครื่องห้ามล้อลมอัตโนมัติ นอกจากนั้นส่วนเพิ่มเติมยังให้หมายถึงกรณิการ เปลี่ยนรูปทรัพย์สินดังต่อไปนี้คือ
  - ก. การเปลี่ยนแปลงเส้นทาง เพื่อลดความโค้งหรือระดั้เวลาค หรือเพื่อตัดสะพาน อุโมงค์ หรือสิ่งมีตัวตนอื่น ๆ เส้นทางใหม่รวมค่าที่ดิน ค่าปรับพื้นทาง หินรองราง อุปกรณ์ราง และเครื่องอำนวยความสะดวกในการขนส่งอื่น ๆ ซึ่งใช้กับเส้นทางสายใหม่นี้ให้ถือเป็นส่วนเพิ่มเติม
  - ข. การปฏิรูปร่างในย่านที่ทำให้ตอรางออกไปและถูกแทนที่ด้วยรางอื่น ต้นทุนรางที่ใช้เปลี่ยนแทนบวกความยาวของรางที่เพิ่มขึ้น จะถือเป็นส่วนเพิ่มเติม
  - ค. งานซ่อมแซมใหญ่ ในการซ่อมแซมทรัพย์สินเกี่ยวกับทางรถไฟหรือเครื่องบริภัณฑ์รถไฟ ถ้าต้นทุนค่าซ่อมซึ่งไม่รวมค่าเรือ่ถอนและการซ่อมแซมส่วน เก้า ๆ ที่นำมาใช้อีก เกินกว่าร้อยละ ๕๐ ของต้นทุนทรัพย์สินใหม่ชนิดและคุณภาพเกี่ยวกับทรัพย์สินที่ซ่อม ณ เวลาที่ซ่อมนั้นให้ถือว่าทรัพย์สินนั้น เสมือนสร้างขึ้นใหม่และถือเป็นส่วน เพิ่มเติม ซึ่งจะบันทึกบัญชีด้วยผลรวมของมูลค่าของส่วน เก้าที่นำมาใช้อีกที่ตามราคาปัจจุบันกับค่าแรงงานและวัสดุที่ใช้เพิ่มเติม (ไม่รวมค่าเรือ่ถอนและซ่อมแซมส่วน เก้าที่นำมาใช้อีก) ยกเว้นในกรณีที่ต้องสังหาริมทรัพย์นั้นถ้าสร้างแทนขึ้นใหม่ต้นทุนค่าก่อสร้างจะไม่เกิน ๗๐๐,๐๐๐ บาท
๔. ต้นทุนของการปรับปรุงให้ดีขึ้น คือต้นทุนของการปรับปรุงส่วนของทรัพย์สินที่มีอยู่

เป็นค่าปรับปรุงคือ ส่วนเกินของราคาปัจจุบันของของใหม่จากราคาปัจจุบันสำหรับของเก่าที่เปลี่ยนออก ในทางปฏิบัติการรถไฟเคยเปลี่ยนราง ๕๐ ปอนด์เป็นราง ๗๐ ปอนด์ แต่เนื่องจากรางเก่านั้นได้ใช้การมานาน การรถไฟจึงขออนุมัติคณะรัฐมนตรีขอปลดกระวางทางเก่าและบันทึกรางใหม่เป็นทรัพย์สินประเภททางถาวรแทน

๕. มูลค่าโดยประมาณของสิทธิทางเดินและของทางถาวร และเครื่องบริภัณฑ์ที่มีผู้บริจาคมให้แก่การรถไฟ ที่ตามราคา ณ เวลาที่ได้มา

จำนวนเงินที่จะถือเป็นต้นทุนของทรัพย์สินย่อมแตกต่างกันแล้วแต่กรณี เช่นในกรณีจัดหาทรัพย์สินนั้น ๆ มาได้แก่ จำนวนเงินที่การรถไฟลงทุนไปโดยแท้จริง เพื่อให้ได้ทรัพย์สินนั้นมา และถ้าในการจัดหาทรัพย์สินนั้น ๆ ได้มีการจ่ายทรัพย์สินอย่างอื่นที่มีใช้เงินสด ให้ถือว่าต้นทุนของทรัพย์สินที่จัดหา มาเท่ากับมูลค่าของทรัพย์สินที่จ่ายไปที่ราคาเป็นตัวเงิน ณ เวลาที่ดำเนินการนั้น แต่หาทรัพย์สินนั้นได้มาโดยการก่อสร้าง ต้นทุนของทรัพย์สินที่ก่อสร้างขึ้นจะรวมค่าใช้จ่ายทุกอย่างที่เกี่ยวกับการก่อสร้าง เช่น ต้นทุนพัสดุ ต้นทุนแรงงาน ต้นทุนบริการ เคนรถงาน ต้นทุนขนส่ง ต้นทุนจ้างเหมา ค่าประกันภัย ค่าทดแทนบาดเจ็บเสียหาย ค่าเช่าสิทธิและค่าใช้จ่ายอื่น ๆ อีกที่คล้ายคลึงกันนี้ รวมทั้งต้นทุนค่าชดเชยและทำลายสิ่งของที่ชดเชย ยกเว้นในกรณีที่ใช้สิ่งของที่ชดเชยมาใช้ถมก็ให้แบ่งค่าชดเชยเป็นต้นทุนของงานที่ชดเชยนั้นตามอัตราส่วนที่เหมาะสม สำหรับทรัพย์สินที่ได้มาโดยการก่อสร้างยังมีหลักการบันทึกบัญชีแตกต่างกันไปบ้างแล้วแต่กรณี เช่น

ก. ต้นทุนบางส่วนในการก่อสร้างทรัพย์สินที่ใช้ในการขนส่ง ใ้รับบริจาคโดยเอกชนหรือบุคคลอื่น ๆ ซึ่งการรถไฟมีเอกสิทธิ์ในการครอบครองและใช้ทรัพย์สินนั้น ต้นทุนของทรัพย์สินจะรวมทั้งค่าใช้จ่ายที่การรถไฟจ่ายไปและเงินหรือสิ่งของ (ที่ที่ราคาเป็นตัวเงิน ณ เวลาที่ได้มา) ที่ได้รับบริจาค นั้น ต้นทุนบางส่วนที่ได้รับบริจาคดังกล่าวจะเครดิตไว้ในบัญชี ๗๓๔ "เงินบริจาคและเงินอุดหนุน" หรืออาจเรียกว่า "เงินที่ได้รับช่วยเหลือต่าง ๆ" ซึ่งจะ เป็นรายการหักจากบัญชี ๗๓๑ "ทรัพย์สินที่เป็นทางถาวรและเครื่องบริภัณฑ์รถไฟ" ในงบดุล

ข. เงินสมทบจากองค์การรัฐวิสาหกิจหรือเอกชนเพื่อเป็นค่าก่อสร้างงานตามโครงการร่วม ที่ทำให้มีการใช้เครื่องอำนวยความสะดวกร่วมกันระหว่างการรถไฟฯ กับฝ่ายอื่น ไม่ถือเป็นเงินรับจากการบริจาค และต้นทุนก่อสร้างงานตามโครงการนี้ส่วนที่จะถือเป็นทรัพย์สินของการรถไฟฯ จะเท่ากับค่าใช้จ่ายเฉพาะส่วนที่การรถไฟฯ รับเป็นภาระ โดยนำไปรวมกับค่าก่อสร้างเครื่องมือเครื่องใช้ในการรถไฟฯ ในบัญชีใดบัญชีหนึ่ง เท่าที่อาจนำเข้าร่วมได้ งานตามโครงการร่วมเช่น รางประแจกลซึ่งถือกรรมสิทธิ์ร่วมกัน การก่อสร้างหรือการขยายทางหลวงทางเดินส่วนบุคคลอื่น ๆ เครื่องอำนวยความสะดวกอื่น ๆ ที่ตัดข้ามบริเวณสิทธิทางเดินของการรถไฟฯ การก่อสร้างสะพานหรือทางลอดข้าม และการติดตั้งสัญญาณเตือนภัยแก่รถยนต์บนทางหลวง เป็นต้น

ค. โครงการเพื่องานสาธารณูปโภคที่ไม่ต้องมีการใช้เครื่องอำนวยความสะดวกร่วมกัน ระหว่างการรถไฟฯ กับฝ่ายอื่นเมื่อเสร็จงานตามโครงการแล้ว เช่น เรื่องเกี่ยวกับการป้องกันอุทกภัย การเวนคืน และการสาธารณูปโภคอื่น ๆ ซึ่งทำให้ต้องมีภาระตั้งส่วนหนึ่งของทาง มีการปฏิรูปร่าง หรือย้ายแนวทางและเครื่องใช้ประกอบราง เป็นต้น ซึ่งองค์การรัฐวิสาหกิจเป็นผู้ออกค่าใช้จ่ายนั้น การปฏิบัติทางบัญชีประการแรกคือทำการปิดกระวางทรัพย์สินเดิม โดยนำค่าใช้จ่ายทั้งหมดที่รัฐจ่ายไปเพื่อการนั้น ๆ ไปหักกับจำนวนเงินที่จะ เติมนบัญชีทำการหรือบัญชีสำรองค่าเสื่อมราคา (เว้นแต่จะมีสัญญาระบุไว้เป็นอย่างอื่น) ผลต่างค่าใช้จ่ายที่เหลืออยู่ถือเป็นต้นทุนของทรัพย์สินของการรถไฟฯ และถือเป็นเงินที่ได้รับบริจาคและเงินอุดหนุนควยตัวอย่างสมมุติตามโครงการทำให้ต้องมีภาระเปลี่ยนรางใหม่ การบันทึกบัญชีเกี่ยวกับการปิดกระวางรางเก่าและบันทึกต้นทุนรางใหม่ตามหลักการบัญชี จะเป็นดังนี้

เติมนบัญชีทรัพย์สิน เกี่ยวกับทางถาวร-รางใหม่ (เท่ากับผลต่างค่าใช้จ่ายที่เหลืออยู่)

บัญชีวัสดุคงคลัง-รางเก่า (ค่าซากที่ประมาณขึ้น)

บัญชีปิดกระวางทรัพย์สิน เกี่ยวกับทางถาวร-รางเก่า (มูลค่าตามบัญชีหักค่าซาก)

## กรณีศึกษาทรัพย์สินเกี่ยวกับทางถาวร—รางเก่า (มูลค่าตามบัญชี)

บัญชีเงินบริจาคและเงินอุดหนุน

### ข้อจำกัด

ในกรณีที่มีการ เปลี่ยนรูปทรัพย์สินเดิม ไม่ว่าจะ เป็นการ จัดหาหน่วยทรัพย์สินเกี่ยวกับทางรถไฟทั้งหน่วยหรือส่วนปลักย่อย ซึ่งถือเป็นส่วนเพิ่ม เติมหรือถือเป็น การปรับปรุงทรัพย์สินเกี่ยวกับทางรถไฟให้ดีขึ้น ถ้าต้นทุนในการจัดหาหรือในการปรับปรุงต่ำกว่า ๑๐,๐๐๐ บาท จะไม่นำต้นทุนของหน่วยทรัพย์สินหรือส่วนปลักย่อยที่จัดหามาขึ้นหรือต้นทุนค่าปรับปรุง เข้า เดบิตบัญชีทรัพย์สิน แต่จะ เดบิตบัญชีประเภทรายจ่ายทำการถือเป็นค่าใช้จ่าย

สำหรับรายจ่ายทั่วไปเกี่ยวกับการลงทุน บัญชีแยกประเภทต่าง ๆ ในหมวดนี้จะแสดงค่าใช้จ่ายต่าง ๆ ที่จ่ายไป เนื่องในการจัดหาและการก่อสร้างทางถาวรและเครื่องบริภัณฑ์รถไฟเดิม เกี่ยวกับการขยาย ต่อเติม และปรับปรุงทางถาวร และเครื่องบริภัณฑ์รถไฟให้ดีขึ้น ในเมื่อไม่สามารถนำค่าใช้จ่ายนั้นเข้ารวมเป็นส่วนหนึ่งของงานชิ้นใด ๆ เข้าประเภทบัญชีหนึ่งบัญชีใด ในหมวดการลงทุนในทางถาวรและหมวดการลงทุนในเครื่องบริภัณฑ์รถไฟได้

### การปลดระวางทรัพย์สินถาวร

คำว่า "ทรัพย์สินปลดระวาง" หมายถึงทรัพย์สินหน่วยหนึ่งหน่วยใดที่ถูกขาย สะทิ้ง ทบทำลาย หรือมิฉะนั้นก็ถอนออกจากบริการขนส่ง ไม่ว่าจะหาทรัพย์สินหน่วยอื่นมาแทนที่หรือไม่ก็ตาม และสำหรับส่วนปลักย่อยให้ถือว่าปลดระวาง เมื่อไม่หาทรัพย์สินส่วนใหม่มาแทน<sup>๒/</sup>

<sup>๒/</sup> การรถไฟแห่งประเทศไทย, สมุดคู่มือการให้ประเภทบัญชีว่าด้วยการลงทุนในทางถาวรและเครื่องบริภัณฑ์รถไฟ และรายได้และรายจ่ายทำการ, (พระนคร: โรงพิมพ์

นอกจากความหมายดังกล่าว ในที่นี้ให้หมายรวมถึงทรัพย์สินที่ถูกต้องจากการใช้เงินชั้นหนึ่งไปยังอีกชั้นหนึ่ง โดยจะมีการปฏิรูปตัวคนทรัพย์สินหรือไม่ก็ตาม ซึ่งเป็นเหตุให้สมควรที่จะนำทรัพย์สินที่ถูกต้องเข้าร่วมในบัญชีลงทุนบัญชีอื่น

วิธีการบัญชีเกี่ยวกับการปลดระวางทรัพย์สินจะแยกกล่าวออกเป็นการปลดระวางทรัพย์สินเกี่ยวกับทางรถไฟและเครื่องบริภัณฑ์รถไฟ การปลดระวางที่ดิน และการปลดระวางรายจ่ายทั่วไปเกี่ยวกับการลงทุน

การปลดระวางทรัพย์สินเกี่ยวกับทางรถไฟและเครื่องบริภัณฑ์รถไฟยังแยกเป็นการปลดระวางทรัพย์สินใช้เสื่อมราคา และการปลดระวางทรัพย์สินใช้คงรูป สำหรับการปลดระวางทรัพย์สินใช้เสื่อมราคา ถ้ามีค่าหุ้หรือถอนทำลายทรัพย์สินโดยการรถไฟเป็นผู้ออก และได้มีการขายซากทรัพย์สินออกไป การบันทึกบัญชีเกี่ยวกับการปลดระวางและการขายซากทรัพย์สินจะเป็นดังนี้ สมมุติมีการปลดระวางอาคารรายทางซึ่งจัดไว้ในกลุ่มทรัพย์สินประเภท ๑๓ ซึ่งมีมูลค่าตามบัญชี ๗,๑๘๕ บาท และขณะที่ปลดระวางมูลค่าซากที่ประเมินขึ้นเท่ากับ ๒,๐๐๐ บาท โดยเสียค่ารื้อถอนอาคาร ๑,๐๐๐ บาท หลังจากนั้นขายซากอาคารได้ ๔,๐๐๐ บาท การบันทึกบัญชีจะดำเนินเป็นขั้น ๆ ดังนี้

#### ๑. ปลดระวางอาคาร

เดบิตบัญชีรอทรัพย์สินค่าซากที่ประเมินราคาไว้-ประเภท ๑๓	๒,๐๐๐
บัญชีค่ารื้อถอนทรัพย์สินเกี่ยวกับทางที่ปลดระวาง	๑,๐๐๐
บัญชีสำรองค่าเสื่อมราคาทรัพย์สิน-ประเภท ๑๓	๕,๑๘๕

เครดิตบัญชีทรัพย์สินเกี่ยวกับทางถาวร-ประเภท ๑๓

๗,๑๘๕

บัญชีเงินสด

๑,๐๐๐



## ๒. ขายซากอาคาร

เคเบิลทีวีเงินสด

๔,๐๐๐

เครื่องปรับอากาศหรือทรัพย์สินค่าซากที่ประเมินราคาไว้

ประเภท ๑๗

๒,๐๐๐

บัญชีกำไรจากการขายทรัพย์สิน

๒,๐๐๐

ถ้าทรัพย์สินใช้เสื่อมราคาที่ปลดระวางมิได้มีการคิดค่าเสื่อมราคามาก่อนเลย การปลดระวางจะให้หลักการเดียวกับตัวอย่างข้างต้น แต่แทนที่จะเคเบิลทีวีสำรองค่าเสื่อมราคา จะเคเบิลทีวีปลดระวาง-ทางดาวร (ในกรณีที่เป็นทรัพย์สินเกี่ยวกับทางรถไฟ) หรือบัญชีปลดระวาง-เครื่องบริภัณฑ์รถไฟ

การปลดระวางทรัพย์สินใช้คงรูปที่มีใช้ที่กิน ถ้ามีคำรื้อถอนซึ่งการรถไฟเป็นผู้เสีย จะลงบัญชีดังตัวอย่าง สมมุติมีการปลดระวางรางรถไฟ

เคเบิลทีวีวัสดุคงคลังรางเก่า-เขตนครสวรรค์ (ค่าซากเท่ามูลค่าตามบัญชี  
รางเก่า)

บัญชีรื้อถอนทรัพย์สินเกี่ยวกับทางที่ปลดระวาง

เครื่องปรับอากาศหรือทรัพย์สินที่เกี่ยวกับทางดาวร-รางเก่า (มูลค่าตามบัญชี)

บัญชีเงินสด

ในทางปฏิบัติจริง ๆ มติของคณะกรรมการการรถไฟให้ที่ราคาซากรางเก่าเท่ามูลค่าตามบัญชีของรางเดิม คือราคาประเมินที่ประเมินเมื่อ พ.ศ. ๒๔๙๙ ซึ่งแต่ละเขตจะมีราคาไม่เท่ากัน และได้มีการตั้งสำรองเพื่อเปลี่ยนรางและเครื่องประกอบรางปีละ ๑๖ ล้านบาท เพราะฉะนั้นถ้ามีการเปลี่ยนรางใหม่และมีคำรื้อถอนจะเคเบิลจากบัญชีเงินสำรองเพื่อเปลี่ยนรางและเครื่องประกอบราง การปลดระวางทั้งทรัพย์สินใช้เสื่อมราคาและทรัพย์สินใช้คงรูปมีข้อยกเว้นคือ ถ้า

จำนวนเงินทรัพย์สินที่ปลดระวางมีจำนวนมาก ซึ่งมีผลทำให้รายจ่ายประจำปีผิดไปมาก จะขอ  
อนุมัติคณะกรรมการการรถไฟฯบันทึกไว้ในบัญชี ๕๔๓ "รายจ่ายอื่น ๆ ที่รอการหักโอน" ก่อน  
ก็ได้ แล้วจึงเฉลี่ยเข้ารายจ่ายทำการของปีปัจจุบันและปีต่อ ๆ ไปตามความเหมาะสม ซึ่งอาจ  
จะเป็น ๓-๕ ปีแล้วแต่นโยบายของผู้บริหาร

การปลดระวางที่ดิน ถ้าที่ดินเดิมที่มีไว้เพื่อใช้ในการดำเนินงานของการรถไฟฯไม่  
จำเป็นต้องใช้อีกต่อไป และถ้ายังไม่ขายออกไปก็จะมีค่าประมาณค่าของที่ดินขึ้นและนำไปเคบิต  
ไว้ในบัญชี ๕๓๗ "ทรัพย์สินเบ็ดเตล็ด" และ เครดิตบัญชีที่ดิน เท่ากับมูลค่าตามบัญชี ถ้ามูลค่าที่ประ  
มาณขึ้นสูงกว่ามูลค่าตามบัญชี ให้บันทึกส่วนเกินในบัญชี ๕๑๕ "รายได้เบ็ดเตล็ดอื่น ๆ" ดังตัว  
อย่าง

เดบิตบัญชีทรัพย์สินเบ็ดเตล็ด

เครดิตบัญชีที่ดิน

บัญชีรายได้เบ็ดเตล็ดอื่น ๆ

ถ้าขายที่ดินออกไปโดยมีกำไรจะเครดิตส่วนที่เป็นกำไรในบัญชี ๖๐๓ "กำไรจากการขาย  
ทรัพย์สิน" ดังตัวอย่าง

เดบิตบัญชีเงินสด

เครดิตบัญชีทรัพย์สินเบ็ดเตล็ด

กำไรจากการขายทรัพย์สิน

และถ้าขายขาดทุนจะบันทึกผลขาดทุนในบัญชีขาดทุนจากการขายทรัพย์สิน ในทางปฏิบัติจริง ๆ  
ไม่มีการขายออกไป มีแค่เวนคืนให้กรมชนารักษ์ กระทรวงการคลัง โดยมติคณะรัฐมนตรีถือเป็น  
การลดทุน และบันทึกบัญชีโดย

## เคบิตบัญญัติทุน

### เครดิบัญญัติที่ดิน

การปลดระวางรายจ่ายทั่วไปเกี่ยวกับการลงทุน จะกระทำพร้อมกับการปลดระวางทรัพย์สินเกี่ยวกับทางรถไฟ หรือเครื่องบริภัณฑ์รถไฟ โดยคำนวณหาส่วนเฉลี่ยที่ประมาณไว้ว่า เป็นส่วนจ่ายเกี่ยวกับทรัพย์สินที่ปลดระวางไปนั้น การบันทึกการปลดระวางรายจ่ายทั่วไปเกี่ยวกับการลงทุนส่วนที่เกี่ยวกับทรัพย์สินที่ปลดระวาง (สมมุติว่าปลดระวางทรัพย์สินที่เป็นทางถาวร) จะเป็นดังนี้

### เคบิตบัญญัติปลดระวาง-ทางถาวร

#### เครดิบัญญัติรายจ่ายทั่วไปเกี่ยวกับการลงทุน

ในทางปฏิบัติจริง ๆ เมื่อมีค่าใช้จ่ายเหล่านี้เกิดขึ้นจะพยายามแบ่งให้ทั้งงานที่เกี่ยวข้องไปเลย ไม่บันทึกไว้ต่างหาก สำหรับรายการที่ปรากฏในงบดุลนั้น เนื่องจากทรัพย์สินยังอยู่ในระหว่างการก่อสร้าง

### การคิดค่าเสื่อมราคาทรัพย์สินถาวร

ทรัพย์สินที่เกี่ยวกับทางรถไฟและเครื่องบริภัณฑ์รถไฟ มีทั้งทรัพย์สินใช้เสื่อมราคาและทรัพย์สินใช้คงรูป ซึ่งทรัพย์สินใช้คงรูปได้แก่ทรัพย์สินที่จัดเป็นทางถาวรประเภทหมอนรองราง ราง เครื่องประกอบราง หินโรยทาง วางรางและแท่งทาง ทรัพย์สินทั้ง ๕ ประเภทนี้ไม่มีการคิดค่าเสื่อมราคา ถ้าหากว่าได้มีการเปลี่ยนแปลงอย่างใดอย่างหนึ่งในระหว่างการดำเนินงาน ค่าใช้จ่ายในการเปลี่ยนแปลงทั้งในกรณีที่เป็นส่วนเพิ่มเติมและการปรับปรุงให้ดีขึ้น ถ้าอยู่ในข้อจำกัดคือต่ำกว่า ๑๐,๐๐๐ บาทจะถือเป็นรายจ่ายทำการในขณะที่เปลี่ยน

สำหรับการคิดค่าเสื่อมราคาทรัพย์สินเกี่ยวกับทางรถไฟและเครื่องบริภัณฑ์รถไฟ

Method) แต่จะไม่คำนวณออกมาทีละอย่างเพราะทรัพย์สินมีจำนวนมาก จะหาอัตราถัวเฉลี่ย (Composite Rate) ของทรัพย์สินเป็นกลุ่มแต่ละกลุ่มที่แบ่งประเภทไว้ในหัวข้อบังคับบัญชีและรหัสบัญชี ตัวอย่างเช่น สมมุติกลุ่มทรัพย์สินประเภท ๔๔ เครื่องจักรในโรงงานประกอบควยเครื่องจักร ๔ ชนิด การหาอัตราถัวเฉลี่ยคำนวณได้ดังนี้

เครื่องจักร	อายุการใช้งาน ประโยชน์	ราคาทุน	ราคาซาก	จำนวนที่จะคิด ค่าเสื่อมราคา	ค่าเสื่อม ราคาต่อปี
ชนิดที่ ๑	๖	๔๐,๐๐๐	๔,๐๐๐	๓๖,๐๐๐	๖,๐๐๐
ชนิดที่ ๒	๘	๓๕,๐๐๐	๓,๐๐๐	๓๒,๐๐๐	๔,๐๐๐
ชนิดที่ ๓	๑๐	๑๕,๐๐๐	๐	๑๕,๐๐๐	๑,๕๐๐
ชนิดที่ ๔	๑๒	<u>๓๐,๐๐๐</u>	<u>๐</u>	<u>๓๐,๐๐๐</u>	<u>๒,๕๐๐</u>
		<u>๑๒๐,๐๐๐</u>	<u>๗,๐๐๐</u>	<u>๑๑๓,๐๐๐</u>	<u>๑๔,๐๐๐</u>

จะเห็นว่าค่าเสื่อมราคาต่อปีควรจะเป็น ๑๔,๐๐๐ บาทต่อมูลค่าทรัพย์สิน (หลังจากหักค่าซากแล้ว) ๑๑๓,๐๐๐ บาท เพราะฉะนั้นอัตราค่าเสื่อมราคาถัวเฉลี่ยของทรัพย์สินกลุ่มนี้เท่ากับ ๑๑.๖% ( $\frac{๑๔,๐๐๐}{๑๒๐,๐๐๐}$ ) อัตราถัวเฉลี่ยนี้อาจเปลี่ยนแปลงได้ตามข้อเท็จจริงที่เปลี่ยนแปลงไป

การคำนวณค่าเสื่อมราคาจะกระทำเป็นรายเดือน โดยใช้อัตราถัวเฉลี่ยรายปีที่คำนวณขึ้นสำหรับทรัพย์สินกลุ่มนั้น ๆ คูณกับมูลค่าทรัพย์สินทั้งกลุ่มที่มีอยู่ ณ วันต้นเดือนของแต่ละเดือน หากควย ๑๒ ตัวอย่าง สมมุติทรัพย์สินกลุ่มที่ ๔๔ ดังกล่าวข้างต้นมีมูลค่าเมื่อต้นเดือนมกราคม ๒๕๑๘ เท่ากับ ๑๒๐,๐๐๐ บาท เพราะฉะนั้นค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สินกลุ่มนี้เดือนมกราคมเท่ากับ ๑,๑๖๐ บาท ผลลัพธ์ที่ได้จะบันทึกบัญชีโดย

เดบิตบัญชีเครื่องจักรในโรงงานและในโรงกำเนิดกำลัง-

เสื่อมราคา

๑,๑๖๐

กรณีบัญชีสำรวจค่าเสื่อมราคา-ทางถาวรและ  
เครื่องบริภัณฑ์รถไฟ

๑,๑๒๐

การคำนวณค่าเสื่อมราคาจะกระทำต่อไปเรื่อย ๆ ทรายเท่าที่ทรัพย์สินนั้น ๆ ยังใช้งานได้ แม้ว่าจะระยะเวลาการใช้งานที่ประมาณไว้จะน้อยกว่า และในกรณีที่ทรัพย์สินนั้นใช้งานไม่ได้ก่อนระยะเวลากการใช้งานที่ประมาณไว้ จะต้องปลดกระวางและเคบิตบัญชีสำรวจค่าเสื่อมราคาคด้วยมูลค่าตามบัญชีหักค่าซากที่ประมาณขึ้น เสมือนหนึ่งปลดกระวาง เมื่อครบกำหนดอายุใช้งานตามที่ประมาณไว้

หลักการบันทึกรายได้และรายจ่าย

เนื่องจากการบัญชีของการรถไฟใช้หลักเกณฑ์เงินค้าง (Accrual Basis) ฉะนั้นถ้ามีรายการเกี่ยวกับรายได้หรือรายจ่ายเกิดขึ้น จะมีการบันทึกในบัญชีโดยไม่คำนึงว่าจะได้มีการรับหรือจ่ายเงินแล้วหรือยัง

เกี่ยวกับการแก้ไขปรับปรุงรายการของปีก่อน ซึ่งกระทำในปีปัจจุบัน จะบันทึกในบัญชีของปีปัจจุบันบัญชีเดียวกันกับที่ควรบันทึกไปปีก่อนถ้าได้มีการบันทึกไว้อย่างถูกต้อง ถ้าจำนวนเงินของรายการข้ามปีเป็นเงินจำนวนมาก ซึ่งถ้านำมารวมเข้าเป็นรายได้หรือรายจ่ายของเดือนใดเดือนหนึ่งจะบิดเบือนกำไรหรือขาดทุนของเดือนนั้นอย่างมาก (แต่ไม่บิดเบือนกำไรหรือขาดทุนทั้งปี) ก็ให้เฉลี่ยเป็นรายได้หรือรายจ่ายเดือนละเท่า ๆ กันตลอดระยะเวลาที่เหลืออยู่ในปีนั้น

ถ้ารายการข้ามปีไม่ใช่รายการปรับปรุงธรรมดาที่เกิดขึ้นเป็นประจำ และเป็นเงินจำนวนมาก (unusual and non-recurring item) การนำเขาเป็นรายได้หรือรายจ่ายในปีปัจจุบันจะบิดเบือนกำไรหรือขาดทุนของปีปัจจุบันอย่างมาก ก็ให้นำเขาเคบิตบัญชี ๒๑๒ "ผลขาดทุนอื่น ๆ" หรือเคบิตบัญชี ๒๐๒ "ผลกำไรอื่น ๆ" แล้วแต่กรณี เว้นแต่จะได้รับอนุมัติให้แก้ไขได้เองอย่างถึง

นอกจากหลักการใหญ่ ๆ ดังกล่าวข้างต้น ยังมีหลักการ เฉพาะสำหรับบัญชีรายได้และรายจ่ายแต่ละอย่าง เป็นต้นว่ารายได้จากการเดินรถ ซึ่งจะกล่าวเฉพาะบัญชีการสินค้าและการโดยสาร

### บัญชีการสินค้า

จะบันทึกรายได้จากการขนส่งสินค้าและจากการให้สิทธิขนผ่านเส้นทาง สิทธิหยุดในเส้นทาง และสิทธิส่งสินค้าต่อไปตามอัตราค่าระวางที่กำหนดไว้ในสมุดค้ำตราสินค้า ตัวอย่างของรายการที่จะ เติมนับบัญชีนี้ได้แก่

๑. รายได้จากการขนส่งสินค้าตามอัตราค่าระวาง ซึ่งขนส่งภายในท้องที่โดยไม่คำนึงถึงประเภทของขบวนรถ
๒. ส่วนแบ่งรายได้ค่าระวางสินค้าซึ่งขนส่งผ่านเส้นทางของการรถไฟฯ โดยไม่คำนึงถึงประเภทของรถซึ่งขนส่งสินค้า
๓. รายได้จากการขนส่งไปรษณีย์ภัณฑ์และถุงไปรษณีย์เปล่า ตามอัตราในสมุดค้ำตรา
๔. รายได้จากการขนส่งสินค้าโดยขบวนรถพิเศษ ตามอัตราค่าระวาง ซึ่งคำนวณจากน้ำหนักของสินค้าที่ขนส่ง
๕. รายได้จากการขนส่งผู้ควบคุมรถบรรทุกตามพิกัดอัตรา
๖. รายได้จากการให้สิทธิขนส่งผ่าน และ
๗. รายได้ที่แบ่งส่วนเอาจากค่าระวางสำหรับการโอนขนถ่ายทางน้ำ (โดยการขนถ่ายข้ามแพขนานยนต์หรือโดยทาง เรือบรรทุกสินค้าข้ามฟากแม่น้ำ) เป็นต้น

สำหรับตัวอย่างรายการที่จะ เติมนับบัญชีการสินค้า คือ

๑. จำนวนเงินซึ่งจ่ายเพื่อค่าใช้จ่ายสะพานหรือแพขนานยนต์ในการขนถ่าย

๓. จำนวนเงินซึ่งจ่ายเป็นค่าบริการสืบเปลี่ยนอันเกี่ยวกับการบรรทุกส่งสินค้าตาม อัตราค่าสืบเปลี่ยน รวมทั้งค่าบริการสืบเปลี่ยนรถเปล่าที่เกี่ยวข้องการขนส่งสินค้าประเภทมี รายได้

๔. ค่าขนถ่ายสินค้าระหว่างสถานี

๕. ค่าใช้จ่ายในการขนส่งตัวมีชีวิตขึ้นบรรทุกและขนส่งตามอัตราที่กำหนดไว้ในสมุด ขอบังคับ

๖. ส่วนแบ่งและเงินที่จ่ายให้บุคคลอื่น สำหรับค่าเรือสำเภาและค่าท่า

๗. เงินค่าระวางบรรทุกที่เรียกเก็บจากผู้ส่งสินค้าเกินอัตราที่กำหนดไว้ เนื่องจาก เรียกเก็บผิดอัตรา ผิดน้ำหนัก ผิดประเภท หรือคำนวณเงินผิด

๘. จำนวนเงินที่จ่ายคืนเนื่องด้วยความผิดพลาดในเรื่อง เส้นทางหรือออกบิลผิด

๙. ค่าระวางที่เก็บเงินไม่ได้ ส่วนของการรถไฟฯ เนื่องจากสินค้าสูญหายหรือถูก ทำลายในระหว่างขนส่ง

๑๐. จำนวนเงินค่าระวางที่เก็บเงินไม่ได้ส่วนของการรถไฟฯ สำหรับสินค้าที่เสียหาย

### บัญชีการโดยสาร

บัญชีนี้จะแสดงรายได้ในการบรรทุกส่งคนโดยสารตามอัตราที่กำหนดไว้ในสมุดอัตรา ค่าโดยสาร และในการบรรทุกส่งคนโดยสารในอัตราพิเศษซึ่งกำหนดไว้ในสมุดอัตรา รวมทั้ง การเรียกเก็บเงินค่าอื่น ๆ ซึ่งเกี่ยวกับคนโดยสาร ตัวอย่างรายการที่จะเครดิตบัญชีนี้

๑. ค่าโดยสารจากการเกินรถภายในห้องที่

๒. ส่วนแบ่งค่าโดยสารในการ เติมนรถร่วม

๓. ค่าโดยสาร เรียกเก็บเพิ่มพิเศษ

๔. เงินรายได้จากค่าโดยสารหรือค่าธรรมเนียมซึ่ง เรียกเก็บเพิ่มเป็นค่าใช้สิทธิใช้ ได้เฉพาะตนซึ่งรถโดยสาร ห้องนั่งเล่น ห้องนอน ฯลฯ

๕. รายได้จากคูปองโดยสาร ซึ่งใช้โดยสารได้ทั่วไปและจัดอยู่ในประเภทบัญชีนี้ซึ่งได้ใช้แล้ว กล่าวคือ ยอดเงินรับจากการขายคูปองโดยสารจะยังไม่เครดิตเข้าบัญชีการโดยสารทันที จะเครดิตไว้ในบัญชีเงินรอ (Suspense Account) เมื่อผู้โดยสารใช้คูปองในการเดินทางแล้ว จะเดบิตบัญชีเงินรอ เครดิตบัญชีการโดยสารความมูลค่าของคูปองที่ใช้เดินทางแล้ว (honoured)

๖. รายได้จากการจัดรถพิเศษหรือขบวนพิเศษให้โดยสาร โดยเรียกค่าเช่าตามอัตราต่อคนหรือขบวน ค่ารวมตามอัตราค่าโดยสารปกติโดยไม่ว่าจนถึงจำนวนผู้โดยสารแท้จริง

๗. รายได้จากการจัดขบวนรถพิเศษ หรือให้เช่าขบวนรถโดยสารตามอัตราค่าเช่าที่กำหนด

๘. เงินสดค่าธรรมเนียมซึ่งเรียกเก็บเป็นค่าปรับ

๙. เงินที่ไม่มีผู้เรียกร้องคืน และเงินมัดจำการขนส่งผู้โดยสาร

๑๐. ค่าโดยสาร เก็บเกิน

๑๑. รายได้จากการบรรทุกศพ ตามอัตราค่าโดยสาร

๑๒. รายได้จากการขนถ่ายส่งทางน้ำ (โดยทางเรือข้ามฟาก) ค่าผ่านสะพาน ซึ่งรับตามข้อตกลงแบ่งส่วนค่าโดยสาร

สำหรับตัวอย่างรายการที่จะเดบิตบัญชีการโดยสาร เช่น

๑. จำนวนที่จ่ายเป็นค่าผ่านสะพาน ผ่านท่าข้าม จากจุดหนึ่งไปยังจุดหนึ่ง หรือจากจุดปลายทาง ไปท่าเรือ ซึ่งจัดอยู่ในบริการขนถ่ายคนโดยสาร

๒. จำนวนที่จ่ายเป็นค่าสับเปลี่ยน ซึ่งช่วยให้การบรรทุกส่งคนโดยสารสำเร็จจุดมุ่งหมาย

๓. จำนวนที่จ่ายเป็นค่าสับเปลี่ยนขบวนรถโดยสาร เปล่าในส่วนที่เกี่ยวกับการบรรทุกส่งคนโดยสาร

๔. ค่าคืนตั๋วโดยสารที่ยังไม่ได้ใช้โดยสาร และที่โดยสารไม่ตลอดกระยะทางหรือ



๕. เงินค่าธรรมเนียมพิเศษ เงินค่าปรับ และเงินค่าโดยสารที่เรียกเก็บเกินซึ่งคืน  
ใหญ่โดยสาร

๖. ค่าโดยสาร เก็บขาดที่เรียกเก็บเพิ่มเติมไม่ได้<sup>๓/</sup>

ส่วนที่เกี่ยวกับรายจ่ายทำการซึ่งประกอบด้วยรายจ่ายในการจัดบริการขนส่ง รวมทั้ง  
รายจ่ายบำรุงรักษาและค่าเสื่อมราคาของเครื่องอุปกรณ์ที่ใช้บริการขนส่ง ในที่นี้จะกล่าวถึงราย  
จ่ายบำรุงรักษา ซึ่งรวมรายจ่ายบางอย่างที่มีการบันทึกในบัญชีรอไว้ก่อน สำหรับค่าเสื่อมราคา  
ได้กล่าวแล้วในเรื่องที่เกี่ยวกับทรัพย์สินที่เกี่ยวข้องกับทางรถไฟและเครื่องบริภัณฑ์รถไฟ

### รายจ่ายบำรุงรักษา

บัญชีรายจ่ายต่าง ๆ ในหมวดการบำรุงรักษาทรัพย์สินเกี่ยวกับทางถาวรและเครื่อง  
บริภัณฑ์รถไฟ จะแสดงให้เห็นค่าซ่อมแซม ค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สินเนื่องจากการใช้  
งาน รวมทั้งรายจ่ายทั้งสิ้นอันเกิดจากการใช้ ค่าสึกหรอตามธรรมดาจากดินฟ้าอากาศ ความไม่  
ทนทานพอ เก่าใช้การไม่ได้หรือเสื่อมคุณภาพโดยเหตุอื่น หรือเกิดอุบัติเหตุจากไฟไหม้ น้ำท่วม  
หรือเหตุร้ายอื่น ๆ

สำหรับบัญชีค่าซ่อมแซมจะรวมค่าแรงงาน ค่าวัสดุและเครื่องใช้บริการ เคนรถงาน  
บริการ เครื่องบริภัณฑ์ทางน้ำ เครื่องจักรกลพิเศษ ค่าจ้างงานเหมา ค่าเช่าสิทธิ ค่าคุ้มครอง  
ป้องกันอุบัติเหตุ และรายการใช้จ่ายอื่น ๆ ที่คล้ายคลึงกันเกี่ยวกับการบำรุงรักษาสิ่งของใช้ใน  
กิจการรถไฟฯ นอกจากนั้นยังต้องรวมค่าตรวจอันจำเป็นเพื่อการซ่อมแซม ค่าแก้ไขปรับปรุงหรือ  
ซ่อมส่วนต่าง ๆ ของทรัพย์สินเกี่ยวกับทางและเครื่องบริภัณฑ์รถไฟ เช่น ซ่อมรถจักร ค่าตรวจ  
และทดสอบภายหลังการซ่อมแซม เพื่อจะได้ทราบว่าการซ่อมได้กระทำสมบูรณ์หรือไม่ และค่า

ใช้จ่ายอื่น ๆ เกี่ยวกับการซ่อมแซม เป็นต้น สำหรับค่าซ่อมแซมบริษัทโรงไฟจะมีบัญชีบันทึกค่าซ่อมแซมของบริษัทแต่ละชนิด

รายจ่ายเกี่ยวกับการก่อสร้างและการดำเนินงานทรัพย์สินบางอย่างไม่สามารถรวมเข้ากับบัญชีลงทุนในทรัพย์สินหรือบัญชีรายจ่ายบัญชีใดโดยเฉพาะได้ จะบันทึกไว้ในบัญชีรอ (Clearing Accounts) เช่น การดำเนินงานม่อย่อยศิลา การดำเนินงานโรงกำเนิดกำลัง รายจ่ายโรงงาน ค่าใช้สอยคลังพัสดุ ค่าใช้สอยคลังพัสดุเครื่องเขียน

รายจ่ายการดำเนินงานม่อย่อยศิลาจะเปิดบัญชีรอ "การดำเนินงานม่อย่อยศิลาที่..." แต่ละเดือนจะเครดิตออกจากบัญชีนี้เข้าเป็นต้นทุนหนี้โรยทางที่ผลิตได้ ตามอัตราส่วนของผลิตภัณฑ์ที่ได้รับรายเดือนกับจำนวนที่ประมาณว่าจะขุดได้ทั้งหมดจากบ่อนั้น ถ้ามีการขายหินโรยทางนี้ออกไปและได้กำไร จะบันทึกกำไรในบัญชีรายได้ประเภท ๑๔๓ "เบ็ดเตล็ด"

รายการค่าใช้จ่ายที่โรงงาน โรงรถจักร ทางซ่อม (Repair track) และที่อื่นซึ่งต้องมีการเกี่ยวกับการช่างกล ซึ่งไม่อาจคิดเข้าบัญชีใดโดยเฉพาะได้จะบันทึกในบัญชีรอ "รายจ่ายโรงงาน" ซึ่งค่าใช้จ่ายเหล่านี้จะเฉลี่ยเข้าบัญชีต่าง ๆ ที่ได้รับผลงานตามอัตราส่วนสัมพันธระหว่างยอดรวมรายจ่ายโรงงานกับยอดรวมค่าแรงงานโดยตรง และเพื่อหลีกเลี่ยงการขึ้น ๆ ลง ๆ ของอัตราส่วนระหว่างรายจ่ายโรงงาน กับยอดค่าแรงงานโดยตรงรายเดือน การรถไฟได้กำหนดส่วนเฉลี่ยรายจ่ายโรงงานรายเดือนเป็นเปอร์เซ็นต์ของค่าแรงงานโดยตรง และมีการปรับปรุงแก้ไขร่างบัญชีรายจ่ายโรงงานให้หมกตอนสิ้นปีทุกปี

ค่าใช้สอยคลังพัสดุจะแบ่งเฉลี่ยเป็นต้นทุนของสิ่งของที่เบิกไปตามสัดส่วนของราคาส่งของที่เบิก ยกเว้นค่าใช้สอยของแผนกซื้อจะแบ่งตามส่วนของราคาส่งของเครื่องใช้ที่เบิกไป ซึ่งซื้อมาโดยแผนกนั้น เพื่อมิให้อัตราส่วนของค่าใช้จ่ายพัสดุกับราคาส่งของเครื่องใช้ที่ซื้อหรือใช้ไปในบางเดือนสูงบางเดือนต่ำ การรถไฟได้กำหนดเปอร์เซ็นต์ส่วนแบ่งเป็นรายเดือนไว้ซึ่งจะ

ปรับปรุงแก้ไขร่างบัญชีให้หมดคอนสิ้นปีทุกปี<sup>๔/</sup>

ในทางปฏิบัติ ถ้ามีปัญหาเกี่ยวกับหลักการบัญชี คืออาจมีรายการบางรายการที่ผู้ปฏิบัติไม่แน่ใจว่าจะใช้หลักการใด เพื่อที่จะให้การทำบัญชีต่อไปได้เป็นไปในระเบียบเดียวกัน จะเสนอปัญหาต่อฝ่ายการบัญชี เพื่อพิจารณาและตัดสินใจ.



ศูนย์วิทยบริการ  
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย