

การควบคุมภายในกิจการน้ำมันเชื้อเพลิง

ลักษณะการดำเนินงานและการควบคุม

ลักษณะการดำเนินงานและการควบคุมของกิจการน้ำมันเชื้อเพลิงอาจพิจารณาได้ตามหัวข้อต่อไปนี้คือ

- (1) ที่ตั้งหน่วยงาน
- (2) แผนผังการจัดสายงาน (Organization Chart)
- (3) การควบคุมของฝ่ายจัดการ (Management Control)
- (4) การควบคุมการรับและจ่ายเงินสด ลูกหนี้และการขาย เจ้าหนี้และการจัดซื้อ สินค้าคงคลัง สินทรัพย์ประจำ

(1) ที่ตั้งหน่วยงาน ที่ตั้งหน่วยงานของกิจการน้ำมันเชื้อเพลิงจะประกอบด้วย

- สำนักงานใหญ่ (Head Office)
- คลังน้ำมันใหญ่ (Terminal)
- คลังน้ำมันย่อยต่างจังหวัด (Up-Country Depot)

สำนักงานใหญ่ (Head Office) เป็นที่ตั้งของหน่วยงานสำคัญ ๆ ของกิจการได้แก่ สำนักงานผู้จัดการใหญ่ แผนกขาย แผนกบัญชีและการเงิน แผนกพนักงานสัมพันธ์ แผนกธุรกิจ สำนักงานใหญ่จะตั้งอยู่ในเมืองย่านธุรกิจการค้า

คลังน้ำมันใหญ่ (Terminal) เป็นสถานที่เก็บน้ำมันเชื้อเพลิง คลังน้ำมันมีหน้าที่สำคัญคือ รับ จัดเก็บ จ่ายน้ำมัน โดยวิธีที่ประหยัดและมีประสิทธิภาพที่สุด ดังนั้นที่ตั้งของคลังน้ำมันจึงต้องอยู่ในสถานที่ที่มีการคมนาคมสะดวกทั้งทางรถยนต์ ทางเรือ และรถไฟ เพื่อสะดวกในการรับและจัดส่งน้ำมัน

คลังน้ำมันต่างจังหวัด (Up-Country Depot) มีหน้าที่เหมือนคลังน้ำมันใหญ่แต่กระจายอยู่ตามต่างจังหวัด ทั้งนี้เพื่อให้การจัดส่งน้ำมันไปยังลูกค้าในต่างจังหวัดทำได้สะดวก รวดเร็วทันต่อเหตุการณ์ และประการสำคัญจะช่วยประหยัดค่าขนส่งน้ำมันให้แก่ลูกค้า ทั้งนี้เพราะการขนส่งน้ำมันไปยังคลังต่างจังหวัด วิธีประหยัดค่าขนส่งก็คือจัดส่งโดยทางรถไฟ ซึ่งทำได้ครั้งละมาก ๆ

(2) แผนผังการจัดสายงาน (Organization Chart)

การจัดหน่วยงานของกิจการนำมันเชื้อเพลิงในที่จะกล่าวถึงเฉพาะ

แผนผังการจัดสายงานของกิจการ (Company Organization Chart)

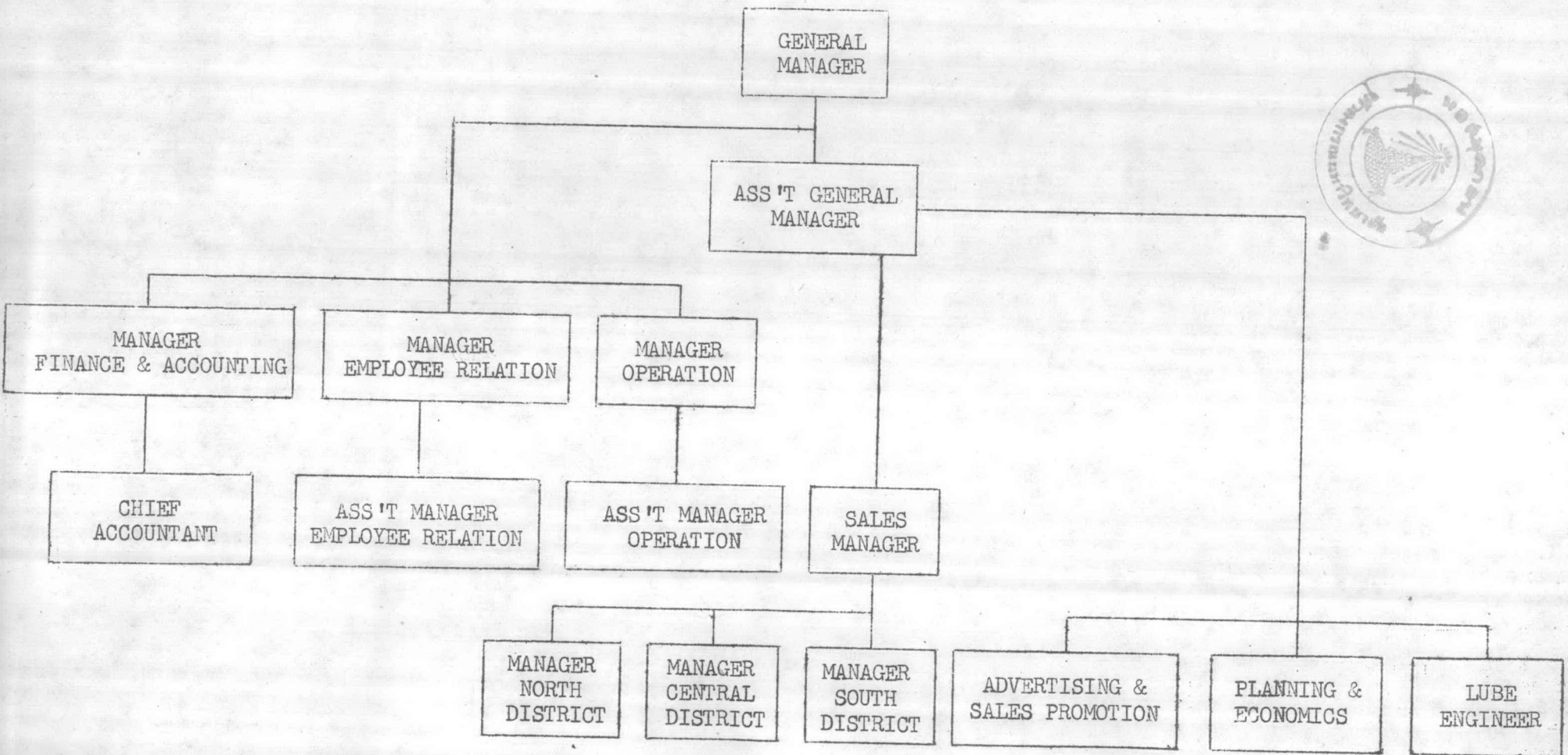
แผนผังการจัดสายงานของแผนกบัญชี (Accounting Department Organization Chart)

แผนผังการจัดสายงานของกิจการ (Company Organization Chart)

มีรายละเอียดถึง Flow Chart ต่อไปนี้

แผนผังการจัดสายงาน

COMPANY ORGANIZATION CHART



ตาม Flow Chart หน้า 44 จะเห็นได้ว่ากิจการมีโครงสร้างการดำเนินงานและตำแหน่งหน้าที่การงานดังนี้

ผู้จัดการใหญ่ (General Manager) มีหน้าที่รับผิดชอบงานนโยบายหลักตามที่ได้รับมอบหมายจากสำนักงานใหญ่ในต่างประเทศ และควบคุมการดำเนินงานของกิจการทั้งหมด

รองผู้จัดการใหญ่ (Assistance General Manager) มีหน้าที่รับผิดชอบงานด้านฝ่ายขายทั้งหมดตลอดถึงหน่วยงานโฆษณาและส่งเสริมการขาย (Advertising and Sales Promotion) หน่วยงานแผนและเศรษฐกิจ (Planning & Economics)

หน่วยวิศวกร น้ำมันเครื่อง (Lube Engineer)

แผนกงานต่าง ๆ ของธุรกิจน้ำมัน เซอเพลิง

(1) แผนกบัญชีและการเงิน (Finance and Account Department)

(2) แผนกพนักงานสัมพันธ์ (Employee Relation Department)

(3) แผนกธุรการ (Operation Department)

(4) แผนกขาย (Sales Department)

ในแต่ละแผนกจะมีผู้จัดการแผนกเป็นผู้รับผิดชอบงานในแผนกนั้น ๆ และรายงานโดยตรงต่อผู้จัดการใหญ่ นอกจากแผนกขายเท่านั้นที่ผู้รับผิดชอบโดยตรงคือรองผู้จัดการใหญ่ งานในหน้าที่ของแต่ละแผนกมีดังนี้

แผนกบัญชีและการเงิน มีหน้าที่เกี่ยวกับการจัดทำบัญชีและรายงานการเงิน จัดเก็บข้อมูลสรุปทำรายงานตามความต้องการของฝ่ายจัดการ พร้อมทั้งวางแผนและจัดการเกี่ยวกับการเงินของกิจการ

แผนกพนักงานสัมพันธ์ มีหน้าที่จัดการเรื่องพนักงานทั้งหมด ควบคุมงบประมาณกำลังคน จัดฝึกอบรมพนักงาน กำหนดอัตราเงินเดือนและค่าจ้างแรงงาน ทำการคัดเลือกพนักงาน ควบคุมดูแลผลประโยชน์ และเป็นอนุญาโตตุลาการระงับกรณีขัดแย้งต่าง ๆ ระหว่างนายจ้างและลูกจ้าง

แผนกธุรการ มีหน่วยงานอยู่ในความรับผิดชอบคือ การจัดหาและขนส่ง (Supply & Distribution) ควบคุมวิศวกรและการก่อสร้างทุกชนิด ควบคุมการดำเนินงานของคลังน้ำมันทุกแห่ง ควบคุมการจัดซื้อทั้งหมด ตลอดจนการจัดการนำเข้าและ

ส่งออกของสินค้าและทรัพย์สิน

แผนกขาย เป็นหน่วยงานซึ่งมีความสำคัญอย่างยิ่ง มีหน้าที่รับผิดชอบและดำเนินงานการจัดจำหน่ายทั้งขายปลีกและขายส่ง จัดการขยายตลาดน้ำมัน จัดสร้างสถานีบริการ กำหนดนโยบายการจัดจำหน่าย การให้ส่วนลดเงินสดและส่วนลดการค้า วางแผนควบคุมและดำเนินงานโฆษณาและส่งเสริมการขาย

- เจ้าหน้าที่ระดับรองลงมาจากผู้จัดการแผนกมีดังนี้คือ
- แผนกบัญชีและการเงิน - สมุหบัญชีใหญ่
- แผนกพนักงานสัมพันธ์ - ผู้ช่วยผู้จัดการแผนกพนักงานสัมพันธ์
- แผนกธุรการ - ผู้ช่วยผู้จัดการแผนกธุรการ
- แผนกขาย - ผู้จัดการแผนกขาย

เจ้าหน้าที่ในระดับนี้มีอาวุโสเท่าเทียมกัน และเนื่องจากแผนกขายเป็นส่วนงานที่มีความสำคัญ สายงานของแผนกขายที่รองจากผู้จัดการขายจึงมี

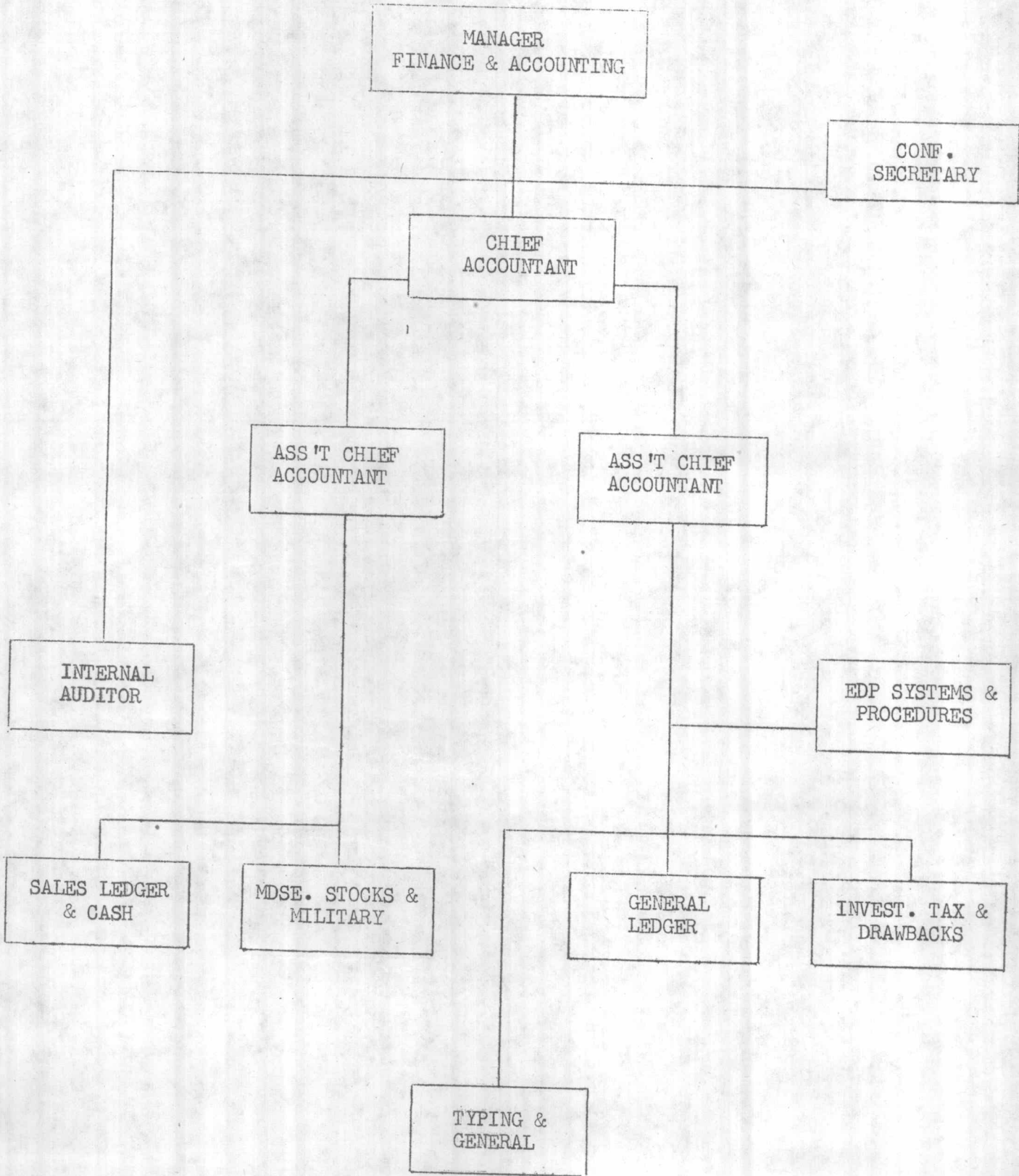
- ผู้จัดการขายภาคกลาง รับผิดชอบงานการขายเฉพาะภาคกลาง
- ผู้จัดการขายภาคเหนือ " " ภาคเหนือ
- ผู้จัดการขายภาคใต้ " " ภาคใต้

นอกจากนี้เจ้าหน้าที่ซึ่งมีหน่วยงานเกี่ยวข้องกับการขายและอยู่ในระดับเดียวกับผู้จัดการขายประจำภาคคือ

- ผู้จัดการหน่วยโฆษณาและส่งเสริมการขาย (Advertising & Sales Promotion)
- ผู้จัดการหน่วยวางแผนและเศรษฐกิจ (Planning & Economics)
- ผู้จัดการหน่วยวิศวกรน้ำมันเครื่อง (Lube Engineer)
- ผู้จัดการขายภาคต่าง ๆ จะรายงานโดยตรงต่อผู้จัดการขาย (Sales Manager)
- ส่วน 3 หน่วยหลังนี้จะรายงานตอรองผู้จัดการใหญ่โดยตรง

แผนผังการจัดสายงานของแผนกบัญชี (Accounting Department Organization Chart) แผนผังการจัดสายงานของแผนกบัญชีมีรายละเอียดดัง Flow Chart ต่อไปนี้

ORGANIZATION CHART



ผู้จัดการแผนกบัญชีและการเงิน มีหน้าที่ควบคุมวางนโยบายและรับผิดชอบงานใน  
แผนกบัญชีและการเงินทั้งหมด เจ้าหน้าที่สายงานซึ่งขึ้นตรงต่อผู้จัดการแผนกคือ

- (1) สมุหบัญชีใหญ่
- (2) เลขานุการประจำแผนก
- (3) ผู้ตรวจสอบบัญชีภายใน



สมุหบัญชีใหญ่ (Chief Accountant) มีหน้าที่รับผิดชอบจัดทำบัญชีและรายงาน  
การเงินต่าง ๆ สมุหบัญชีใหญ่มีผู้ช่วยสมุหบัญชี ซึ่งมีอาวุโสเท่ากัน 2 ตำแหน่ง ที่  
ช่วยดูแลงานต่าง ๆ ภายในแผนกบัญชีดังนี้คือ

ผู้ช่วยสมุหบัญชีคนแรก มีหน่วยงานภายในความรับผิดชอบคือ

หน่วยเครื่องจักรทำบัญชี (Electronic Data Processing System & Procedures)

หน่วยบัญชีแยกประเภททั่วไป (General Ledger)

หน่วยบัญชีสินทรัพย์ ภาษี และการชดเชยภาษี (Investment Tax & Drawbacks)

หน่วยจัดพิมพ์ (Typing & General)

หน่วยเครื่องจักรทำบัญชี หน่วยงานนี้รับผิดชอบการจัดทำบัญชีด้วยเครื่อง  
จักร คือกษาระบบงานต่าง ๆ ในแผนกบัญชีเพื่อนำข้อมูลเข้าเครื่องจักร เจ้าหน้าที่ในแผนกนี้ได้แก่ ผู้วิเคราะห์ระบบงาน (System Analysis) ผู้จัดวาง  
โปรแกรม (Programmer) พนักงานเจาะบัตร (Key Punch) พนักงานควบคุม  
ข้อมูล (Control Data) พนักงานควบคุมเครื่อง (Machine Operator)  
หน่วยบัญชีแยกประเภททั่วไป มีหน้าที่จำแนกข้อมูลทางการเงินเข้าบัญชีต่าง ๆ  
จัดทำงบกำไรขาดทุน งบดุลและรายงานการเงินอื่น ๆ เพื่อเสนอต่อฝ่ายจัดการ  
และสำนักงานใหญ่ในต่างประเทศ

หน่วยบัญชีสินทรัพย์ ภาษี และการชดเชยภาษี หน่วยงานนี้มีหน้าที่จัดทำบัญชีแยกประเภท  
สินทรัพย์ทั้งหมด รับผิดชอบงานด้านภาษีทุกประเภท ตลอดทั้งขอภาษีคืนสำหรับ  
น้ำมันซึ่งขายให้กับหน่วยงานซึ่งได้รับยกเว้นภาษี เช่น การขายน้ำมันให้แก่  
สถานทูต น้ำมันอากาศยาน และน้ำมันส่งออกนอกประเทศ เป็นต้น

หน่วยจัดพิมพ์ มีหน้าที่จัดพิมพ์งานและจัดบริการต่าง ๆ แก่แผนกบัญชี  
ผู้ช่วยสมทบบัญชีคนที่สอง มีหน่วยงานอยู่ในความรับผิดชอบดังนี้คือ

หน่วยเงินสดและบัญชีลูกหนี้ (Cash & Sales Ledger)

หน่วยบัญชีสินค้าคงคลัง (Merchandise Stocks)

หน่วยเงินสดและบัญชีลูกหนี้ มีหน้าที่เกี่ยวกับการรับและจ่ายเงินสดทั้งหมด เงินสด  
 เช็ค ที่ได้รับในแต่ละวันจะนำฝากธนาคาร การจ่ายจะจ่ายจากเงินจ่ายย่อย หรือ  
 การจ่ายรายใหญ่ซึ่งเกินกว่า 3,000 บาท ก็จะจ่ายด้วยเช็ค นอกจากนี้ก็จะดูแล  
 รับผิดชอบรายการต่าง ๆ ที่จะเข้าบัญชีลูกหนี้การค้า (Sales Ledger) เจ้าหน้าที่  
 ในแผนกนี้จะมีหน้าที่ชัดเจนตอบขอของใจของลูกค้าเกี่ยวกับบัญชีลูกหนี้

หน่วยบัญชีสินค้าคงคลัง มีหน้าที่จัดทำบัญชีสินค้าคงคลังของสินค้า (น้ำมัน) ทุกประ  
 เภท คัดคนทุนสินค้าขาย แยกวิเคราะห์บัญชีต้นทุนสินค้า และจัดทำรายงานเกี่ยวกับ  
 สินค้าคงคลังตามความต้องการของฝ่ายจัดการ

### (3) การควบคุมของฝ่ายจัดการ (Management Control)

การควบคุมของฝ่ายจัดการคือ วิธีการซึ่งฝ่ายจัดการนำมาใช้ปฏิบัติเพื่อ  
 วัตถุประสงค์ที่จะจัดหาทรัพยากร (Resources) และนำทรัพยากรเหล่านั้นมาใช้  
 ให้เกิดประโยชน์ทันทีและอย่างมีประสิทธิภาพ (Effectively & Efficiently)  
 เพื่อให้เป็นไปตามเป้าหมายของหน่วยงานนั้น ๆ การควบคุมของฝ่ายจัดการเป็น  
 วิธีการดำเนินงานซึ่งจัดทำภายในขอบเขตงาน ซึ่งมักมีการกำหนดวัตถุประสงค์  
 วางแผนงาน จัดหน่วยงาน และกำหนดวิธีการปฏิบัติงานไว้ล่วงหน้า ซึ่งอาจจะเป็น  
 1 ปี 3 ปี 5 ปี ก่อนการดำเนินงาน เมื่อถึงเวลาปฏิบัติงานก็จะควบคุมให้เป็นไปตาม  
 แผนงานซึ่งกำหนดไว้ เครื่องมือซึ่งฝ่ายจัดการจะนำมาใช้ก็คือ วิธีการงบประมาณ  
 Budgeting Control และการตรวจสอบภายใน (Internal Auditing)  
 งบประมาณของกิจการน้ำมัน เชื้อเพลิงมีรายละเอียดพอสังเขปดังนี้  
 งบประมาณซึ่งจะนำมาใช้มีอยู่ด้วยกัน 5 งบประมาณคือ

(1) งบประมาณขาย (Sales Budget)

(2) งบประมาณค่าใช้จ่าย (Expenses Budget)



(3) งบประมาณเงินทุน (Capital Budget)

(4) งบประมาณกำลังคน (Man Power)

(5) งบประมาณรวม (Budget Summaries)

งบประมาณขาย จะมีการกำหนดประมาณการขายของน้ำมันแต่ละชนิดในส่วนของกิจการ (Company Market Share) และประมาณการบริโภคน้ำมันทั้งประเทศ (Total Consumption) งบประมาณที่จัดทำขึ้นจะมีทั้งระยะสั้น (ในรอบหนึ่งปี) และระยะยาวคือล่วงหน้าก่อนการดำเนินงาน 5 ปี

งบประมาณค่าใช้จ่าย คณะกรรมการค่าใช้จ่าย (Budget Expenses Committee) จะเป็นผู้ประมาณการค่าใช้จ่ายล่วงหน้าในแต่ละปีขึ้น ค่าใช้จ่ายต่าง ๆ จะแยกออกตามลักษณะของค่าใช้จ่าย และหน่วยงานซึ่งก่อให้เกิดค่าใช้จ่ายเหล่านั้นขึ้น งบประมาณค่าใช้จ่ายจะแยกออกเป็น 2 ประเภทคือ

ก. ค่าใช้จ่ายควบคุมได้ (Controllable Expenses)

ข. ค่าใช้จ่ายควบคุมไม่ได้ (Non Controllable Expenses)

ค่าใช้จ่ายควบคุมได้ประกอบด้วยรายจ่ายดังนี้

เงินเดือนและค่าจ้างแรงงาน

ผลประโยชน์พนักงาน

ค่าใช้จ่ายในการเดินทาง

ค่าวัสดุ อุปกรณ์

ค่าเช่า

ค่าขนส่ง

ค่าใช้จ่ายโทรคมนาคม

ค่าโฆษณาและประชาสัมพันธ์

อื่น ๆ

ค่าใช้จ่ายควบคุมไม่ได้ประกอบด้วยรายจ่ายดังนี้

ค่าภาษี และค่าธรรมเนียมใบอนุญาต

ค่าเสื่อมราคาทรัพย์สิน

คอกเบยจ่าย

อื่น ๆ

งบประมาณกำลังคน ฝ่ายพนักงานสัมพันธ์จะเป็นผู้จัดทำงบประมาณกำลังคนของแต่ละแผนกโดยแยกความต้องการกำลังคนออกตามระดับหน้าที่การงานต่าง ๆ พร้อมทั้งกำหนดคุณสมบัติ (Qualification) อัตราเงินเดือน คุณวุฒิ ชอบเขตหน้าที่และความรับผิดชอบของตำแหน่งงานนั้น ๆ

งบประมาณเงินทุน งบประมาณเงินทุนจะมีรายละเอียดการลงทุน แต่ละรายการแยกออกจากกันโดยให้เลขหมายประจำงบประมาณแต่ละรายการ งบประมาณเงินทุนจะกำหนดรายละเอียดพร้อมทั้งค่าใช้จ่ายโดยประมาณสำหรับรายการนั้น ๆ ตัวอย่างเช่น

<u>งบประมาณเลขที่</u>	<u>รายการ</u>	<u>จำนวนเงิน</u>
1/75	จัดซื้อเครื่องมือเครื่องใช้สำหรับสถานีบริการ โตแก เครื่องอัดลม 3 ชุด เครื่องจ่ายน้ำมันเครื่อง 6 ชุด	25,000.- 120,000.-
2/75	ปรับปรุงซ่อมแซมคังน้ำมันทางจังหวัด เชียงใหม่ พิษณุโลก	75,000.- 50,000.-
-	-	-

งบประมาณรวม จากรายละเอียดงบประมาณต่าง ๆ เราจะได้ตัวเลขโดยประมาณของการขาย ค่าใช้จ่าย การลงทุน ด้วยตัวเลขดังกล่าว จะนำมาสรุปทำเป็นรายงานการเงินขึ้น โดยจะจัดทำบัญชีกำไรขาดทุนและงบดุลโดยประมาณ

จากรายละเอียดงบประมาณชนิดต่าง ๆ นี้ ฝ่ายจัดการจะนำมาใช้เป็นส่วนประกอบสำหรับควบคุมการดำเนินงานโดยเปรียบเทียบกับการปฏิบัติจริง กล่าวคือเมื่อการดำเนินงานได้ผ่านพ้นไปในแต่ละเดือน ฝ่ายบัญชีจะจัดทำรายงานแสดงให้เห็นเปรียบเทียบระหว่าง "ขอมูลที่เกิดขึ้นจริง" "ตัวเลขงบประมาณ" "ตัวเลขจากผลการดำเนินงานในปีที่แล้ว" พร้อมทั้งผลต่างที่เกิดขึ้น เจ้าหน้าที่หน่วยงานต่าง ๆ จะมีหน้าที่อธิบายถึงสาเหตุที่ทำให้เงินผลต่าง ๆ นั้น พร้อมทั้งเสนอแนะแก้ไข

ไซ เพื่อที่พยายามจะให้มันเป็นไปตามเป้าหมายที่วางไว้ ด้วยวิธีการนี้เองฝ่ายจัดการก็จะสามารถควบคุมการปฏิบัติงานโดยส่วนรวมของกิจการได้

หน่วยงานตรวจสอบภายในก็เป็นหน่วยงานหนึ่งซึ่งช่วยให้การควบคุมวิธีปฏิบัติงานต่าง ๆ เป็นไปตามหลักเกณฑ์ซึ่งฝ่ายจัดการได้วางไว้ หน่วยงานตรวจสอบภายในเป็นตัวแทนของฝ่ายจัดการในการสอดส่องดูแลการปฏิบัติงานของหน่วยงานต่าง ๆ ว่าได้ดำเนินไปเรียบร้อยตามหลักวิธีการซึ่งกำหนดไว้หรือไม่ ถ้ามิได้ปฏิบัติตามที่กำหนดไว้ก็จะรายงานให้ฝ่ายจัดการทราบเพื่อจัดการแก้ไขต่อไป

- |                     |                  |                         |
|---------------------|------------------|-------------------------|
| (4) การควบคุมเงินสด | ลูกหนี้และการขาย | เจ้าหนี้และการจัดซื้อ   |
| สินค้าคงคลัง        | สินทรัพย์ประจำ   | มีรายละเอียดดังต่อไปนี้ |

## การควบคุมการรับและจ่ายเงินสด

รายการเงินสดเป็นรายการสำคัญเกิดขึ้นบ่อยครั้ง และก่อให้เกิดการทุจริตได้ง่าย ดังนั้นรายการเงินสดจึงมักเป็นสิ่งที่นำมาพิจารณาเมื่อก้าวถึงระบบการควบคุม หรือสำหรับผู้สอบบัญชี รายการเงินสดเป็นรายการซึ่งเกิดขึ้นมากที่สุดในกิจการ ดังนั้นระบบการควบคุมจะต้องมีความรัดกุมอย่างเพียงพอ มิฉะนั้นจะเป็นการเปิดโอกาสแก่ผู้ทุจริตได้ การทุจริตอันเกิดจากเงินสดมักจะมีจุดเริ่มต้นจากการที่ผู้มีหน้าที่รักษาเงินสดนำเงินของกิจการออกไปใช้ ในครั้งแรกก็จะเป็นเงินจำนวนน้อยแล้วก็จะรีบนำมาใช้คืน ถ้าระบบการควบคุมการตรวจสอบไม่ดีพอ ก็จะไม่มีการจับได้ ดังนั้นการทุจริตโดยนำเงินออกไปใช้ในครั้งต่อไปก็จะมากขึ้นเรื่อย ๆ จนในที่สุดไม่สามารถนำมาใช้คืนได้ เรื่องราวการทุจริตจึงปรากฏขึ้น

การควบคุมเงินสดรับ เงินสดที่ได้รับทั้งหมดในแต่ละวันจะต้องนำฝากธนาคาร การนำเงินสดฝากธนาคารทุกวันทำให้เงินสดในมือเหลือน้อยลง การทุจริตอันเกิดจากการนำเงินออกไปใช้ก่อนก็มีโอกาสเกิดขึ้นน้อยลง นอกจากนี้เงินที่มีคนนำฝากธนาคารยังไม่ปลอดภัยในคานาโจรกรรมอีกด้วย

การควบคุมการจ่ายเงินสดที่สำคัญคือ การจ่ายเงินต้องจ่ายด้วยเช็ค นอกจากรายจ่ายเล็ก ๆ น้อย ๆ ซึ่งเป็นรายการจ่ายจากเงินจ่ายย่อย ผลประโยชน์ที่ได้รับจากการจ่ายเงินด้วยเช็ค ก็คือ

- (1) ใช้เช็คเป็นเอกสารการจ่ายเงิน
- (2) เป็นการรวมอำนาจการจ่ายเงินไว้แก่พนักงานผู้รับมอบอำนาจ กล่าวคือ ต้องมีการกำหนดเจ้าหน้าที่ผู้มีอำนาจเช่น เช็ค
- (3) มีเอกสารการจ่ายเงินเก็บตามทะเบียนเช็ค
- (4) ลดจำนวนเงินสดในมือลง

เพื่อให้การควบคุมการจ่ายเงินด้วยเช็ครัดกุมยิ่งขึ้น เช็คทุกฉบับจะต้องมีการให้เลขหมายไว้ล่วงหน้า เช็คฉบับใดยกเลิกไม่ใช้จะต้องทำเครื่องหมายยกเลิกไว้ให้ชัดเจน เพื่อมิให้นำไปใช้ใหม่ได้ จำนวนเงินที่จ่ายตามเช็คควรใช้เครื่องพิมพ์เช็คเพื่อป้องกันการใช้ตัวเลข การเซ็นเช็คควรจะกำหนดให้เจ้าหน้าที่ผู้เซ็นเช็คส่ง

จ่ายในเช็คแต่ละฉบับ 2 คน ทั้งนี้เพื่อให้เจ้าหน้าที่ทั้ง 2 คน ต่างฝ่ายต่างสอบทานเอกสารว่าถูกต้องตามระเบียบหรือไม่ ในแต่ละเดือนจะต้องมีการทำงบกระทบยอดเพื่อสอบทานความถูกต้อง โดยให้เจ้าหน้าที่ผู้ไม่มีหน้าที่เกี่ยวข้องกับกรรับหรือจ่ายเงินสดและงบประจำเดือน (Statement of Account) จะต้องส่งตรงจากธนาคารมายังเจ้าหน้าที่ผู้

อย่างไรก็ตามการควบคุมเงินสดรับและจ่ายที่ดีจะก่อให้เกิดผลดังนี้

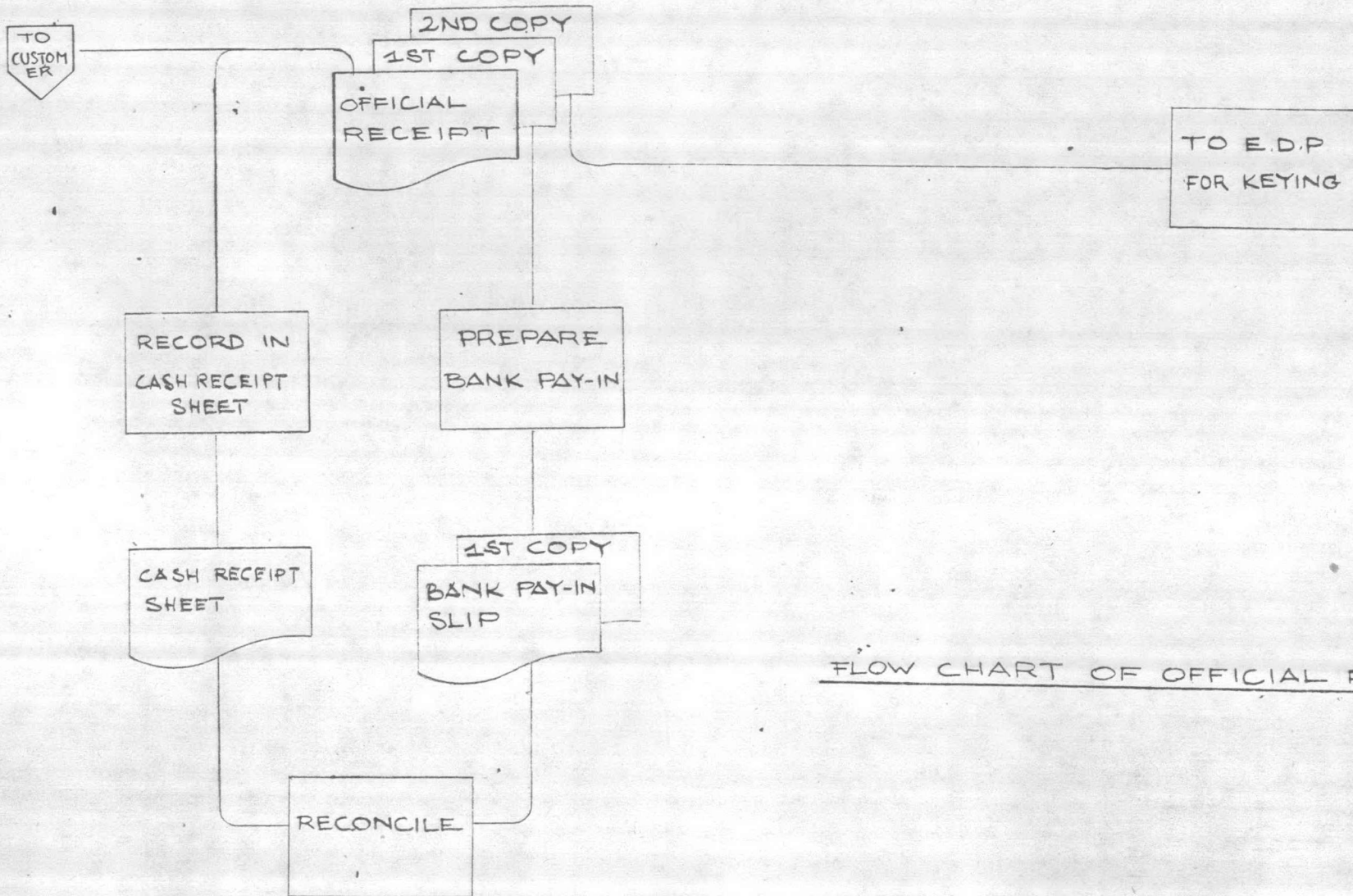
- (1) กิจการได้รับเงินทั้งสิ้นซึ่งควรได้รับ และมีการลงบัญชีทันทีโดยถูกต้อง
- (2) กิจการจะจ่ายเงินเฉพาะเพื่อการค้า มีการอนุมัติส่งจ่ายและลงบัญชีไว้อย่างถูกต้อง
- (3) มีการควบคุมและเก็บรักษาเงินสดในมือและเงินฝากธนาคารอย่างเหมาะสม

หลักเกณฑ์การควบคุมที่จะก่อให้เกิดผลดังกล่าวอาจสรุปได้ดังนี้คือ

- (1) มีการจัดบันทึกรายการเงินสดรับทันทีที่ได้รับ
- (2) เงินสดที่ได้รับในแต่ละวันจะต้องนำฝากธนาคาร
- (3) แยกแยกหน้าที่ระหว่างผู้รับเงินและผู้บันทึกรายการเงินสด
- (4) พนักงานคนหนึ่งคนใดจะต้องไม่รับผิดชอบของรายการตั้งแต่ต้นจนจบ
- (5) รวบรวมจุกุรับเงินให้มากที่สุด
- (6) การจ่ายเงินให้จ่ายด้วยเช็ค
- (7) มีการทำงบกระทบยอดโดยบุคคลซึ่งไม่มีหน้าที่เกี่ยวข้องกับการทำเช็คหรือมีหน้าที่รับผิดชอบเงินสด
- (8) การจ่ายเงินด้วยเช็คจะจ่ายให้ในนามของบุคคล หรือบริษัท ตามจำนวนเงินซึ่งมีการะกัน การจ่ายเช็ค "เงินสด" หรือ "ผู้ถือ" จะต้องให้น้อยที่สุดเท่าที่จะทำได้
- (9) เอกสารเกี่ยวกับการรับและจ่ายอันได้แก่ เช็ค ใบเสร็จรับเงิน ฯลฯ จะต้องมีการควบคุมและเก็บรักษาไว้ในที่ปลอดภัย

### การควบคุมเงินสดรับของกิจการน้ำมันเชื้อเพลิง

การรับเงินของกิจการน้ำมันเชื้อเพลิงนั้นจะมีการรับเงินที่สำนักงานใหญ่ และคลังน้ำมันต่างจังหวัดโดยให้เลขหมายใบเสร็จรับเงินคนละชุดกัน ในแต่ละวันคลังน้ำมันต่างจังหวัดจะนำเงินสดและเช็คเข้าบัญชีธนาคารแห่งท้องถิ่นและจะจัดส่งเอกสารสำเนาใบเสร็จรับเงินมายังสำนักงานใหญ่เพื่อจัดทำบัญชีต่อไป สำนักงานใหญ่จะทำข้อตกลงกับธนาคารแห่งท้องถิ่นให้โอนเงินจากสำนักงานสาขาต่างจังหวัดเข้าบัญชีสำนักงานใหญ่ตามที่ได้ตกลงกันไว้ คลังน้ำมันต่างจังหวัดจะไม่มีสิทธิเบิกเงินจากธนาคารแห่งท้องถิ่นเพื่อใช้จ่ายในการดำเนินงานเพราะมี Petty Cash Fund สำหรับจ่ายเป็นค่าใช้จ่ายประจำวันอยู่แล้ว ค่าใช้จ่ายต่าง ๆ ที่จ่าย นอกเหนือจากเงินจ่ายย่อยจะส่งตรงไปยังสำนักงานใหญ่ รายละเอียดวิธีปฏิบัติ และควบคุมการรับเงินอาจพิจารณาได้จาก Flow Chart ใบเสร็จรับเงิน ดังต่อไปนี้



FLOW CHART OF OFFICIAL RECEIPT

เอกสารใบเสร็จรับเงิน 1 ชุดจะประกอบด้วย

- (1) ต้นฉบับใบเสร็จรับเงิน - จะมอบให้ลูกค้าเก็บไว้เป็นหลักฐาน
- (2) สำเนาฉบับที่ 1 - ใช้สำหรับแนบติดกับใบนำฝากธนาคาร
- (3) สำเนาฉบับที่ 2 - ให้แผนกเครื่องจักรทำบัญชี

เมื่อลูกค้านำเงินมาชำระพนักงานเก็บเงินจะออกใบเสร็จรับเงินให้ทันที ต้นฉบับจะส่งให้ลูกค้าเก็บไว้เป็นหลักฐานการชำระเงิน และจะจำแนกบัญชี (Account Classification) ลงบนใบเสร็จรับเงิน จากนั้นพนักงานเก็บเงินจะจับบันทึกรายการเงินสดรับแต่ละรายลงในสมุดรายวันเงินสดรับ (Cash Receipt Sheet) สำเนาฉบับที่ 1 จะรวบรวมไว้เพื่อทำ ใบนำฝากธนาคาร (Bank Pay in Slip) โดยจะเก็บสำเนาใบนำฝากธนาคารกับสำเนาใบเสร็จรับเงินฉบับนี้ไว้ด้วยกันเพื่อสะดวกในการตรวจสอบต่อไป

สำเนาฉบับที่ 2 จะส่งไปยังแผนกเครื่องจักรทำบัญชี เพื่อทำการเจาะบัตรและเข้าเครื่องทำบัญชีต่อไป

ในตอนต้นวันจะมีเจ้าหน้าที่ระดับหัวหน้าแผนก ซึ่งไม่มีหน้าที่เกี่ยวข้องกับ การรับเงินตรวจสอบ สมุดรายวันเงินสดรับ ใบเสร็จรับเงิน และสำเนาใบนำฝากธนาคาร โดยจะตรวจควา

- (1) ใบเสร็จรับเงินที่ใช้ในวันนั้น เริ่มตั้งแต่ต้นฉบับใดจนถึงฉบับสุดท้ายเท่าใด จำนวนทั้งหมดที่ใช้ในวันนั้นก็ฉบับ เลขหมายเรียงลำดับถูกต้องหรือไม่
- (2) ใบเสร็จรับเงินในวันนั้นได้มีการจับบันทึกในสมุดรายวันครบถ้วนแล้ว
- (3) เงินสด เช็ค ที่ได้รับทั้งหมดได้นำฝากธนาคารโดยมีสำเนาใบนำฝาก ซึ่งมีธนาคารเซ็นรับรองไว้

#### การควบคุมเงินสดจ่ายของกิจการน้ำมัน เชื้อเพลิง

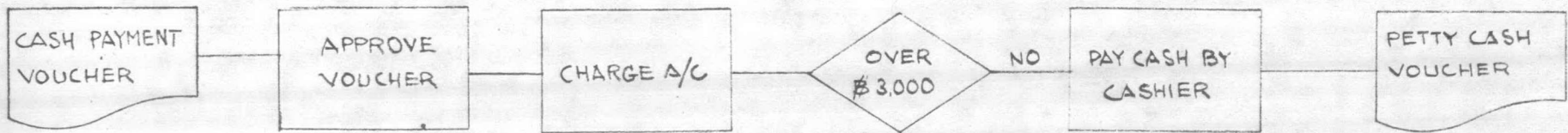
การจ่ายเงินชำระค่าซื้อสินค้าและบริการแก่บุคคลภายนอก หรือจ่ายเงินให้แกพนักงานเพื่อเป็นค่าใช้จ่ายต่าง ๆ ที่เกิดขึ้นนั้น วิธีการคล้ายกันกล่าวคือ ถ้าเป็นการจ่ายเงินให้บุคคลภายนอก (เจ้าหน้าที่) จะมีเอกสารมาขอรับการชำระหนี้ได้แก่ ใบส่งสินค้า ซึ่งมีลายเซ็นของพนักงานเซ็นรับไว้ ใบสั่งซื้อ (ถ้ามี) เอกสารเหล่านี้



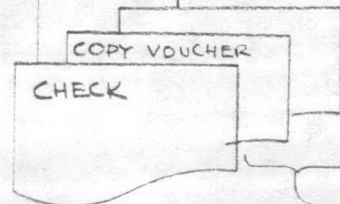
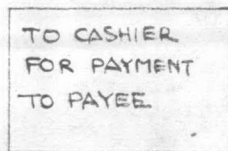
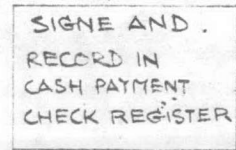
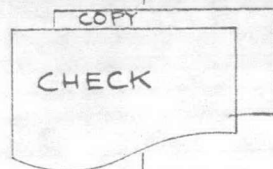
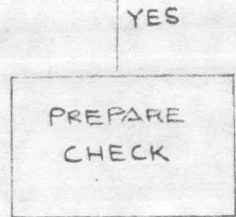
จะนำมายื่นแก่แผนกจ่ายเงิน ถ้าเป็นการจ่ายเงินให้แก่พนักงานของบริษัทเอง เพื่อเป็นค่าใช้จ่าย หรือเป็นการเบิกเงินล่วงหน้า เพื่อนำไปใช้ในกิจการของบริษัทแล้ว ในกรณีเช่นนี้จะมีเพียงใบขอเบิกเงินสดเท่านั้น ดังนั้นจึงต้องทำเอกสารขออนุมัติจ่ายเงิน (Cash Payment Voucher) ขึ้น เอกสารเพื่อประกอบการขอเบิกจ่ายจึงมีสองจำพวก

(1) ใบสั่งซื้อของกิจการพร้อมทั้งสำเนาใบส่งของของผู้ขาย

(2) เอกสารจ่ายเงิน (Cash Payment Voucher) พร้อมใบเสร็จถ้ามี รายละเอียดการจ่ายเงินอาจพิจารณาได้ตาม Flow Chart การจ่ายเงิน ดังต่อไปนี้



PAYMENT VOUCHER PROCEDURE



เอกสารการจ่ายเงิน (Cash Payment Voucher) จะถูกส่งไปยังเจ้าหน้าที่ผู้มีอำนาจอนุมัติรายจ่าย ยิ่งแผนกที่ก่อให้เกิดรายการนั้นขึ้น อาจจะเป็นแผนกใดแผนกหนึ่ง เช่น แผนกขาย แผนกธุรการ หรือแม้แต่ในแผนกบัญชีเอง เมื่อเอกสารการจ่ายเงินได้รับอนุมัติแล้ว จะส่งกลับมายังแผนกบัญชี เพื่อจำแนกเข้าบัญชีต่าง ๆ (Charge Account) หลังจากนั้นเอกสารเหล่านี้ทั้งหมดสมบูรณ์ที่จะจ่ายเงินได้ ถ้าการจ่ายเงินจำนวนนั้นน้อยกว่า 3,000 บาท การจ่ายในครั้งนั้นก็จะจ่ายจากเงินจ่ายย่อย ถ้าหากเกิน 3,000 บาทแล้ว จะต้องจ่ายด้วยเช็ค และจ่ายให้ในนามของผู้รับเงิน โดยจะไม่จ่ายเช็คเงินสด (Cash Cheque) เกิดขาด เช็คทุกฉบับที่จ่ายจะขีดตลอด "Account Payee Only"

เช็ค 1 ชุด จะประกอบด้วยคนฉบับและสำเนา 1 ฉบับ เมื่อเจ้าหน้าที่พิมพ์เช็คโดยใช้เครื่องพิมพ์เช็คแล้ว เช็คพร้อมด้วยเอกสารการส่งจ่าย จะถูกส่งไปขึ้นโดยเจ้าหน้าที่ผู้มีอำนาจเซ็นเช็ค 2 คน ก่อนการจ่ายเงินด้วยเช็คทุกฉบับจะมีการจดบันทึกไว้ในสมุดรายวันเงินสดจ่าย (Cash Payment Record) เรียงลำดับตามเลขหมายเช็ค นอกจากนี้ยังมีการจดบันทึกทะเบียนเช็คจ่ายโดยแยกตามชื่อเจ้าหน้าที่แต่ละราย ทั้งนี้เพื่อสะดวกในการตรวจสอบว่าบริษัทได้จ่ายเงินให้แก่เจ้าหน้าที่รายหนึ่งด้วยเช็คกี่ฉบับ ในวันที่ใด และตามเช็คเลขที่เท่าใด เมื่อการจดบันทึกสมบูรณ์แล้ว คนฉบับเช็คจะถูกส่งไปยังพนักงานจ่ายเงิน เมื่อจ่ายแล้วสำเนาเช็คและเอกสารการจ่ายเงินจะเก็บเรียงไว้ตามเลขหมายเช็คเพื่อสะดวกในการค้นหาอ้างอิงต่อไป

### การควบคุมเงินจ่ายย่อย

เงินจ่ายย่อยของกิจการน้ำมันเชื้อเพลิงจะมีอยู่ตามสำนักงานทุก ๆ แห่ง จำนวนเงินจ่ายย่อยจะมีมากน้อยแตกต่างกันไป เช่น สำนักงานใหญ่มี 35,000 บาท คลังน้ำมันเชียงใหม่มี 4,000 บาท เป็นต้น เนื่องจากการจ่ายเงินจากเงินจ่ายย่อยมีจำนวนน้อย ดังนั้นจุดสำคัญของการควบคุมจึงอยู่ที่การตรวจสอบเอกสารก่อนจ่ายให้ผู้รักษาเงิน เพื่อให้ผู้รักษาเงินมีเงินครบตามจำนวนที่กำหนดไว้ ก่อนจ่ายเงินทดแทนค่าใช้จ่ายที่จ่ายไป เอกสารการจ่ายเงินทุกฉบับจะได้รับการตรวจสอบถึงความถูกต้อง ตลอดจนการตรวจสอบอำนาจของผู้ส่งจ่ายรายการเหล่านั้นด้วย

จำนวนเงินที่จ่ายจากเงินจ่ายย่อยมีวงเงินจำกัด โอกาสที่จะก่อให้เกิดการทุจริต  
รายใหญ่ ๆ จึงมีน้อย

จำนวนเงินจ่ายย่อยของสำนักงานแต่ละแห่งควรมีจำนวนเพียงพอสำหรับค่าใช้จ่ายโดยเฉลี่ยของสำนักงานแห่งนั้น ประมาณไม่เกิน 2 สัปดาห์ต่อการเบิกเงินใหม่ 1 ครั้ง ทั้งนี้เพราะถ้าหากมีเงินมากเกินไปจะก่อให้เกิดปัญหาการหยิบยืมเอาเงินไปใช้โดยไม่มีอำนาจ อย่างไรก็ตามในมุมมองกลับถ้าเงินจ่ายย่อยมีจำนวนน้อยเกินไปก็จะก่อให้เกิดปัญหาการเพิ่มงานในการเบิกเงินมากครั้งโดยไม่จำเป็น



## การควบคุมลูกหนี้และการขาย

การควบคุมภายในของบัญชีลูกหนี้และการขายเป็นสิ่งที่ต้องพิจารณาเกี่ยวเนื่องกัน ถ้าการควบคุมการขายไม่รัดกุมพอก็จะก่อให้เกิดหนี้สูญมาก สินค้าอาจถูกส่งให้ลูกค้าซึ่งมีฐานะการเงินไม่มั่นคง การคำนวณราคาสินค้าจะมีข้อผิดพลาดเป็นต้น วิธีการที่ดีที่จะก่อให้เกิดการควบคุมที่ดีเกี่ยวกับการขายและลูกหนี้ นั้น หน้าที่ต่าง ๆ ที่จะกล่าวนี้ ควรจะแยกออกจากกัน และมีการกำหนดเจ้าหน้าที่รับผิดชอบนั้นคือ (1) ใบส่งซื้อของลูกค้า (2) การอนุมัติสินเชื่อ (3) การจ่ายสินค้า (4) การขนส่ง (5) การตรวจสอบใบส่งสินค้า และ (6) การทำบัญชีคุมยอดและบัญชีย่อยลูกหนี้ ถ้าหน้าที่ต่าง ๆ เหล่านี้ใดแยกกันทำ ข้อผิดพลาดและการทุจริตจะเกิดขึ้นน้อยที่สุด หรือถ้าจะมีเกิดขึ้นก็จะตรวจพบได้ง่าย

การพิจารณาการควบคุมลูกหนี้จะเริ่มพิจารณาตั้งแต่จุดเริ่มต้นของการอนุมัติการขาย การอนุมัติการให้สินเชื่อแก่ลูกหนี้ การส่งมอบสินค้าแก่ลูกค้า การบันทึกจำนวนหนี้สินอย่างถูกต้อง ตลอดจนการเก็บเงินจากลูกหนี้ การควบคุมใบเสร็จรับเงิน การให้ส่วนลด การอนุมัติการตัดจำหน่ายหนี้สูญ สิ่งเหล่านี้ล้วนเป็นขอบเขตการควบคุมลูกหนี้และการขายทั้งสิ้น

หลักและวิธีการควบคุมลูกหนี้ที่อาจสรุปได้ดังนี้คือ

- (1) จะต้องมี การแบ่งแยกหน้าที่และความรับผิดชอบของการให้สินเชื่อ การเก็บเงินจากลูกหนี้ การทำบัญชีลูกหนี้รายตัว และบัญชีคุมยอดลูกหนี้ออกจากกัน
- (2) มีวิธีการอนุมัติการให้สินเชื่อและการขยายสินเชื่อที่เหมาะสม
- (3) ต้องมีการเรียกเก็บเงินตามกำหนดเวลาการให้สินเชื่อ
- (4) เอกสารเกี่ยวกับการส่งสินค้า ใบส่งสินค้า ใบเสร็จรับเงิน จะต้องให้เลขหมายกำกับไว้ล่วงหน้า และจัดให้มีวิธีการควบคุมเอกสารเหล่านี้
- (5) มีเจ้าหน้าที่ตรวจสอบปริมาณ ราคา จำนวนเงิน และการคำนวณตัวเลขในใบส่งสินค้าก่อนลงบัญชี
- (6) ต้องมีรายการแสดงงบอายุลูกหนี้ และรายงานสรุปบัญชีที่ตัดจำหน่าย เป็นบัญชีให้ฝ่ายจัดการพิจารณา

(7) การอนุมัติสินการรับคืน ส่วนลด และการตัดจำหน่ายหนี้สูญ ต้องทำ โดยเจ้าหน้าที่ผู้มีอำนาจ

(8) มีการควบคุมติดตามบัญชีที่จำหน่ายเป็นสูญแล้ว ข้างต้นเป็นหลักกว้าง ๆ โดยทั่วไป แต่อย่างไรก็ดี การพิจารณาควบคุมลูกหนี้และ การขายของกิจการน้ำมัน เชื้อเพลิงจะพิจารณาเป็นหัวข้อตามลำดับต่อไปนี้ คือ

- (1) การควบคุมการให้สินเชื่อ
- (2) กำหนดระยะเวลาการให้สินเชื่อและวิธีการจำหน่าย
- (3) การอนุมัติการขายและ Flow Chart ของใบส่งสินค้า
- (4) วิธีการบัญชีและควบคุมบัญชีลูกหนี้
- (5) การควบคุมการให้ส่วนลดและตัดจำหน่ายหนี้สูญ

#### (1) การควบคุมการให้สินเชื่อ

สภาพตลาดการค้าน้ำมัน เชื้อเพลิงในประเทศไทยนั้นลักษณะตลาดเป็นตลาด ของผู้ชาย กล่าวคือผู้ชายค่อนข้างมีอิทธิพลเหนือผู้หญิง (ผู้ชายในที่นี้หมายถึงผู้ชายส่ง (Distributor) ผู้ชายส่งมีโอกาสที่จะเลือกลูกค้าได้ การให้สินเชื่อจึงเป็นใน ลักษณะที่ผู้ชายจะต้องมีหลักประกันในการชำระหนี้จากลูกค้า หนี้สูญอันเกิดจากการ ขายจึงมีน้อย การให้สินเชื่อแก่ลูกค้าแบ่งออกตามหลักประกันการชำระหนี้ได้ 4 ประเภท คือ

- 1.1 ลูกค้าที่มีธนาคารเป็นผู้ค้ำประกัน
- 1.2 ลูกค้าที่มีเงินสดค้ำประกัน
- 1.3 ลูกค้าซึ่งให้สินเชื่อโดยไม่มีหลักทรัพย์ค้ำประกัน
- 1.4 ลูกค้าซึ่งมีหลักทรัพย์ค้ำประกันแบบผสม

ลูกค้าที่มีธนาคารเป็นผู้ค้ำประกัน ลูกค้าประเภทนี้เมื่อตกลงทำการซื้อขายกันแล้ว ลูกค้าจะต้องให้ธนาคารเป็นผู้ออกหนังสือค้ำประกันการชำระหนี้ ครอบคลุมถึงใน วงเงินซึ่งบริษัทจะกำหนดขึ้น ถ้าลูกหนี้ไม่อาจชำระหนี้แก่บริษัทเมื่อถึงกำหนดชำระ หนี้ได้ บริษัทจะเรียกชำระหนี้เอาจากธนาคารซึ่งเป็นผู้ค้ำประกันนั้น

ลูกค้าที่มีเงินสดค้ำประกัน ลูกค้าประเภทนี้จะต้องนำเงินสดมาวางค้ำประกันการ

ข้อสินค้ากับบริษัทตามวงเงินที่กำหนดขึ้น โดยบริษัทจะให้ดอกเบี้ยสำหรับเงินค่าประกัน เช่น เกี่ยวกับการนำเงินฝากธนาคารพาณิชย์ โดยอัตราดอกเบี้ยที่ให้นั้นจะตกลงกันนำดอกเบี้ยที่ได้รับในแต่ละเดือนเข้ามาชดเชยค่าไว้ ในกรณีถ้าลูกค้ามีคัพริวการชำระเงินค่าสินค้า บริษัทก็จะหักเงินสดที่วางค่าประกันนั้นเป็นการชำระหนี้ หลังจากนั้นก็จะแจ้งให้ลูกค้าทราบเพื่อจะนำเงินมาเพิ่มเติมวงเงินค่าประกันให้เต็มตามจำนวนเช่นเดิม

ลูกค้าที่บริษัทให้สินเชื่อโดยไม่มีหลักทรัพย์ค้ำประกัน ลูกค้าประเภทนี้เป็นลูกค้าซึ่งติดต่อค้าขายกับบริษัทเป็นเวลานาน มีประวัติการค้าเป็นงานและฐานะกิจการที่มั่นคง ดังนั้นผู้ขายจึงพิจารณาอนุมัติการให้สินเชื่อภายในวงเงินที่กำหนดให้โดยไม่ต้องมีหลักทรัพย์ใดๆ เป็นเครื่องค้ำประกันหนี้ แต่อย่างไรก็ดีการอนุมัติลูกค้าประเภทนี้จะต้องผ่านการพิจารณาโดยคณะกรรมการการให้สินเชื่อ และมีการออกหนังสืออนุมัติให้แก่ลูกค้าเป็นราย ๆ ไป

ลูกค้าที่มีหลักทรัพย์ค้ำประกันแบบผสม ลูกค้าประเภทนี้มีหลักทรัพย์ค้ำประกันการชำระหนี้มากกว่า 1 ชนิดขึ้นไป เช่น อาจจะมีเงินสดค้ำประกันอยู่ส่วนหนึ่ง และมีธนาคารค้ำประกันอยู่อีกส่วนหนึ่ง เป็นต้น

## (2) กำหนดระยะเวลาการให้สินเชื่อและวิธีการจำหน่าย

การกำหนดระยะเวลาการให้สินเชื่อ นั้น บริษัทจะกำหนดให้แก่ลูกค้าเป็นราย ๆ ไป ซึ่งอาจจะเป็น 30 วัน 45 วัน หรือ 60 วัน เป็นต้น การกำหนดระยะเวลาการให้สินเชื่อ จะขึ้นอยู่กับสภาพภาวะตลาดในเขตหรือท้องถิ่น ๆ การให้สินเชื่อของคุณแข่งขันและฐานะทางการเงินของลูกค้า วิธีปฏิบัติการให้สินเชื่อในทางการค่านั้นจะนับแต่วันส่งของ เช่น เมื่อพ่อค้าซื้อสินค้าโดยได้รับมอบสินค้าในวันที่ 1 เมษายน โดยผู้ขายให้ระยะเวลาการให้สินเชื่อ 30 วัน เช่นนั้นผู้ซื้อจะต้องชำระหนี้ค่าซื้อสินค้าในวันที่ 1 พฤษภาคม คือ 30 วันหลังจากวันที่ได้รับมอบสินค้า แต่วิธีปฏิบัติของการซื้อขายน้ำมันเชื้อเพลิงนั้นจะมีความหมายว่า กำหนดระยะเวลาการชำระหนี้จะนับแต่วันสิ้นเดือน (End of the Month) กล่าวคือในระหว่างเดือนไม่ว่าจะซื้อน้ำมันในวันใดระหว่างวันที่ 1 ถึง 30 การนับระยะเวลาการให้สินเชื่อจะถือว่าเป็นการซื้อ

ในวันสิ้นเดือนทั้งสิ้น เหตุที่วิธีการปฏิบัติเป็นเช่นนี้ก็เพื่อให้เกิดความสะดวกในการนับระยะเวลาการให้สินเชื่อและการเรียกเก็บเงินจากลูกหนี้ ถ้าการคิดระยะเวลาการให้สินเชื่อแล้ววันส่งมอบน้ำมันแต่ละเที่ยวแล้วจะเกิดความยุ่งยากในทางปฏิบัติ กล่าวคือลูกค้าบางรายอาจจะชื้อน้ำมันมาก และเกือบทุกวันแล้วในเดือนต่อไปก็จะต้องนำเงินชำระค่าชื้อทุกวัน การกำหนดวิธีการปฏิบัติเช่นนี้จะทำให้ลูกค้ามีกำหนดระยะเวลาเพิ่มขึ้น กล่าวคือถ้ากำหนดระยะเวลาการให้สินเชื่อเป็น 30 วัน ลูกค้าเริ่มชื้อน้ำมันตั้งแต่วันที่ 1 แล้ว ก็เท่ากับว่าเขาจะมีระยะเวลาการชำระหนี้สำหรับเที่ยวนั้นถึง 60 วัน

อย่างไรก็ดีในขณะที่เกิดวิกฤตการณ์ภาวะน้ำมันขาดแคลนทั่วโลก สภาพการให้สินเชื่อแก่ลูกค้าก็เปลี่ยนแปลงเป็นการขายเงินสดเสียเกือบหมด

วิธีการจำหน่าย การจำหน่ายน้ำมันอาจแยกออกได้ตามลักษณะการขนส่งได้ดังนี้คือ

2.1 การจำหน่ายโดยบริษัทจัดส่ง (Company Delivery Sales)

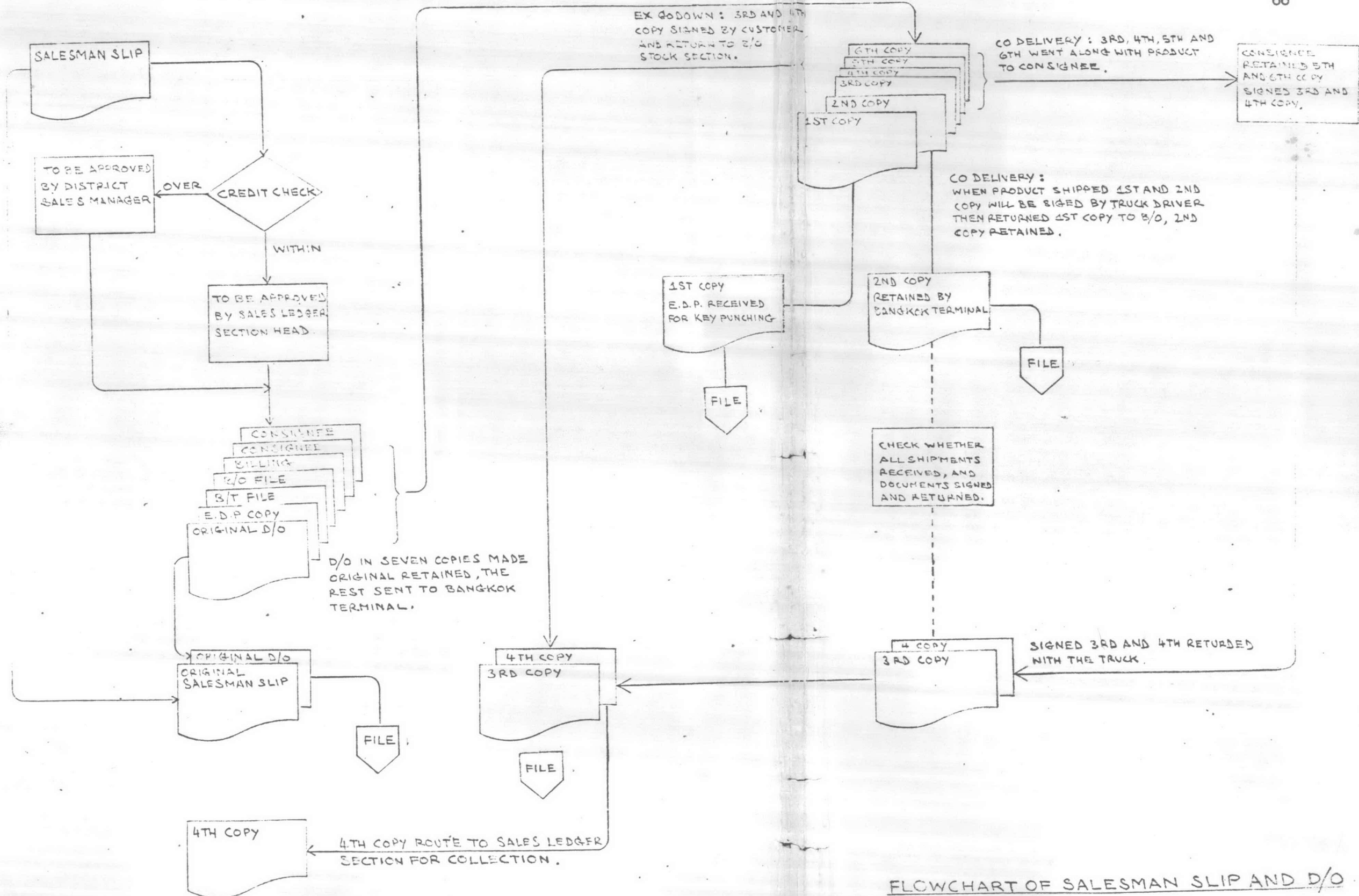
2.2 การจำหน่ายโดยลูกค้าขนส่งเอง (Ex-Godown Sales)

การจำหน่ายน้ำมันภายในเขตกรุงเทพมหานคร และเขตจังหวัดใกล้เคียง ราคา น้ำมันจะไม่รวมค่าขนส่ง กล่าวคือบริษัทจะเป็นผู้ทำการจัดส่งให้ แต่อาจจำหน่ายนอกเขตดังกล่าว ราคาบนใบขนส่งน้ำมันจะรวมค่าขนส่งเข้าไว้ด้วยเมื่อเป็นการจำหน่ายโดยบริษัทขนส่ง แต่ถาเป็นการจำหน่ายแบบ Ex-Godown แล้ว ลูกค้าก็จะต้องนำรถมาบรรทุกน้ำมันจากคลังควยตนเอง

(3) การอนุมัติการขายและ Flow Chart ของใบส่งสินค้า

การอนุมัติการขายจะพิจารณาจาก Flow Chart ของใบส่งสินค้า (Delivery Order) ดังต่อไปนี้คือ





FLOWCHART OF SALESMAN SLIP AND D/O

เมื่อลูกค้ามาขอซื้อจากแผนกขาย พนักงานขายจะออก Salesman Slip ซึ่งจะแสดงจำนวนปริมาตรและจำนวนเงินสำหรับการชื้อน้ำมันในทีเดียวนั้น Salesman Slip จะถูกส่งไปเพื่ออนุมัติการขายยังแผนกควบคุมสินเชื่อฝ่ายบัญชี (Sales Ledger Section) การควบคุมกรให้สินเชื่อของฝ่ายบัญชีจะมีการจับบันทึกรายการสินเชื่อ (Credit Control Record) ของลูกค้าแต่ละรายโดยจะมีรายละเอียดเกี่ยวกับ

- (ก) จำนวนหนี้ค้างชำระ (การใช้สินเชื่อชื้อน้ำมันในครั้งก่อน)
- (ข) ระยะเวลาการให้สินเชื่อ (Credit Term)
- (ค) วงเงินสินเชื่อ (Credit Limit)

พนักงานสินเชื่อจะนำยอดเงินการชื้อครั้งใหม่รวมกับยอดหนี้ค้างชำระเดิม ถ้ายอดรวมไม่เกินวงเงินสินเชื่อที่กำหนดไว้ ก็จะอนุมัติการขายได้ทันที แผนกควบคุมสินเชื่อมีอำนาจอนุมัติการขายได้เฉพาะรายการซึ่งไม่เกินวงเงินสินเชื่อที่กำหนดไว้สำหรับลูกค้าแต่ละรายเท่านั้น ถ้าการชื้อนั้นเกินวงเงินสินเชื่อ Salesman Slip จะต้องส่งต่อไปอนุมัติการขายโดยเจ้าหน้าที่ผู้มีอำนาจฝ่ายขายพิจารณาอนุมัติเป็นราย ๆ แลวแต่กรณี เมื่อ Salesman Slip ได้รับการอนุมัติเรียบร้อยแล้วก็จะส่งต่อไปเตรียมใบส่งสินค้า (Delivery Order) Salesman Slip จะถูกกลัดติดกับต้นฉบับใบส่งสินค้า (Delivery Order) เพื่อเก็บไว้เป็นเอกสารอ้างอิงต่อไป

ใบส่งสินค้า (Delivery Order)

ใบส่งสินค้า 1 ชุด ประกอบด้วยต้นฉบับและสำเนาอีก 6 ฉบับ รวมเป็น 7 ฉบับ

ใบส่งสินค้าทั้งชุดจะแจกจ่ายออกดังนี้คือ

- ต้นฉบับ จะใช้แนบติดกับ Salesman Slip
- สำเนาฉบับที่ 1 ส่งไปแผนก Electronic Data Processing (E.D.P.)
- " 2 เก็บไว้เป็นเอกสารอ้างอิง ณ สำนักงานออกใบส่งสินค้า
- " 3 เก็บไว้ที่คลังน้ำมัน (จะมีลายเซ็นรับจากลูกค้าภายหลังการจัดส่ง)
- " 4 ให้พนักงานเก็บเงิน( " " )

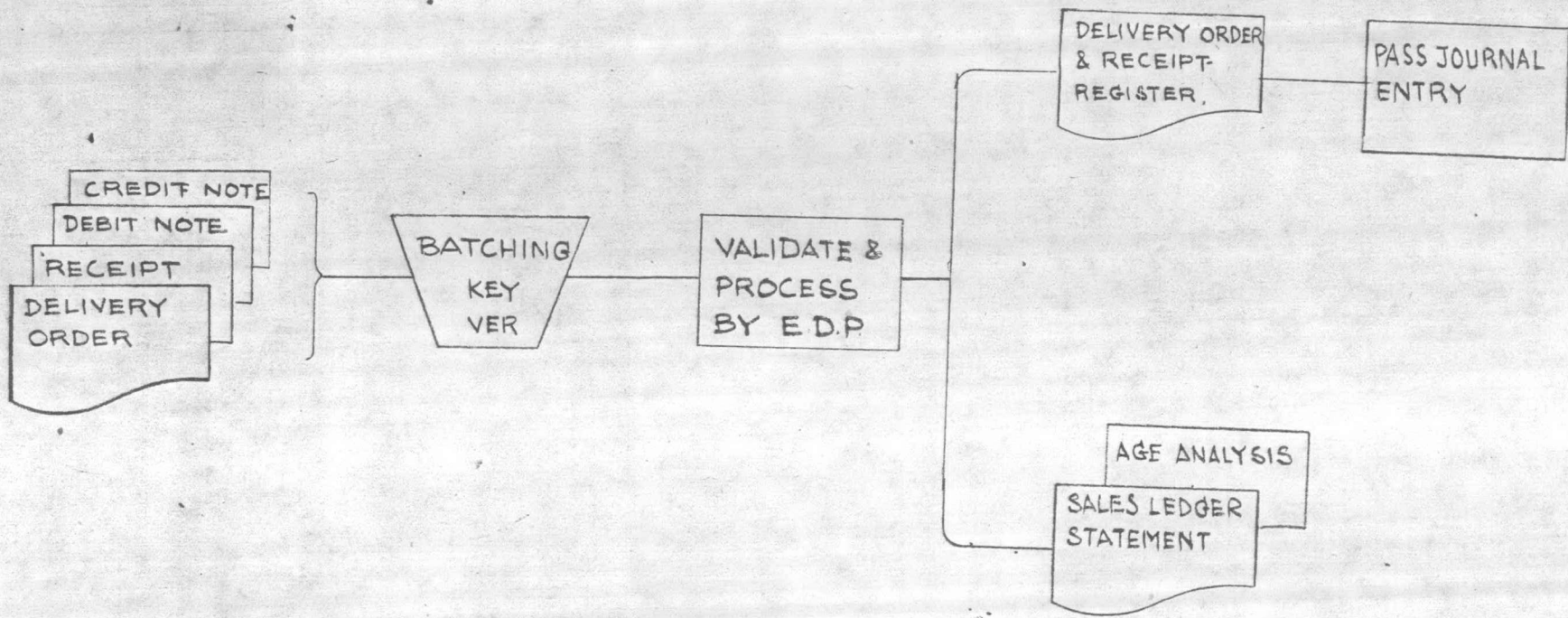


สำเนาฉบับที่ 5 }  
" 6 } ส่งให้ลูกค้า

การแจกจ่ายใบส่งสินค้าสำหรับวิธีการจำหน่ายแบบบริษัทจัดส่ง (Company Delivery) และลูกค้าขนส่งเอง (Ex-Godown) นั้น Flow ของเอกสารจะแตกต่างกันเล็กน้อย ในตอนท้าย กล่าวคือ เมื่อใบส่งสินค้าได้รับการอนุมัติเรียบร้อยแล้ว ฉบับจะแยกออกไปกัลคติดกับ Salesman Slip จากนั้นสำเนาทั้ง 6 ฉบับจะถูกจัดส่งไปยังคลังน้ำมัน (ซึ่งแยกอยู่ต่างหากจาก Office) เมื่อคลังน้ำมันส่งน้ำมัน สำเนาใบที่ 1 จะถูกส่งกลับมายังแผนก (Electronic Data Processing) เพื่อเข้าเครื่องจักรลงบัญชีลูกค้าต่อไป สำเนาใบที่ 2 จะเก็บไว้ที่คลังน้ำมันเพื่อใช้เทียบกับสำเนาฉบับที่ 3 และฉบับที่ 4 ซึ่งจะถูกส่งไปพร้อมกับพนักงานขับรถบรรทุกน้ำมัน และให้ลูกค้าเซ็นรับบนใบส่งสินค้าทั้ง 2 ฉบับดังกล่าว การนำสำเนาฉบับที่ 2 เทียบกับสำเนาฉบับที่ 3 และ 4 นั้นก็เพื่อให้แน่ใจได้ว่า น้ำมันซึ่งจัดส่งโดยบริษัทถึงมือลูกค้าโดยเรียบร้อยแล้ว สำหรับในกรณีที่ลูกค้าทำการขนส่งเอง เมื่อลูกค้ารับน้ำมันที่คลังเจ้าหน้าที่จะให้ลูกค้าเซ็นรับน้ำมันบนใบส่งสินค้าฉบับที่ 3 และ 4 ทันทีที่ได้รับน้ำมัน สำเนาฉบับที่ 3 และ 4 ซึ่งมีลายเซ็นรับของลูกค้าจะถูกส่งไปยังแผนก Stock สำเนาฉบับที่ 3 จะเก็บไว้เป็นเอกสารอ้างอิง ถ้าหากเกิดมีปัญหาดียกซึ่งผู้รับน้ำมันหรือปัญหาอื่น ๆ ซึ่งอาจเกิดขึ้น ส่วนสำเนาฉบับที่ 4 จะส่งต่อไปยังพนักงานเก็บเงิน เพื่อใช้เป็นเอกสารเรียกเก็บเงินจากลูกค้าเมื่อถึงกำหนดชำระ โดยผู้เก็บเงินจะมอบสำเนาฉบับนี้พร้อมทั้งออกใบเสร็จรับเงินแก่ลูกค้า สำเนาฉบับที่ 5 และ 6 นั้นจะให้ลูกค้าไว้

(4) วิธีการบัญชีและควบคุมบัญชีลูกหนี้

การควบคุมบัญชีลูกหนี้อาจจะอธิบายตาม Flow Chart ต่อไปนี้



FLOW CHART OF ACCOUNTS RECEIVABLE

บัญชีลูกหนัรายตัว (Customer Subsidiary Ledger)

เอกสารเข้าบัญชีลูกหนัอันใดแก่ ใบส่งสินค้า (Delivery Orders) ใบเสร็จรับเงิน (Official Receipt) ใบแจ้งหนั และใบหักหนั (Debit Note & Credit Note) ก่อนจะเข้าเครื่องจักรทำบัญชียังแผนก Electronic Data Processing จะมีเจ้าหน้าที่ควบคุมข้อมูล (Control Data) โดยเจ้าหน้าที่ผู้รับหนัจะตรวจสอบความถูกต้องของเอกสาร ซึ่งจะเป็นการตรวจสอบรหัสเลขหมายให้ไว้สำหรับลูกค้าแต่ละราย หลังจากนั้นจะแยกเอกสารออกแต่ละประเภทและสรุปเป็นหม (Batching System) เพื่อสามารถควบคุมตัวเลขทั้งหมดที่จะเข้าบัญชีลูกหนัโดยจะมีการจัดบันทึกไว้ว่าเอกสารแต่ละชนิดในเดือนนั้นเป็นกลุ่ม (Batch) และมียอดรวมเท่าใด ในตอนสิ้นเดือนผู้ควบคุมข้อมูลก็จะได้อผลสรุปออกมาดังนี้คือ

<u>ชนิดของเอกสาร</u>	<u>จำนวน Batch</u>	<u>จำนวนเอกสาร</u>	<u>จำนวนเงิน</u>
ใบส่งสินค้า	32	1520 ฉบับ	1,356,752.-
ใบเสร็จรับเงิน	28	1625 "	2,657,126.-
-	-	-	-
-	-	-	-

จากเอกสารดังกล่าวเครื่องจักรจะแยกประเภทเข้าบัญชีลูกหนัรายตัว และรายงานแสดงงบแยกอายุลูกหนัอีกหนึ่งชุด

บัญชีลูกหนัคุมยอด เอกสารต่าง ๆ ที่เข้าเครื่องจักรนั้นเป็นการจัดทำบัญชีลูกหนัรายตัวเท่านั้น สำหรับบัญชีคุมยอดลูกหนันั้นในตอนสิ้นเดือน เจ้าหน้าที่ควบคุมข้อมูลจะทราบว่าในเดือนนั้นมีลูกค้ามาชอน้ำมันจากใบส่งสินค้าเท่าใด และได้รับชำระหนัค่าสินค้าเท่าใด ก็จะสามารถสรุปทำรายการ Journal Entry เพื่อเข้าในบัญชีแยกประเภทดังนี้

"ใบส่งสินค้าและใบแจ้งหนั"

Dr ลูกหนั

Cr ชาย

## "ใบเสร็จรับเงินและใบหักหนี้"

Dr. เงินสด

Cr ลูกหนี้

### รายงานแสดงงบแยกอายุลูกหนี้ (Aging Account Receivable Statement)

งบแยกอายุลูกหนี้ เป็นรายงานให้ฝ่ายจัดการทราบว่า ยอดลูกหนี้ทั้งหมด ตามบัญชีลูกหนี้ นั้น แยกออกเป็นชนิดต่าง ๆ คือ ลูกหนี้ที่ยังไม่ถึงกำหนดชำระ ลูกหนี้ พนกำหนดชำระ 30 วัน พนกำหนดชำระ 90 วัน ... 120 วัน มีอยู่ชนิดละเท่าใด งบแยกอายุลูกหนี้จะแสดงให้เห็นสำหรับลูกหนี้แต่ละราย ซึ่งจากรายงานนี้จะเป็น เครื่องมือช่วยให้ฝ่ายจัดการพิจารณาความสามารถในการชำระหนี้ หนี้ค้างชำระ ซึ่งพนกำหนดจะได้เร่งรัดให้มีการเรียกเก็บเงินโดยเร็ว การขายจะสมบูรณ์ไม่ได้ ถ้าเรียกเก็บเงินได้ไม่ครบ นอกจากนี้ยังบังคับกล่าวยังเป็นปัจจัยที่นำมาพิจารณาถึง บัญชีสำรองหนี้สูญอีกด้วย

#### (5) การควบคุมการให้ส่วนลดและการตัดจำหน่ายหนี้สูญ

ลักษณะการให้ส่วนลดอาจแบ่งออกได้เป็น 2 ชนิด คือ

5.(1) ส่วนลดเงินสด Cash Discount

5.(2) ส่วนลดการค้า Trade Discount

ส่วนลดเงินสด วิธีปฏิบัติการให้ส่วนลดเงินสดทำได้ง่าย ๆ ดังนี้คือ การให้ส่วนลดแก่เงินสดจะพิจารณาจากยอดบัญชีลูกหนี้รายตัวว่าในตอนสิ้นงวดประจำเดือนมียอดค้างชำระอยู่หรือไม่ (Debit Balance) ถ้าไม่มีคือยอดเป็น 0 หรือ Credit Balance ก็ให้ส่วนลดเงินสดแก่ลูกหนี้รายนั้น จำนวนส่วนลดที่จะให้แก่ลูกค้านั้นพิจารณาจากจำนวนน้ำมันที่ชนเป็นหลักในการคำนวณ โดยกำหนดว่าน้ำมันแต่ละชนิดที่ชื้อไปนั้น 1 ลิตร จะให้ส่วนลดกี่สตางค์ ดังนี้ เป็นต้น

ส่วนลดการค้า หลักที่ใช้ในการพิจารณาการให้ส่วนลดการค้าจะใช้จำนวนน้ำมันที่ลูกค้าชนไปในแต่ละงวดเป็นหลักในการคำนวณ โดยจะกำหนดจำนวนค่าสุดซึ่งลูกค้าจะต้องชื้อ ถ้าลูกค้าชื้อน้ำมันสูงกว่าจำนวนค่าสุดที่กำหนดให้ก็จะให้ส่วนลดเป็นขั้น ๆ ไป ตัวอย่างเช่น ส่วนลดลูกค้า นาย ก มีดังนี้คือ

1 - 1,000 ลิตรลดเพื่อชื้อ ไม่มีส่วนลด

น้ำมันเบนซินพิเศษ 1 - 20,000 ลิตรต่อเดือน ไม่มีส่วนลด  
 (Super - Hi) 20,001 - 40,000 ลิตรต่อเดือน ส่วนลดลิตรละ 0.021 สต.  
 40,001 ลิตรขึ้นไป ให้ส่วนลดลิตรละ 0.040 สต.

วิธีการให้ส่วนลดการค่างจะกำหนดขึ้นโดยคณะกรรมการให้สินเชื่อและส่วนลดโดยจะพิจารณาให้ส่วนลดแก่ลูกค้าเป็นราย ๆ ไป เมื่อมีการอนุมัติจากคณะกรรมการแล้วจะมีการออกหนังสือไว้เป็นหลักฐาน การให้ส่วนลดนี้เป็นความลับของลูกค้าแต่ละราย เพราะจำนวนส่วนลดที่ให้แก่ลูกค้าอาจจะไม่เท่ากัน วิธีการคำนวณจำนวนส่วนลดนี้จะทำโดยเครื่องจักร I.B.M. ซึ่งจะให้รายงานส่วนลดออกมา หลังจากนั้นรายงานส่วนลดจะได้รับการตรวจสอบความถูกต้อง จากเอกสารหลักฐานซึ่งคณะกรรมการได้อนุมัติไว้ หลังจากนั้นจำนวนส่วนลดนี้จะเข้าบัญชีลูกหนี้รายตัวซึ่งเมื่อลูกค้าใดทราบจำนวนส่วนลดของตนแต่ละเดือนจากรายงานลูกหนี้แล้ว จะนำส่วนลดนั้นมาชดเชยผลิตภัณฑ์ต่อไป กล่าวคือส่วนลดนี้จะไม่จ่ายเป็นเงินสดให้แก่ลูกค้าหนี้สูญ ดังที่โลกกล่าวแล้วในตอนต้นว่าตลาดการค่าน้ำมันเป็นตลาดของผู้ชาย ดังนั้นผู้ชายจึงมีโอกาสที่จะเลือกลูกค้าได้มาก ประกอบกับวิธีพิจารณาการให้สินเชื่อมีการนำทรัพย์สินมาค้ำประกันจำนวนหนี้ โอกาสที่จะเกิดหนี้สูญจึงมีน้อย อย่างไรก็ตามวิธีการตัดจำหน่ายหนี้สูญมีวิธีการควบคุมโดยกำหนดวงเงินของเจ้าหน้าที่ผู้มีอำนาจอนุมัติการตัดจำหน่ายหนี้สูญไว้อย่างรัดกุม และเมื่อตัดจำหน่ายออกไปแล้วยังมีเจ้าหน้าที่ติดตามทวงถามลูกหนี้ที่ใดตัดจำหน่ายแล้ว นอกจากนี้ยังมีรายงานแสดงจำนวนหนี้ซึ่งตัดเป็นสูญ และเรียกเก็บไว้เปรียบเทียบให้เห็นในแต่ละปีเสนอต่อฝ่ายจัดการพิจารณาอีกด้วย

## การควบคุมเจ้าหน้าที่และการจัดซื้อ

ธุรกิจทุกประเภทหน้าที่การจัดซื้อเป็นส่วนงานซึ่งก่อให้เกิดการทุจริตได้ง่าย เจ้าหน้าที่ฝ่ายจัดซื้อมักจะถูกชักจูงโดยพนักงานขายให้ซื้อสินค้าของตน โดยจะเสนอผลประโยชน์ให้ จากผลประโยชน์เล็กน้อยในขั้นแรก ๆ จะเป็นสิ่งส่งเสริมและจูงใจให้ก่อการทุจริตครั้งใหญ่ต่อไป ถ้าการควบคุมภายในไม่รัดกุมพอแล้ว การจัดซื้อจะเป็นช่องทางที่จะก่อให้เกิดการทุจริตที่สำคัญทางหนึ่ง

การควบคุมการจัดซื้อที่สำคัญคือ การจัดหน่วยงานที่เกี่ยวกับการซื้อ การรับของ และการจัดบันทึก ต้องกระจายออกไปยังหน่วยต่าง ๆ ของกิจการ หน้าที่ดังกล่าวจะต้องแยกออกจากกันโดยเด็ดขาด และหากกิจการใหญ่พอควรจะต้องแยกบุคคลแผนก เอกสารในการจัดซื้อจะต้องให้เลขหมายกำกับไว้ล่วงหน้า และมีสำเนาเพียงพอที่จะแจกจ่ายไปยังแผนกบัญชี และแผนกรับของ การจัดซื้อบางครั้งเพื่อความสะดวกรวดเร็วโดยการสั่งซื้อทางโทรศัพท์จากผู้ขายซึ่งเคยติดต่อกันมาแล้ว อย่างไรก็ตามการจัดทำใบสั่งซื้อก็ควรทำตามไปให้ถูกต้องตามระเบียบที่วางไว้

เพื่อให้การออกไปสั่งซื้อแต่ละครั้งมีระเบียบรัดกุม ควรจะยึดหลักปฏิบัติก่อนออกไปสั่งซื้อดังต่อไปนี้

- (ก) ต้องพิจารณาถึงความจำเป็นในการจัดซื้อครั้งนั้น
- (ข) จัดให้มีการยื่นซองประกวดราคา
- (ค) ต้องได้รับอนุมัติจากเจ้าหน้าที่ฝ่ายการเงิน

เมื่อออกไปสั่งซื้อและรับของเรียบร้อยแล้ว ก่อนการจ่ายเงิน เจ้าหน้าที่จะต้องมีความมั่นใจเสียก่อนว่า

- (1) สินค้าเหล่านั้นได้รับการสั่งซื้อและมีการออกไปสั่งซื้อโดยถูกต้อง ราคา สินค้า จำนวนเงิน ในใบสั่งซื้อ และใบส่งสินค้าจะต้องถูกต้องตรงกัน
- (2) สินค้าเหล่านั้นมีเอกสารการตรวจนับจากผู้ตรวจรับสินค้าเรียบร้อยแล้ว
- (3) การคำนวณราคา ส่วนลด ได้รับการตรวจสอบว่าถูกต้อง
- (4) มีการจำแนกเข้าบัญชีสำหรับการซื้อนั้น



หลังจากที่มีการจ่ายเงินแล้ว เอกสารจ่ายเงินนั้นจะต้องมีการจัดทำเครื่องหมายใด ๆ ลงบนเอกสาร เพื่อป้องกันมิให้มีการจ่ายเงินซ้ำ

เพื่อให้การจัดซื้อมีประสิทธิภาพ วัตถุประสงค์การจัดซื้อและปัจจัยที่จะต้องนำมาพิจารณาประกอบการจัดซื้อแต่ละครั้งมีดังนี้

- (1) กิจการจะต้องมีสินค้าอยู่อย่างเพียงพอที่จะขายให้แก่ลูกค้าตามสภาวะของตลาด
- (2) จะต้องจัดการเงินทุนหมุนเวียนให้เพียงพอสำหรับการจัดซื้อ
- (3) ต้องควบคุมการสูญเสียอันเกิดจากสินค้ามากเกินไป สินค้าล้าสมัย และราคาสินค้าขึ้น ๆ ลง ๆ ตามภาวะการณตลาดที่น้อยที่สุด
- (4) มีการกำหนดจำนวนในการจัดซื้อแต่ละครั้งในจำนวนที่จะได้ต้นทุนต่ำ
- (5) จะต้องไม่ให้สินค้าหมด Stock ไม่พอจำหน่าย

เจ้าหนี้ (Account Payable) เจ้าหนี้หมายถึงจำนวนหนี้ซึ่งเกิดขึ้นจากการซื้อสินค้า และภาระผูกพันของกิจการซึ่งใดก็เกิดขึ้น เจ้าหนี้เกิดขึ้นได้จากการจัดซื้อวัตถุดิบ สินค้า สินทรัพย์ บริการต่าง ๆ และเกิดจากต้นทุนในการดำเนินงานอื่น ๆ เช่น ค่าใช้จ่ายในการบริหาร ภาษี ค่าจ้าง เงินเดือน ฯลฯ เป็นต้น ด้วยเหตุที่สาเหตุแห่งการเกิดเจ้าหนี้มีได้หลายทางดังนี้ เราอาจแบ่งเจ้าหนี้ออกเป็น

- (1) เจ้าหนี้ - การค้า
- (2) เจ้าหนี้ - อื่น ๆ

เจ้าหนี้ทางการค้าหมายถึงเจ้าหนี้ซึ่งเกิดขึ้นจากการซื้อสินค้า วัตถุดิบ จากผู้จำหน่ายซึ่งให้สินเชื่อกับผู้จำหน่าย หนี้สินประเภทนี้จะมีหลักฐานแห่งมูลหนี้อันได้แก่ ใบส่งสินค้า ใบสั่งซื้อ เป็นต้น ส่วนเจ้าหนี้อื่น ๆ เป็นหนี้สินเกิดจากการดำเนินงานซึ่งไม่เกี่ยวกับการซื้อสินเพื่อจำหน่ายโดยตรง การควบคุมเจ้าหนี้สิ่งที่จะต้องระลึกไว้เสมอก็คือบัญชีเจ้าหนี้ของกิจการหนึ่งจะกลายเป็นบัญชีลูกหนี้ของอีกกิจการหนึ่ง ดังนั้นถ้าเกิดการผิดพลาดขึ้น ก็จะสามารถตรวจสอบกันได้ หลักการควบคุมเจ้าหนี้ที่สำคัญคือ กิจการจะต้องได้รับสินค้าหรือบริการไว้ถูกต้องครบถ้วนแล้วจึงจะมีการจ่ายเงิน ดังนั้นการควบคุมเจ้าหนี้จึงอาศัยหลักการควบคุมของการจัดซื้อ การรับของ การจ่ายเงินนั่นเอง

## หลักการควบคุมภายในการจัดซื้อและเจ้าหน้าที่อาจสรุปได้ดังต่อไปนี้

- (1) การจัดซื้อ การรับของ การจัดทำบัญชีเจ้าหน้าที่ และการจ่ายเงิน ควรจะต้องมีเจ้าหน้าที่รับผิดชอบแยกออกจากกัน
- (2) การจัดซื้อทุกครั้งต้องได้รับอนุมัติจากเจ้าหน้าที่ผู้มีอำนาจและมีเอกสารขอซื้อ (Purchase Requisition) ซึ่งได้รับอนุมัติแล้วมีการกำหนดวิธีการที่มีประสิทธิภาพ และเป็นหลักประกันให้ฝ่ายจัดซื้อมั่นใจและเชื่อถือได้ว่าการจัดซื้อนั้นซื้อได้ในราคาที่สมควร เหมาะสม ไม่แพงเกินไป ในขณะที่เดียวกันก็ได้ของตามคุณภาพที่ต้องการ
- (3) มีการตรวจสอบใบส่งสินค้าซึ่งได้รับจากผู้ขายถึง จำนวน ราคา และการคำนวณเลข พร้อมทั้งจะนำมาเทียบกับใบสั่งซื้อ และรายงานการรับสินค้า
- (4) เอกสารใบสั่งซื้อ รายงานการรับของจะต้องมีหมายเลขเรียงลำดับไว้ล่วงหน้า และมีการควบคุมการใช้เอกสารเหล่านี้
- (5) มีการจัดทำบัญชีย่อยเจ้าหน้าที่รายตัว และต้องมีการตรวจสอบกระทบยอดกับบัญชีคุมยอดเจ้าหน้าที่ ตามกำหนดเวลาซึ่งกำหนดขึ้น

## การควบคุมการจัดซื้อกิจการน้ำมันเชื้อเพลิง

การดำเนินงานแผนกจัดซื้อของกิจการน้ำมันเชื้อเพลิงอยู่ในความรับผิดชอบของแผนกธุรการ (Operations Department) แผนกจัดซื้อนอกจากจะมีหน้าที่จัดซื้อเครื่องจักร เครื่องยนต์ และสินทรัพย์ประจำอื่น ๆ แล้ว หน้าที่สำคัญอีกอย่างหนึ่งก็คือการจัดซื้อน้ำมันเชื้อเพลิงจากโรงกลั่นเพื่อป้อนความต้องการของตลาด แหล่งสำคัญสำหรับจัดซื้อน้ำมันเชื้อเพลิงคือ โรงกลั่นน้ำมันภายในประเทศและสั่งซื้อจากต่างประเทศ

วิธีดำเนินงานสั่งซื้อน้ำมันเชื้อเพลิงจะมีการวางแผน 1 ปีล่วงหน้าก่อนการดำเนินงาน โดยฝ่ายจัดซื้อจะได้ตัวเลขความต้องการของตลาด (Market Share) จากแผนกขายโดยแยกออกเป็นน้ำมันเชื้อเพลิงแต่ละประเภท ตัวเลข Market Share ดังกล่าวจะกระจายย่อย (Break down) ออกเป็นตัวเลขแต่ละเดือน ตัวเลขความต้องการน้ำมันเชื้อเพลิงทั้งหมดจะถูกส่งไปยังโรงกลั่นภายในประเทศ ทั้งนี้เพื่อให้โรงกลั่นมีเวลาวางแผนการผลิต (กลั่นน้ำมัน) และจัดส่งน้ำมันเชื้อเพลิงจากต่าง

โรงกลั่นมีโหลกาสว่างแผนการผลิต (กลั่นน้ำมัน) และการส่งขื่อน้ำมันดิบจากต่างประเทศ ทั้งหมดนี้เป็นแผนการระยะ 1 ปี สำหรับแผนงานระยะสั้นในรอบ 1 เดือนนั้น ในทุก ๆ เดือนเจ้าหน้าที่โรงกลั่นและเจ้าหน้าที่แผนกจัดซื้อจะมีการประชุมร่วมกัน เกี่ยวกับตัวเลขน้ำมันที่ขอไป การประชุมนี้เพื่อโรงกลั่นจะแจ้งให้ทราบว่าจะสามารถจัดส่งน้ำมันให้ไคตามความต้องการที่ขอไปหรือไม่ พร้อมกันนี้ทางฝ่ายจัดซื้อก็จะกำหนดแผนการจัดส่งน้ำมันให้แกโรงกลั่นด้วย ในแต่ละเดือนการจัดส่งน้ำมันจะแบ่งออกเป็น 3 งวด งวดละ 10 วัน แผนการจัดส่งน้ำมันจากโรงกลั่นภายในประเทศนั้น ปัจจัยที่จะต้องนำมาพิจารณาด้วย คือ

- (1) จำนวนความจุของถังน้ำมันแต่ละประเภทที่มีอยู่
- (2) จำนวนน้ำมันซึ่งจะต้องสำรองไว้ตามกฎหมาย
- (3) ตัวเลขการขายน้ำมันโดยเฉลี่ยของน้ำมันแต่ละประเภท
- (4) ระยะเวลาการขนส่งน้ำมันจากโรงกลั่นถึงคลังน้ำมัน
- (5) การรับน้ำมันจากต่างประเทศ (ถ้ามี)

เมื่อโรงกลั่นได้รับกำหนดการขนส่งจากบริษัทแล้ว ก็จะจัดส่งให้เมื่อถึงกำหนดเวลา อย่างไรก็ตามการขนส่งน้ำมันนั้นจะยืดหยุ่นไคตามความเหมาะสม ทั้งนี้เพราะตัวเลขต่าง ๆ ที่ประมาณไว้อาจคลาดเคลื่อน เช่น ยอดขายลดลง ทำให้ stock สินค้าคงเหลืออยู่มาก ทำให้ไม่มีที่พอสำหรับรับน้ำมันไค การขนส่งก็อาจจะต้องเลื่อนกำหนดออกไป ทั้งนี้โดยที่บริษัทจะต้องแจ้งให้โรงกลั่นทราบ ดังนั้นเป็นต้น

#### การส่งขื่อน้ำมันจากต่างประเทศ

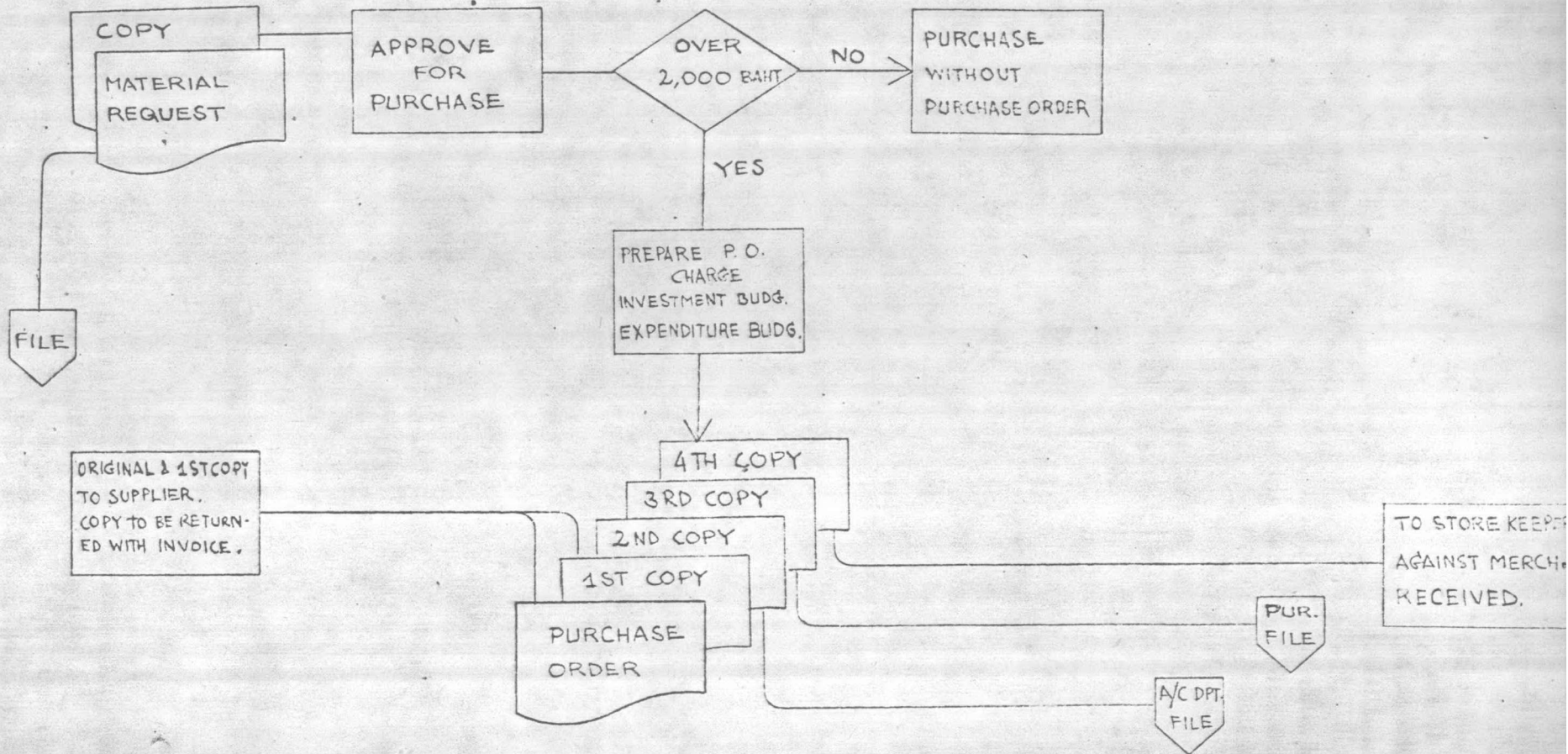
การส่งขื่อน้ำมันจากต่างประเทศนั้นจะทำใน 2 กรณีคือ

(1) เมื่อโรงกลั่นภายในประเทศแจ้งให้ทราบว่าไม่สามารถจัดส่งน้ำมันเชื้อเพลิงให้ไคตามความต้องการ กรณีที่โรงกลั่นไม่อาจจัดส่งน้ำมันให้ไคก็คือ เมื่อมีการปิดบางส่วนเพื่อซ่อมแซมและบำรุงรักษาประจำปี (Cat Crocher Shut Down) ทำให้โรงกลั่นไม่อาจดำเนินงานให้เต็มประสิทธิภาพ

(2) การจัดส่งน้ำมันเชื้อเพลิงให้ทหารต่างชาติ ซึ่งมีการระบุไว้ในสัญญาซื้อขายว่าต้องการน้ำมันซึ่งจัดซื้อมาจากต่างประเทศ

### วิธีการจัดซื้อทรัพย์สินอื่น ๆ

การจัดซื้อสินทรัพย์ เครื่องมือเครื่องใช้ และบริการต่างๆ ได้มีการกำหนดจำนวนเงินขั้นต่ำสำหรับการออกไปสั่งซื้อ กล่าวคือ ถ้าการจัดซื้อซึ่งต่ำกว่า 2,000 บาท ก็จะไม่ออกไปสั่งซื้อ แต่ในบางกรณีถ้าต้องการให้มีเอกสารอ้างอิงก็จะมี การออกไปสั่งซื้อ แม้จำนวนเงินจะต่ำกว่า 2,000 บาทก็ตาม ก่อนการจัดซื้อฝ่ายจัดซื้อ จะต้องมีการสอบถามจากแหล่งจำหน่ายต่าง ๆ เพื่อเปรียบเทียบคุณภาพและราคา ของสิ่งนั้น ๆ กรณีจัดซื้อเครื่องมือ เครื่องใช้ และอุปกรณ์ ซึ่งมีปริมาณใช้จำนวน มากเช่น ปืนจ่ายน้ำมันตามสถานีบริการ เครื่องสูบลม เครื่องยกกรร (Hoist) ฝ่ายจัดซื้อจะต้องจัดให้มีการยื่นซองประมูลเสนอราคาโดยผู้จำหน่ายต่าง ๆ ปีละครั้ง ทั้งนี้เพื่อให้ฝ่ายจัดซื้อสามารถจัดซื้อได้อย่างมีประสิทธิภาพ รายละเอียดวิธีการจัดซื้ออาจพิจารณาได้ตาม Flow Chart ดังต่อไปนี้



FLOW CHART OF PURCHASE ORDER

เมื่อแผนกต่าง ๆ ต้องการจัดซื้อจะทำใบขอซื้อ (Material Requisition) ขึ้น  
 ใบขอซื้อจะบอกถึงจำนวนและคุณภาพของสิ่งของที่ต้องการ ใบขอซื้อฝ่ายจัดซื้อจะ  
 ใช้เป็นเอกสารในการจัดทำใบสั่งซื้อต่อไป ใบขอซื้อ 1 ชุดมี 2 ฉบับคือ ต้นฉบับ  
 และสำเนา เมื่อใบขอซื้อได้รับการอนุมัติการซื้อแล้ว ต้นฉบับจะเก็บเข้า File  
 ของแต่ละแผนกเรียงไว้ตามลำดับเลขหมาย สำเนาจะจัดส่งให้แผนกจัดซื้อเพื่อคำ  
 เน้นการจัดซื้อต่อไป ถ้ามูลค่าของที่จะซื้อต่ำกว่า 2,000 บาท ฝ่ายจัดซื้อก็จะคำ  
 เน้นการซื้อได้โดยไม่ต้องออกใบสั่งซื้อ สำหรับรายการซึ่งต้องออกใบสั่งซื้อ เมื่อ  
 ออกใบสั่งซื้อแล้วหน้าที่สำคัญอีกประการหนึ่งก็คือ ฝ่ายจัดซื้อจะต้องตรวจจว่าการจัด  
 ซืื่อนั้นเป็นการจัดซื้อตามงบประมาณจัดซื้อสินทรัพย์ (Investment Budget) หรือเป็น  
 รายจ่ายประจำงวด (Expenses Budget) ถ้าเป็นการจัดซื้อตามงบประมาณสินทรัพย์  
 ก็จะทำให้เลขหมายงบประมาณใบสั่งซื้อ เพื่อสะดวกแก่ฝ่ายบัญชีในอันที่จะแยกสิน  
 ทรัพย์ต่าง ๆ เข้าบัญชีตามงบประมาณของแต่ละปีได้ถูกต้อง ใบสั่งซื้อ 1 ชุดประ  
 กอบด้วย ต้นฉบับและสำเนาอีก 4 ฉบับ

ต้นฉบับใบสั่งซื้อ - จัดส่งให้ฝ่ายเก็บไว้เป็นหลักฐาน

สำเนาดับที่ 1 - ให้ฝ่ายเพื่อแนบติดกับใบส่งสินค้าเพื่อเป็นหลักฐานในการเรียก  
 เก็บเงินเมื่อถึงกำหนดชำระ

สำเนาดับที่ 2 - ส่งให้แผนกบัญชีเก็บเรียงตามลำดับเลขหมายเพื่อเป็นเอกสาร  
 อ้างอิง

สำเนาดับที่ 3 - เก็บไว้ที่แผนกจัดซื้อ

สำเนาดับที่ 4 - ให้พนักงานรับของ

จากวิธีการจัดซื้อซึ่งได้แสดงไว้ข้างต้นจะเห็นได้ว่าวิธีการดำเนินงานมีการควบคุม  
 เป็นขั้นตอน ดังจะอธิบายโดยสังเขปดังนี้

(1) การจัดซื้อไม่ว่าจะเป็นน้ำมันเชื้อเพลิงหรือสินทรัพย์จะมีงบประมาณ  
 ควบคุมอยู่ชั้นหนึ่งก่อน กล่าวคือการจัดซื้อน้ำมันก็จะใช้งบประมาณขายเป็นพื้นฐาน  
 ในการคำนวณการจัดซื้อ การจัดซื้อสินทรัพย์ก็จะมีงบประมาณ Investment Budget  
 หรือ Expenses Budget ฝ่ายจัดซื้อจะจัดทำเกินของเขตที่กำหนดไว้ไม่ได้

(2) เมื่อการจัดซื้อตามงบประมาณแต่ละงบสิ้นสุดลง จะต้องมีการจัดทำ  
 รายงานเสนอต่อฝ่ายวิชาการ ฝ่ายการเงินเพื่อจัดซื้อ

รายงานเสนอต่อฝ่ายจัดการ ถ้ายอดเงินที่จัดซื้อต่ำกว่าหรือสูงกว่าที่ประมาณไว้เกินกว่า 10% จะต้องวิเคราะห์ถึงสาเหตุที่ทำให้เกิดผลต่างนั้น ๆ ให้ฝ่ายจัดการทราบ

(3) หน่วยงานจัดซื้อภายใต้ความรับผิดชอบของแผนกธุรการ (Operations Department) จึงเป็นอิสระจากการตรวจรับของ การจัดทำบัญชี เจ้าหนี้ และการจ่ายเงิน

(4) การสั่งซื้อทุกครั้งมีระเบียบการออกใบสั่งซื้อที่แน่นอน กำหนดเจ้าหน้าที่ผู้มีอำนาจเซ็นใบสั่งซื้อ เอกสารใบสั่งซื้อมีเลขหมายกำกับไว้ล่วงหน้า และมีผู้ควบคุมเอกสารเหล่านั้น

## การควบคุมสินค้าคงคลัง

ความสำคัญของการควบคุมภายในสินค้าคงคลังมักถูกมองข้ามไป ทั้งนี้ เพราะเหตุว่าฝ่ายจัดการมักจะเพ่งเล็งถึงแต่การควบคุมเงินสด ค้างเงิน... หลักทรัพย์ ซึ่งมีสภาพคล่องและรวดเร็วใ้คง่าย ที่เป็นเช่นนี้อาจอธิบายได้ว่า หลักเบืองตนของการควบคุมภายในก็เพื่อที่จะป้องกันการทุจริต การทุจริตอันเกี่ยวกับสินค้าเกิดขึ้นยากกว่าคั้งนั้นจึงมักทำให้ฝ่ายจัดการมองข้ามความสำคัญของการควบคุมสินค้าคงคลังไป ความเข้าใจเช่นนี้เป็นความเข้าใจที่ผิด เพราะการควบคุมที่ดีมีบทบาทสำคัญยิ่งกว่าการป้องกันการทุจริตเสียอีก

การควบคุมภายในที่ดีจะช่วยให้ฝ่ายจัดการได้ทราบข้อมูลที่ถูกต้องเกี่ยวกับจำนวนและต้นทุนของสินค้าคงคลัง ข้อมูลเหล่านี้จะช่วยให้สามารถนำไปใช้ในการตั้งราคาสินค้า และวางนโยบายเกี่ยวกับการจัดซื้อ กำหนดจำนวนกำไรที่ต้องการ (Profit Margin) จำนวนเงินทุนที่ใช้ในสินค้าคงคลังเป็นเงินจำนวนมาก และเป็นตัวประกอบสำคัญอันหนึ่งของเงินทุนหมุนเวียน คั้งนั้นหากปราศจากการควบคุมที่ดีทำให้เก็บสินค้าไว้มากเกินไป (Over Stock) จะก่อให้เกิดผลเสียหายในคานเงินทุนที่จะมาจมอยู่ในสินค้า สินค้าล้าสมัยเสื่อมคุณภาพ ค่าใช้จ่ายในการเก็บรักษา ค่าประกันภัย ฯลฯ ค่าใช้จ่ายและผลเสียหายที่เกิดขึ้นเหล่านี้บางครั้งอาจมดกเสียจนเราคิดไม่ถึง

การควบคุมที่ดีเกี่ยวกับของคงคลังจะมีผลกระทบกระเทือนถึงหน้าที่การงานต่าง ๆ อันเกี่ยวกับการจัดหา และจำหน่ายผลิตภัณฑ์ของกิจการนั้น การควบคุมสินค้าคงคลังอาจแบ่งแยกหน้าที่สำคัญออกได้ 2 (1) ประการ คือ

- (1) การควบคุมการปฏิบัติงาน (Physical Function or Operating Control) ซึ่งเกี่ยวกับการตรวจรับสินค้า การเก็บสินค้า ตลอดจนการตรวจนับสินค้าคงคลัง
- (2) การควบคุมการจดบันทึก (Recording Function or Accounting Control) ได้แก่การจดบันทึกต้นทุน ระบบบัญชีต้นทุน และวิธีการจดบันทึกจำนวนสินค้าคงคลัง

(1) David R. Andersen and Leo A. Schmidt, Practical Controllershship (7<sup>th</sup> ed; July 1970; Richard D. Irwin, Inc.), PP 291



(1) การควบคุมเกี่ยวกับการปฏิบัติงาน (Physical Function or Operating Control)

วิธีการควบคุมการปฏิบัติงาน อาจแยกพิจารณาออกได้ดังนี้คือ

1.1 การตรวจรับสินค้า สินค้าก่อนรับเข้าคลังต้องผ่านฝ่ายตรวจรับสินค้า ฝ่ายตรวจรับจะมีอิสระจากแผนกจัดซื้อ ฝ่ายตรวจรับมีหน้าที่สำคัญคือ ตรวจรับสินค้า ทั้งปริมาณและคุณภาพให้ตรงตามใบสั่งซื้อ ตรวจสอบสินค้าที่เสียหายหรือเสื่อมคุณภาพ เตรียมจัดทำใบตรวจรับสินค้า และเมื่อตรวจเรียบร้อยแล้วจะส่งไปเก็บคลังโดยมี ซักขา

1.2 ฝ่ายจัดเก็บสินค้า การจัดเก็บสินค้าคงคลังจะแตกต่างกันไปตาม ลักษณะสินค้า หลักสำคัญของการควบคุมก็คือ จะต้องมีการกำหนดจำนวนสินค้าในจำนวนสินค้านั้น ๆ การจัดเก็บจะต้องมีวิธีการที่ดีและเหมาะสมก่อให้เกิดประสิทธิภาพและ สะดวกในการจ่ายสินค้า ตรวจนับ และรับสินค้า

1.3 ฝ่ายจ่ายสินค้า การจ่ายสินค้าออกจากคลังจะจ่ายได้ก็ต่อเมื่อได้รับ ใบสั่งจ่ายที่มีการอนุมัติถูกต้อง การอนุมัติการจ่ายโดยปกติจะมาจากแผนกบัญชีหรือ แผนกขาย

1.4 การตรวจนับสินค้า จะต้องจัดให้มีการตรวจนับสินค้าคงคลังอย่างน้อยปีละครั้ง ผลที่ได้จากการตรวจนับจริงต้องนำมาเทียบกับยอดสินค้าที่มีอยู่ตามสมุดบัญชี จำนวนผลต่างที่เกิดขึ้นไม่ว่ามากหรือน้อยจะเป็นเครื่องชี้ให้เห็นถึงสมรรถภาพของผูปฏิบัติงาน และควมมีประสิทธิภาพของระบบงานและวิธีการควบคุมที่ใช้อยู่หรือไม่ วิธีการตรวจนับอาจจะทำการตรวจนับตอนสิ้นงวดบัญชี หรืออาจตรวจนับเป็นระยะ ๆ ตลอดปี โดยแยกรายการออกตรวจนับบางส่วนเป็นรายสัปดาห์หรือรายเดือนก็ได้แล้วแต่ความเหมาะสม แต่ที่สำคัญก็คือผลต่างที่เกิดขึ้นจะต้องนำมาวิเคราะห์ถึงสาเหตุแห่งผลต่างนั้น ถ้าข้อผิดพลาดที่เกิดขึ้นเนื่องจากความบกพร่องของระบบงานจะได้นำมาดำเนินการแก้ไขต่อไป

(2) การควบคุมในการจัดบันทึก (Recording Function or Accounting Control)

การจัดบันทึกต้นทุนสินค้าคงคลังขึ้นอยู่กับแต่ละกิจการว่าจะใช้ระบบต้นทุนใด กิจการแต่ละประเภทอาจเลือกใช้ระบบบัญชีต้นทุนที่เหมาะสมกับลักษณะการดำเนินงาน

ของตน ระบบบัญชีต้นทุนมาตรฐาน (Standard Cost System) อาจจะเหมาะสมสำหรับกิจการหนึ่ง แต่อาจใช้ไม่ได้กับกิจการอีกประเภทหนึ่งเป็นต้น อย่างไรก็ตาม ระบบบัญชีต้นทุนทุกระบบย่อมก่อให้เกิดการควบคุมที่ถี่ถ้วน วิธีการบัญชี Perpetual Inventory System เป็นวิธีการบันทึกสินค้าคงคลังที่สำคัญและก่อให้เกิดการควบคุมที่ถี่ถ้วน เพราะเหตุว่าระบบ Perpetual Inventory นี้จะแสดงให้เห็นการเคลื่อนไหวของจำนวนสินค้าทั้งรับ จ่าย และยอดคงเหลือทุก ๆ ระยะเวลา ตัวเลขเหล่านี้จะเป็นข้อมูลอันสำคัญแก่แผนกจัดซื้อ และเป็นแนวทางในการกำหนดจำนวนสินค้า สูงสุด ต่ำสุด สำหรับสินค้าแต่ละประเภทอีกด้วย

รายงานต่าง ๆ เกี่ยวกับสินค้าคงคลังได้แก่ รายงานสินค้าคงเหลือ รายงานจำนวนสินค้าซึ่งจ่ายในรอบเดือน สัญญาซื้อสินค้า รายงานผลต่างของยอดสินค้าระหว่างยอดตามบัญชีและยอดจากการตรวจนับ การเปลี่ยนแปลงราคาสินค้า รายงานสินค้าคง Stock และจำหน่ายช้า (Over and Old Slow Moving Stock) รายงานต่าง ๆ ซึ่งเกี่ยวกับสินค้าคงคลังเหล่านี้จะเป็นเครื่องช่วยใฝ่ฝ่ายจัดการวางแผนเกี่ยวกับการสั่งซื้อ ผลิต และจำนวนสินค้าคงคลังที่จะต้องมิไว้ให้เพียงพอสำหรับฤดูกาลจำหน่าย การตรวจสอบจากรายงานเหล่านี้จะช่วยให้เห็นถึงขอบบพร่องของระบบงานและการสูญเสียที่เกิดขึ้นโดยมิได้คาดไว้ หลักของการควบคุมภายในที่ดีของสินค้าคงคลังอาจสรุปได้ดังนี้คือ

1. มีการจดบันทึกสินค้าคงคลังในระบบ Perpetual Inventory Records ทั้งปริมาณและมูลค่าของสินค้าโดยเจ้าหน้าที่ผู้ไม่มีหน้าที่เกี่ยวข้องกับการรับและจ่ายสินค้า ตัวเลขจากการจดบันทึกนี้จะต้องมีการเทียบกับบัญชีคุมยอดสินค้าคงคลังตามระยะเวลาที่กำหนดขึ้นเป็นงวด ๆ
2. มีการควบคุม ใบรับสินค้า ใบส่งสินค้าโดยเอกสารเหล่านี้มีเลขหมายกำกับไว้ล่วงหน้า ตลอดทั้งการกำหนดเจ้าหน้าที่ผู้มีอำนาจในการอนุมัติเอกสารดังกล่าว
3. มีการตรวจนับสินค้าคงคลังอย่างน้อยปีละครั้ง โดยเจ้าหน้าที่ผู้มีอิสระ และไม่มีหน้าที่ควบคุมสินค้าหรือเป็นผู้ทำบัญชีสินค้า

## การควบคุมสินค้าคงคลังกิจการน้ำมันเชื้อเพลิง

### (1) การควบคุมสินค้าคงคลังด้านปฏิบัติการ (Physical Function or Operating Control)

การควบคุมน้ำมันคงคลังด้านการตรวจรับ การจ่าย การเก็บรักษา การตรวจสอบคุณภาพ ไทกลาวไว้แล้วในบทที่ 3 วิธีการควบคุมที่จะกล่าวเพิ่มเติมคือ การตรวจนับสินค้า (น้ำมัน) คงคลัง การตรวจนับน้ำมันคงคลังมีเจ้าหน้าที่ผู้เกี่ยวข้องและความถี่ในการตรวจนับดังนี้คือ

<u>เจ้าหน้าที่ผู้ทำการตรวจนับ</u>	<u>ความถี่ของการตรวจนับ</u>
เจ้าหน้าที่ผู้ปฏิบัติงานในคลังน้ำมัน	ทุก ๆ 3 เดือน
ผู้ตรวจสอบบัญชีภายใน	ทุก ๆ 18 เดือน
ผู้ตรวจสอบบัญชีอิสระ	ทุก ๆ 12 เดือน

การตรวจสอบสินค้าคงคลังดังกล่าวข้างต้นนั้นสำหรับ 2 รายการแรกจะทำการตรวจนับทั้งหมดคือ 100% ส่วนการตรวจนับของผู้สอบบัญชีอิสระความถี่น้อยของการตรวจนับขึ้นอยู่กับความเห็นของผู้สอบบัญชีนั้น ๆ หลังจากมีการตรวจนับทุกครั้งจะมีรายงานแสดงยอดสินค้าตามบัญชีเทียบกับยอดสินค้าซึ่งได้จากการตรวจนับจริง พร้อมทั้งผลต่างที่เกิดขึ้น เจ้าหน้าที่ผู้รับผิดชอบเกี่ยวกับสินค้านั้น ๆ จะต้องอธิบายให้เหตุผลแสดงให้เห็นถึงสาเหตุแห่งการเกิดผลต่างนั้น ๆ

ในกิจการค้าน้ำมันเนื่องจากน้ำมันเป็นของเหลว ลักษณะการดำเนินงาน เช่น การรับน้ำมันเข้าคลัง การจ่ายน้ำมันโดยผ่านมิเตอร์ การระเหยของน้ำมันบ้างจยเหล่านี้ยอมทำให้น้ำมันขาดหายไป ดังนั้นเพื่อความเป็นธรรมแก่ผู้มีหน้าที่รับผิดชอบเกี่ยวกับจำนวน (Quantity) ของน้ำมัน ฝ่ายจัดการจึงยอมให้เกิดการสูญเสียจากการดำเนินงานได้ แต่ภายในขอบเขตที่กำหนดให้ การสูญเสียจากการดำเนินงาน (Operation Loss) โดยทั่วไปจะกำหนดไว้เป็น % โดยไม่ให้เกิน 1% ของยอดจำหน่ายในแต่ละเดือนโดยจัดแบ่งการสูญเสียจากการดำเนินงานเป็น 2 ชนิด แต่ละชนิดมีขอบเขตการสูญเสียเท่า ๆ กันคือ

(1) การสูญเสียจากการรับน้ำมัน (Receiving Loss) ไม่ควรเกิน 0.5% ของยอดการรับน้ำมันในเดือนนั้น

(2) การสูญเสียจากการดำเนินงานอื่น ๆ (Operating Loss) ไม่ควร

เกิน 0.5% ของยอดจำหน่ายน้ำมันในแต่ละเดือน

การสูญเสียจากการรับน้ำมัน (Receiving Loss)

เป็นการสูญเสียซึ่งเกิดจากการรับน้ำมันเข้าคลัง และการสูญเสียนั้นเป็นส่วนซึ่งบริษัทจะต้องรับไว้เอง Receiving Loss จะเกิดขึ้น ณ คลังน้ำมันต่างจังหวัดซึ่งรับน้ำมันเข้าคลังโดยใช้ครุฑไฟบรรทุก เพราะการสูญเสียที่เกิดขึ้นบริษัทจะต้องรับไว้เอง (Company Absorb) การคำนวณ Receiving Loss สามารถทำได้ ดังตัวอย่างต่อไปนี้ คือ

วัดคั่งน้ำมันก่อนการรับแล้วคำนวณออกมาเป็นปริมาณน้ำมันได้	45,000.-
• ภายหลังการรับน้ำมันจากครุฑไฟวัดคั่งคำนวณปริมาณน้ำมันได้	76,815.-
แสดงว่าจำนวนน้ำมันที่รับเข้า	76,815 - 45,000 = 31,815.-
ในการส่งน้ำมันตามเอกสารโอนน้ำมัน	= 32,000.-
การสูญเสียจากการรับน้ำมัน (Receiving Loss)	32,000 - 31,815 = 185.-
	0.58% ของ 32,000

ส่วนการรับน้ำมันโดยรถยนต์บรรทุกนั้น Receiving Loss ซึ่งเกิดขึ้นจะเก็บเงินจากผู้รับเหมาขนส่ง ดังนั้นจึงไม่ถือเป็น Receiving Loss ของบริษัทค่าน้ำมัน อย่างไรก็ตามก็มีการหาผลเสียหายจากน้ำมันขาดเนื่องจากการขนส่งทางรถบรรทุกมีวิธีปฏิบัติดังนี้คือ เมื่อบรรทุกน้ำมันส่งมาถึงคลัง นายคลังจะเปิดคั่งน้ำมันบนรถเพื่อดูปริมาณ (Quantity) โดยสังเกตจากแป้น (Indicator) ในถัง ถ้าน้ำมันไม่ถึงแป้นแสดงว่าน้ำมันไม่ครบจำนวน น้ำมันที่ชกค้อยเท่าใดก็คือจำนวนน้ำมันที่เติมลงไปให้ถึงแป้นนั่นเอง ฉะนั้นนายคลังจะเติมน้ำมันชนิดเดียวกันในคลังให้จนถึงแป้น ปริมาณน้ำมันที่เติมสามารถรู้ได้โดยดูจากมิเตอร์จ่ายน้ำมัน จำนวนน้ำมันที่เติมนั้นนายคลังจะออกไปส่งสินค้า Delivery Order เหมือนการขายน้ำมันให้กับลูกค้า และให้คนขับรถบรรทุกเซ็นรับทราบเพื่อนำมาเก็บเงินจากผู้รับเหมาขนส่งอีกต่อหนึ่ง การรับน้ำมันเข้าคลังใหญ่ไม่เกิด Receiving Loss เช่นกันเพราะ Receiving Loss นั้นโรงกลั่นเป็นผู้รับ (Absorb) ไว้ การรับน้ำมันเข้าคลังใหญ่จากโรงกลั่น จะรับทางเรือบรรทุกน้ำมันซึ่งไม่ว่าจะรับจากโรงกลั่นภายในประเทศ

หรือต่างประเทศก็ตามจะมีเจ้าหน้าที่ผู้ดูแลการมาเป็นผู้วัดถั่งน้ำมัน และคำนวณจำนวนน้ำมันเข้าถังในแต่ละเที่ยว ทั้งนี้เพื่อประโยชน์ในการจัดเก็บภาษี การเรียกเก็บเงินค่าน้ำมันก็จะเรียกเก็บตามตัวเลขของเจ้าหน้าที่กรมศุลกากร จึงถือได้ว่าการสูญเสียใด ๆ ซึ่งเกิดขึ้นขณะรับน้ำมันจากเรือบรรทุกโรงกลั่นเป็นผู้รับไว้เอง ทั้งนี้เพราะเราคำนวณจำนวนน้ำมันเข้าถังจากการวัดถั่งนั่นเอง

### การสูญเสียจากการดำเนินงานอื่น ๆ (Operating Loss)

เป็นการสูญเสียซึ่งเกิดขึ้นนอกเหนือจากการรับน้ำมันเข้าคลัง การสูญเสียประเภทนี้เกิดจากการโยกย้ายน้ำมันระหว่างถัง การจ่ายน้ำมันออกให้แกลูกค้าซึ่งอาจจะจ่ายน้ำมันขาดหรือเกินเนื่องจากมิเตอร์ไม่ถูกต้อง น้ำมันรั่วไหลออกจากถังหรือระเหยตามธรรมชาติ น้ำมันไหลซึมออกตามวาว Valve ต่าง ๆ ฯลฯ ทั้งนี้เป็นการสูญเสียอันเกิดจากการดำเนินงานนี้แม้เป็นสิ่งที่ยอมรับว่าจะต้องเกิดขึ้น แต่ผู้ปฏิบัติก็จะต้องควบคุมให้ใกล้ชิดโดยระวังให้เกิดการสูญเสียน้อยที่สุด ลักษณะการดำเนินงานซึ่งเกิดการสูญเสียแต่มีวิธีควบคุมทดสอบให้เกิดขึ้นน้อยที่สุด วิธีการเช่นนั้นจะต้องนำมาใช้ ตัวอย่างเช่น การจ่ายน้ำมันขาดเกินเนื่องจากความไม่ถูกต้องของมิเตอร์เช่นนี้ฝ่ายช่างจะกำหนดให้มีการตรวจสอบความถูกต้องของมิเตอร์ทุกตัว เดือนละครั้ง การทดสอบจะต้องมีการจะบันทึกรายงานผลให้เจ้าหน้าที่ผู้รับผิดชอบทราบ ถ้ามิเตอร์ถูกต้องมากเท่าใดผลเสียหายก็จะเกิดขึ้นน้อย วิธีการดังกล่าวจะเป็นการควบคุมการดำเนินงานให้ เกิดผลเสียหายน้อยซึ่งฝ่ายปฏิบัติงานต้องทำตามระเบียบที่วางไว้โดยเคร่งครัด

การสูญเสียทั้ง 2 ชนิดนี้ในทุก ๆ สิ้นเดือนจะมีการสรุปผลเสียหายซึ่งเกิดขึ้นออกมา ถ้าไม่เกินอัตราเปอร์เซ็นต์ที่กำหนดไว้ ก็ไม่ต้องมีรายละเอียดอธิบายแต่ถ้าเกิน เจ้าหน้าที่ปฏิบัติงานจะต้องอธิบายให้ผู้รับผิดชอบทราบถึงสาเหตุนั้น ๆ

### (2) การควบคุมสินค้าคงคลังตามจบบันทึก (Recording Function or Accounting Control)

เนื่องจากกิจการค่าน้ำมันเป็นบริษัทจัดจำหน่าย (Marketing Company) ระบบบัญชีและการจบบันทึกต้นทุนไม่ยุ่งยากซับซ้อนเท่ากับระบบบัญชีต้นทุนของกิจการที่ทำการผลิต (Manufacturing Company) ส่วนประกอบของบัญชีต้นทุนน้ำมัน เชอเพล็ง

ประกอบด้วย

- (1) ต้นทุนน้ำมันเชื้อเพลิง (C.I.F. Cost)
- (2) ภาษีนำเข้า (Import Duty) ภาษีน้ำมันและผลิตภัณฑ์น้ำมัน (Excise Tax) ภาษีการค้า (Business Tax) ภาษีเทศบาล (Municipal Tax)
- (3) ค่าใช้จ่ายอื่น ๆ ที่เกี่ยวกับน้ำมัน เช่น ค่าธรรมเนียมขนขึ้นท่า (Landing Charges) ค่าใช้จ่ายในการทำพิธีการศุลกากร (Transportation for Custom Office) ฯลฯ เป็นต้น

สำหรับการจัดบันทึกต้นทุนจะมีบัญชีแยกประเภทน้ำมันแต่ละชนิดโดยแยกข้อมูลต้นทุนออกตามรายละเอียดดังกล่าวข้างต้น ต้นทุนน้ำมันจะแยกไว้แต่ละเที่ยว (Shipment) เพราะต้นทุนในแต่ละเที่ยว (Shipment) อาจแตกต่างกันได้ การคิดต้นทุนสินค้าขายจะใช้ระบบ First-in First-out กล่าวคือน้ำมันคงเหลือจะเป็นราคาน้ำมันที่ซื้อครั้งหลังสุดนั่นเอง

ที่กล่าวข้างต้นเป็นบัญชีต้นทุนซึ่งจัดทำโดยแผนกบัญชีสำหรับการควบคุมปริมาณ (Quantity) น้ำมันตามคลังต่าง ๆ จะใช้ระบบ Perpetual Inventory System กล่าวคือมีการจัดทำ Daily Stock Report แสดงจำนวน การรับ จ่าย และน้ำมันคงเหลือในแต่ละวันด้วย



การควบคุมสินทรัพย์ประจำ สินทรัพย์ถาวรหมายถึง สินทรัพย์ที่มีตัวตนใช้ในการดำเนินงาน และมีอายุใช้งานเกินกว่าหนึ่งปีหรือ 1 รอบระยะเวลาบัญชี หน้าที่ในการควบคุมสินทรัพย์ถาวรมิได้มีความหมายเพื่อป้องกันการทุจริตเท่านั้น แต่มีความหมายคลุมถึง การควบคุมเงินลงทุนในสินทรัพย์ถาวรเพื่อก่อให้เกิดผลประโยชน์เต็มที่แก่กิจการ ดังนั้นหน้าที่ในการควบคุมทรัพย์สินถาวรจึงเป็นหน้าที่ของพนักงานทุกระดับที่จะช่วยดูแลสินทรัพย์ที่อยู่ในความรับผิดชอบของตนว่า สินทรัพย์เหล่านั้นได้นำมาใช้เพื่อก่อให้เกิดประโยชน์ต่อกิจการอย่างเต็มที่

การพิจารณาเกี่ยวกับสินทรัพย์นั้นก่อนอื่นจะต้องศึกษาถึงนโยบายของธุรกิจเกี่ยวกับการแยกรายจ่ายที่เป็นทุนกับรายจ่ายประจำให้เข้าใจแจ่มแจ้งเสียก่อน นอกจากนี้ปัญหาเกี่ยวกับรายจ่ายต่อเติมทรัพย์สิน (Addition) รายจ่ายปรับปรุงทรัพย์สิน (Improvement) และค่าซ่อมแซมสินทรัพย์ถาวร (Repairs) ก็จะต้องมีการกำหนดนโยบายไว้ ทั้งนี้เพราะรายการทางการเงินเหล่านี้ ธุรกิจแต่ละแห่งอาจจะกำหนดจำนวนเงินและให้ความสำคัญมากน้อยของรายการแตกต่างกัน ซึ่งแล้วแต่ลักษณะการดำเนินงานและขนาดของธุรกิจนั้น ๆ รายการต่าง ๆ นี้จะมีผลกระทบกระเทือนถึงจำนวนสินทรัพย์ที่มีอยู่ในบัญชี และรายการซึ่งแสดงในงบกำไรขาดทุนประจำงวด

รายจ่ายที่เป็นทุนเป็นรายจ่ายที่มีระยะเวลาการรับประโยชน์นานเกินกว่ารอบระยะเวลาบัญชีหนึ่ง โดยปกติรอบระยะเวลาบัญชีหนึ่งก็คือ 1 ปี ส่วนรายจ่ายประจำ เป็นรายจ่ายที่ได้รับประโยชน์มาหมดสิ้นภายในรอบระยะเวลาบัญชี รายจ่ายต่อเติม (Addition) เป็นผลให้ได้ทรัพย์สินเพิ่มขึ้น ต้องลงรายการเพิ่มในบัญชีสินทรัพย์ ส่วนรายจ่ายปรับปรุงทรัพย์สิน (Improvement) นั้น ถ้าเป็นผลทำให้ทรัพย์สินมีสภาพดีขึ้น มีค่ามากขึ้น หรือผลิตสินค้าได้มากขึ้น ก็จะถือเป็นทรัพย์สินได้ ค่าซ่อมแซมทรัพย์สินถาวร (Repairs) โดยปกติเป็นเพียงการบำรุงรักษาให้สินทรัพย์ อยู่ในสภาพที่ใช้งานได้เท่านั้นจึงถือเป็นค่าใช้จ่ายในปีที่จ่ายทั้งจำนวน แต่บางครั้งการซ่อมแซมและเปลี่ยนส่วนของสินทรัพย์ครั้งใหญ่ (Major Repairs) เป็นผลทำให้อายุการใช้สินทรัพย์ยาวขึ้น กิจการบางแห่งจะบันทึกค่าซ่อมแซมครั้งใหญ่เป็น

สินทรัพย์ หรือตั้งบัญชีไว้ตัดจำหน่ายในระยะเวลาหลายปี ทั้งนี้ เป็นต้น

จำนวนเงินลงทุนในสินทรัพย์ถาวรเป็นเงินก้อนใหญ่สำหรับธุรกิจอุตสาหกรรม ดังนั้นถ้าการควบคุมไม่รัดกุมพอจะทำให้มีข้อผิดพลาดในงบการเงิน ทั้งนี้เพราะรายการเกี่ยวกับสินทรัพย์อันใดแก่ราคาต้นทุนทรัพย์สิน ค่าเสื่อมราคา และค่าใช้จ่ายอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องเป็นองค์ประกอบสำคัญในรายการงบการเงิน การสูญเสียที่เกิดขึ้นเนื่องจากวิธีการควบคุมไม่รัดกุมพอเกี่ยวกับ การจัดซื้อและไถ่มาซึ่งสินทรัพย์ การบำรุงรักษา และการตัดบัญชี ในบางกรณีอาจจะมากกว่าการสูญเสียเนื่องจากการทุจริตอันเกิดจากรายการทางการเงินอื่น ๆ

ในธุรกิจขนาดกลางและใหญ่จะมีการวางแผนเกี่ยวกับงบประมาณการได้มา และการตัดจำหน่ายสินทรัพย์ที่ไม่ใช้ไวล่วงหน้า รายละเอียดเกี่ยวกับชนิด ประเภท และสภาพการใช้งานของสินทรัพย์ จะเป็นเครื่องช่วยให้ฝ่ายจัดการตัดสินใจเกี่ยวกับสินทรัพย์ที่ต้องการใหม่ งบประมาณการซื้อสินทรัพย์มักจะจัดทำขึ้นโดยแผนกต่าง ๆ ที่ต้องการใช้สินทรัพย์นั้น และจะมาพิจารณาขั้นสุดท้ายโดยคณะกรรมการงบประมาณ (Budget Committee) ในการพิจารณาตัดสินใจจัดหาทรัพย์สินขั้นสุดท้ายนั้น ปัจจัยสำคัญที่ใช้ในการตัดสินใจคือ ภาษีที่จะต้องเสียเต็ม (ถ้ามี) ค่าเสื่อมราคาที่เกิดขึ้น ค่าใช้จ่ายในการประกันภัย แหล่งเงินทุนที่จะนำมาใช้ และข้อสำคัญคือผลประโยชน์และประมาณการการใช้สินทรัพย์นั้นอย่างเต็มที่ตลอดอายุการใช้งานของสินทรัพย์ชิ้นนั้น ๆ

หลักในการควบคุมภายในสินทรัพย์ที่อาจสรุปได้ดังต่อไปนี้คือ

- (1) มีทะเบียนหรือบัญชีย่อยรายละเอียดสินทรัพย์ แสดงรายการวันซื้อ ราคาทุน การซ่อมแซมและบำรุงรักษา ตลอดจนรายการการหักค่าเสื่อมราคา
- (2) การซื้อสินทรัพย์ถาวรต้องได้รับอนุมัติจากคณะกรรมการและควรทำเป็นงบประมาณไวล่วงหน้าไม่ว่าทรัพย์สินนั้นจะไถ่มาโดยการจัดซื้อ เช่า หรือก่อสร้างเองก็ตาม การให้เลขหมายกำกับไวล่วงหน้าสำหรับรายการสินทรัพย์แต่ละรายการจะช่วยให้สะดวกสำหรับการอ้างอิง และการอนุมัติรายการต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้อง
- (3) จะต้องมีกำหนดนโยบายที่แน่นอนเกี่ยวกับรายจ่ายที่เป็นทุน

และรายการอื่น ๆ

ม



(Capital Expenditures) และรายจ่ายประจำ (Revenue Expenditures)

มีการกำหนดจำนวนเงินขั้นต่ำที่จะถือว่าเป็นรายจ่ายที่เป็นทุน ดังนั้นรายจ่ายที่ต่ำกว่าจำนวนขั้นต่ำที่กำหนดไว้ก็จะถือว่าเป็นค่าใช้จ่ายประจำโดยอัตโนมัติ

(4) มีการจัดทำรายงานที่ถูกต้องและทันต่อเวลา แสดงให้เห็นถึงการวิเคราะห์ผลต่างระหว่างจำนวนเงินงบประมาณที่ได้อนุมัติแล้วกับจำนวนค่าใช้จ่ายจริงที่เกิดขึ้น

(5) การจัดซื้อสินทรัพย์ต้องจัดทำโดยแผนกจัดซื้อ และให้เป็นไปตามวิธีการที่ได้กำหนดไว้เกี่ยวกับการตรวจรับ และการจ่ายเงิน

(6) มีนโยบายการคิดค่าเสื่อมราคาที่เหมาะสมกับอายุการใช้งานของสินทรัพย์ ในขณะที่เดียวกันก็ต้องเป็นไปตามหลักการบัญชีที่ยอมรับกันโดยทั่วไปและถูกต้องตามกฎหมาย

(7) มีการตรวจนับสินทรัพย์ เพื่อให้ทราบว่าสินทรัพย์ทั้งหมดอยู่เท่าใด มีสภาพเช่นใด มีสินทรัพย์ที่มิได้ใช้ให้เกิดประโยชน์หรือไม่ เมื่อใดจำนวนทรัพย์สินที่ได้จากการตรวจนับก็ควรจะนำมาเทียบกับยอดสินทรัพย์ในบัญชีเพื่อที่จะทราบว่ากิจการมีทรัพย์สินที่ยังมิได้ลงบัญชีไว้ หรือการสิ้นทรัพย์ตามบัญชีมี แต่ไม่มีต่อทรัพย์สินบ้างหรือไม่

(8) การจำหน่ายหรือเลิกใช้สินทรัพย์ ต้องมีการขออนุมัติจากเจ้าหน้าที่ผู้มีอำนาจโดยชี้แจงถึงเหตุผลการตัดจำหน่ายนั้น และเมื่อมีการอนุมัติถูกต้องแล้ว จะต้องมีรายการบัญชีปรับปรุงรายการให้ถูกต้อง

การควบคุมสินทรัพย์ของกิจการน้ำมัน เซอเพลิง

กิจการน้ำมัน เซอเพลิง เป็นกิจการซึ่งจัดว่ามีทรัพย์สินถาวรมากกิจการหนึ่ง เมื่อเทียบกับกิจการในขนาดเดียวกัน จากงบดุลตัวเลขสินทรัพย์ถาวร (ก่อนหักค่าเสื่อมราคา) จะมียอดโดยประมาณถึง 65% ของทรัพย์สินทั้งหมด ดังนั้นวิธีการบัญชีและการควบคุมจึงค่อนข้างละเอียดและรัดกุม โดยปกติแล้วกิจการน้ำมัน เซอเพลิงจะแบ่งสินทรัพย์ออกเป็นหมวดใหญ่ได้ 3 หัวข้อ และแต่ละหมวดจะมีแยกสินทรัพย์ออกเป็นประเภทต่าง ๆ ประมาณ 30 ประเภท ซึ่งใน 3 หมวดใหญ่นั้นบางหมวดก็มีสินทรัพย์ครบทุกประเภท แต่บางหมวดมีเพียงบางประเภทเท่านั้น สิน

ทรัพย์สินถาวร 3 หมวดใหญ่มีดังต่อไปนี้ คือ

- (1) สินทรัพย์ซึ่งใช้ในการดำเนินงานของกิจการโดยตรง (Sales Equipment)
- (2) สินทรัพย์ซึ่งกิจการให้สถานบริการยืมไปใช้ในการจำหน่ายน้ำมัน (Loan Equipment)

(3) สินทรัพย์ซึ่งใช้ทางทะเล แม่น้ำ (Marine Equipment)

การแบ่งสินทรัพย์ออกเป็น 3 หมวดใหญ่ดังกล่าวเนื่องจากวัตถุประสงค์ในการใช้ทรัพย์สินทั้ง 3 หมวดต่างกัน นอกจากนั้นการแยกหมวดดังกล่าวยังช่วยให้การนำตัวเลขไปใช้ในวัตถุประสงค์อื่น ๆ ง่ายขึ้น เช่นการคำนวณหา Rate of Return ตามจุดต่าง ๆ เป็นต้น จาก 3 หมวดใหญ่ดังกล่าวจะมีการแบ่งสินทรัพย์ออกเป็นประเภท (Classification) การจัดแบ่งเป็นประเภทช่วยให้การควบคุมและการคำนวณค่าเสื่อมราคาสะดวกและมีประสิทธิภาพ อย่างไรก็ตามการจัดประเภทซึ่งจะให้ประโยชน์อย่างเต็มที่จะต้องคำนึงถึงสาระสำคัญดังต่อไปนี้คือ

- (1) ความคล้ายคลึงในลักษณะ การใช้ประโยชน์ของสินทรัพย์นั้น ๆ
- (2) ระยะเวลาที่ทรัพย์สินจะใช้ประโยชน์ได้เพราะการคำนวณค่าเสื่อมราคาจะสะดวกที่จะเอาทรัพย์สินที่มีอัตราค่าเสื่อมราคาเท่ากันไว้ในประเภทเดียวกัน

(3) จะต้องคำนึงถึงค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องกับสินทรัพย์ถาวรโดยตรง ค่าใช้จ่ายเหล่านี้ได้แก่ ค่าซ่อมแซม บำรุงรักษา เป็นต้น ต่อไปนี้เป็นตัวอย่างการจัดประเภทสินทรัพย์ประจำซึ่งคำนึงถึงหลักเกณฑ์ดังกล่าวข้างต้น

- ประเภทที่ 1. ก. เครื่องยนต์ขนาดเล็ก Light Automotive Equipment  
 ข. เครื่องยนต์ขนาดใหญ่ Heavy Automotive Equipment  
 ค. เครื่องยนต์ใช้สำหรับอากาศยาน Aviation Refueling Equipment
2. หมอน้ำทำความร้อน Boilers
  3. อาคารสร้างบนที่ดินของกิจการ Building on Fee Land
  4. อาคารสร้างบนที่เช่า Building on Leased Land

- ประเภทที่ 5. ท่าเรือ ขื่อเรือ Bulkheads, Docks and Wharves
6. เครื่องอัดลม เครื่องเป่าลม Compressors and Blowers
7. เครื่องกำเนิดไฟฟ้า Electric Generator, Motor
8. รั้ว Fences
9. เครื่องอัดจารบี Grease Guns
10. ที่ดิน Land
11. การปรับปรุงที่ดิน Land Improvement
12. สัญญาเช่า Leaseholds
13. บริเวณที่จำหน่ายน้ำมัน เชื้อเพลิง Loading Racks
14. เครื่องมือเครื่องใช้ Machinery, Tools
15. เครื่องมือเครื่องสำนักงาน Office Equipment
16. เครื่องตกแต่งสำนักงาน Office Furniture & Fixtures
17. ท่อส่งน้ำมัน Pipe Lines
18. เครื่องสูบน้ำมัน Pump
19. เครื่องสูบน้ำมันจำหน่ายลูกคา Pump Outfits - Gasoline
20. ป้าย Sign
21. ถังบรรจุน้ำมัน Tanks
22. ระบบโทรศัพท์ Telephone System
23. ระบบไฟฟ้า และแสงสว่าง Yard Light and Power Lines
24. เครื่องมือเครื่องใช้สำหรับอากาศยาน Aviation Equipment
25. เครื่องมือใช้ทางทะเล Marine Equipment
26. เบ็ดเตล็ด Miscellaneous

### นโยบายและการควบคุมสินทรัพย์

(1) การได้มาของทรัพย์สินถาวร การจัดซื้อสินทรัพย์ถาวรจะมีการจัดทำงบประมาณประจำปี (Investment Budget) งบประมาณจะจัดทำขึ้นโดยฝ่ายต่าง ๆ เช่น แผนกขาย ก็จะจัดทำงบประมาณเกี่ยวกับจัดสร้างสถานบริการ การจัดซื้อรถยนต์ของพนักงานขาย ฝ่ายธุรการก็จะจัดงบประมาณเกี่ยวกับการก่อสร้างต่อเติมคลังน้ำมัน

อาคาร การซ่อมแซมก่อสร้างถึงน้ำมัน เป็นต้น งบประมาณจากทุกแผนกจะเสนอให้ คณะกรรมการงบประมาณ (Budget Committee) พิจารณานุมัติเสียขั้นหนึ่งก่อน แล้วจึงจะส่งไปอนุมัติยังสำนักงานใหญ่ในต่างประเทศเป็นขั้นสุดท้าย ในระหว่างปี งบประมาณต่าง ๆ จะถูกนำมาใช้ และเมื่องบประมาณเสร็จสิ้นลง จะมีการสรุปผล ระหว่างงบประมาณที่ตั้งไว้เทียบกับค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นจริง ผลต่าง (Variance) ที่เกิดขึ้นถ้ามากหรือน้อยเกินกว่าที่ตั้งไว้ 10% ขึ้นไป จะต้องมียางงานอธิบายถึงสาเหตุเหล่านั้นเสนอให้ฝ่ายจัดการทราบต่อไป

(2) ค่าใช้จ่ายเป็นทุน (Capital Expenditure) ซึ่งมีมูลค่าต่ำกว่า 4,000 บาท จะจัดจำหน่ายเป็นค่าใช้จ่ายประจำงวดทั้งหมด ยกเว้นในกรณีที่สินทรัพย์นั้นเป็นส่วนหนึ่งของโครงการก่อสร้างสินทรัพย์ถาวรขั้นหนึ่งขึ้นใด

(3) การคำนวณต้นทุนสินทรัพย์ ต้นทุนของสินทรัพย์ให้รวมถึงค่าขนส่ง ค่าประกันภัย ค่าภาษีอากร ค่าใช้จ่ายในการติดตั้ง ค่าใช้จ่ายในการสร้างพื้นฐาน (Foundation) ค่าใช้จ่ายในการออกของ (ของส่งจากต่างประเทศ) เป็นต้น

(4) วันเริ่มใช้งาน (Service Date) ให้นับตั้งแต่วันที่เริ่มดำเนินงานจริง กล่าวคือ ระยะเวลาทดสอบ ลองเครื่อง จะไม่นับว่าเป็นวันเริ่มใช้งาน

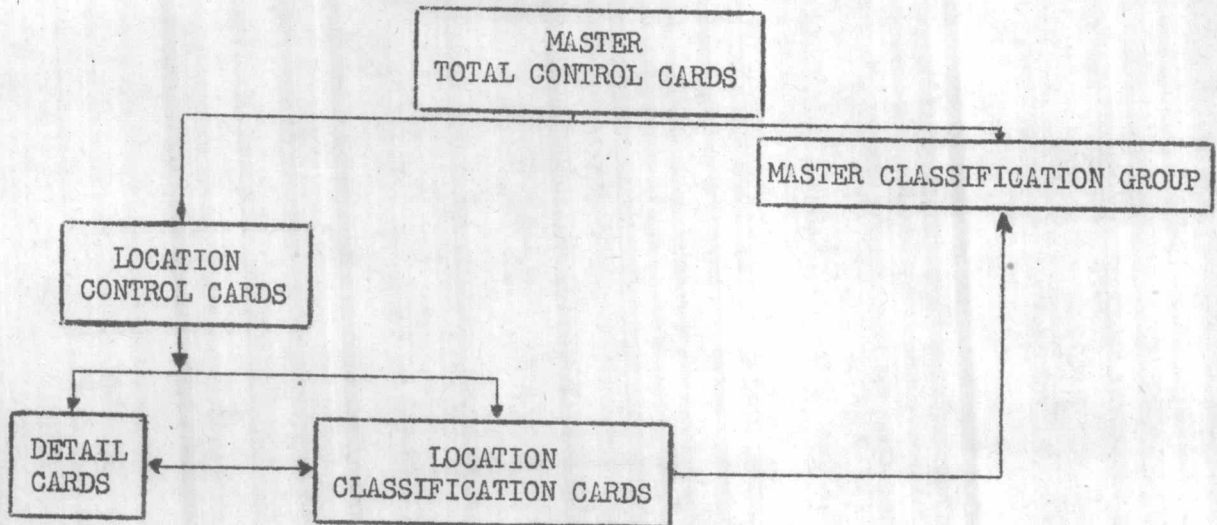
(5) การตรวจนับสินทรัพย์ถาวร เป็นหน้าที่ของสมุหบัญชีที่จะจัดให้มีการตรวจนับสินทรัพย์ตามระยะเวลาที่กำหนดขึ้น เช่น

<u>ชนิดของสินทรัพย์</u>	<u>รอบระยะเวลาการตรวจนับ</u>
ทรัพย์สินซึ่งไม่อาจเคลื่อนย้ายได้	ทุก 5 ปี
ทรัพย์สินซึ่งเคลื่อนย้ายได้	ทุก 3 ปี
รถยนต์	ทุก 2 ปี
เครื่องมือเครื่องใช้สำนักงาน	ทุก 2 ปี
เครื่องตกแต่งสำนักงาน	ทุก 2 ปี
สินทรัพย์ซึ่งไม่ได้ใช้งาน	ทุก 1 ปี

หลังจากการตรวจนับแล้วจะนำรายละเอียดจากการตรวจนับมาเปรียบเทียบ บัญชีย่อยสินทรัพย์ ถ้ามีผลต่างเกิดขึ้นจะต้องมีการสืบสวนถึงสาเหตุนั้น

(6) วิธีการคิดค่าเสื่อมราคา การคำนวณค่าเสื่อมราคานั้นใช้วิธี Group Depreciation เป็นการคำนวณค่าเสื่อมราครวมกันเฉพาะทรัพย์สินที่มีลักษณะคล้ายกันและมีอายุการทำงานเท่ากันซึ่งได้จัดแบ่งไว้ตาม ประเภท (Classification) ดังตัวอย่างที่แสดงไว้แล้ว สำหรับวิธีคำนวณนั้นใช้วิธีเส้นตรง (Straight-line Method) ตามอัตรา (Rate) ซึ่งกำหนดขึ้นโดยสำนักงานใหญ่ วิธีการคิดค่าเสื่อมราคาแบบ Group Depreciation นี้ทำให้การคำนวณค่าเสื่อมราคาสะดวกและมีประสิทธิภาพ ในขณะที่เดียวกันถ้าต้องการหาราคาสินทรัพย์ชิ้นใดชิ้นหนึ่งก็ย่อมทำได้ เพราะมีการชำระเบี่ยนสินทรัพย์แต่ละชิ้นไว้โดยละเอียด เป็นที่น่าสังเกตว่าวิธีการคำนวณค่าเสื่อมราคาของสินทรัพย์ถาวรนี้ทำขึ้น 2 ชุดด้วยกัน กล่าวคือชุดที่ 1 ใช้ อัตราค่าเสื่อมราคากำหนดโดยสำนักงานใหญ่ เป็นอัตราค่าเสื่อมราคาซึ่งใช้สำหรับทุก ๆ กิจกรรมในเครือเดียวกัน ชุดที่ 2 เป็นการคิดค่าเสื่อมราคาในอัตราซึ่งกำหนดไว้ในประมวลรัษฎากร เพื่อใช้คำนวณกำไรเสียภาษีตามกฎหมายไทย

(7) วิธีการจัดบันทึกและควบคุมบัญชีสินทรัพย์ สินทรัพย์ของกิจการน้ำมัน เชื้อเพลิง ที่ได้กล่าวไว้แล้วมี 3 หมวดใหญ่ และแต่ละหมวดมีการแยกประเภทสินทรัพย์ออกเป็นประเภทต่าง ๆ นั้น มีวิธีการจัดบันทึกเพื่อก่อให้เกิดการควบคุมที่คล้ายกันดังนี้คือ



การจับบันทึกสินทรัพย์จะใช้บัตร (Card) เป็นบัญชีย่อยสินทรัพย์ซึ่งมีรายละเอียดจำนวนบัตรดังต่อไปนี้

7.1 บัตรทะเบียนคุมยอด (Master Total Control Cards) บัตรนี้ไม่มีรายละเอียดสินทรัพย์มีเพียงยอดเงินซึ่งเข้าบัญชีในแต่ละเดือนสะสมเข้าไว้ ดังนั้นจากบัตรนี้จะทำให้เราทราบว่ากิจการมีสินทรัพย์ทั้งหมดเป็นมูลค่าเท่าใด

7.2 บัตรคุมยอดประเภทสินทรัพย์ (Master Classification Cards) บัตรนี้จะแยกให้เห็นว่าสินทรัพย์ทั้งหมดนั้นแบ่งเป็นแต่ละประเภทมียอดสินทรัพย์เท่าใด เมื่อยรวมยอดทรัพย์สินทุกประเภทจะมียอดเท่ากับบัตรต้นทุนทรัพย์สินทั้งหมด (Master Total Control Cards) บัตรคุมยอดประเภทสินทรัพย์นี้ก็จะไม่มีรายละเอียดมีเพียงยอดเงินเท่านั้น

7.3 เนื่องจากทรัพย์สินของกิจการกระจายอยู่ตามสถานที่ต่าง ๆ ดังนั้นจาก Master Total Control Cards เราจะกระจายย่อยออกตามสถานที่ (Locations) ต่าง ๆ ซึ่งเรียกว่าบัตรคุมยอดสินทรัพย์ตามสถานที่ (Location Control Cards) สินทรัพย์ตามสถานที่ทุก ๆ แห่งรวมกันจะเท่ากับ Master Total Control Card

7.4 จาก Location Control Cards จะมีบัตรบันทึกย่อยออกเป็น 2 พวกคือ Location Classification Cards & Detail Cards, Location Classification Card จะมียอดแสดงให้ทราบว่าสินทรัพย์ที่อยู่ในแต่ละแห่งมีประเภทใดบ้างอย่างละเอียด ส่วน Detail Cards นั้นจะเป็นบัตรสินทรัพย์แต่ละชั้นแยกบันทึกตามประเภทสินทรัพย์เช่นกัน รายละเอียดของสินทรัพย์แต่ละชั้นจะมี วันเริ่มใช้งาน วันหมดอายุ ต้นทุนสินทรัพย์ และส่วนประกอบของสินทรัพย์นั้น ๆ ยอดรวมของสินทรัพย์ตาม Detail Cards จะเท่ากับยอดรวมของ ๘ Location Classification Card และยอดรวมทั้งหมดของทุก ๆ Location Classification Card ก็将与 Master Classification Card ควบ

(8) การจับบันทึกค่าเสื่อมราคาและค่าเสื่อมราคาสะสม เนื่องจากวิธีคิดค่าเสื่อมราคาใช้วิธี Group Method โดยมีได้แยกคำนวณค่าเสื่อมราคาของสินทรัพย์แต่ละชั้น ดังนั้นค่าเสื่อมราคาที่คำนวณได้จึงเป็นของสินทรัพย์แต่ละประเภท การบันทึก

ค่าเสื่อมราคาและค่าเสื่อมราคาสะสมจะใช้บัตร Master Classification Cards โดยแยกรายการต้นทุนสินทรัพย์ (Original Cost) ค่าเสื่อมราคาประจำเดือน (Monthly Depreciation) และค่าเสื่อมราคาสะสม (Accumulated Depreciation) ออกจากกันให้เห็นทั้ง 3 รายการ

(9) การควบคุมการโยกย้ายสินทรัพย์และเครื่องบริภัณฑ์ สินทรัพย์ของกิจการโดยปกติเมื่อมีการจัดซื้อแล้วจะนำมาเก็บไว้ ณ คลัง หลังจากนั้นก็จะมีการโยกย้ายไปติดตั้ง ณ สถานที่ต่าง ๆ โดยเฉพาะอย่างยิ่งเครื่องมือเครื่องใช้ตามสถานบริการ นอกจากนี้สินทรัพย์และเครื่องบริภัณฑ์ก็จะมีการขาย หรือตัดจำหน่ายจากบัญชีเมื่อหมดสภาพการใช้งาน เพื่อให้มีการควบคุมวิธีการดังกล่าวจึงมีเอกสารซึ่งเรียกว่าใบโยกย้ายสินทรัพย์/ตัดบัญชี (Equipment Transfer) ขึ้นเพื่อใช้เป็นเอกสารอ้างอิงของผู้รับ ผู้จ่าย และกองบัญชี ในโยกย้าย/ตัดบัญชี 1 ชุดประกอบด้วย ต้นฉบับ 1 ใบและสำเนาอีก 4 ฉบับ ซึ่งแต่ละฉบับมีวัตถุประสงค์สำหรับใช้ต่างกันดังนี้  
ต้นฉบับ - เป็นหนังสือขออนุมัติจะเก็บรักษาไว้ ณ สถานที่จ่ายสินทรัพย์และเครื่อง  
บริภัณฑ์

สำเนานับที่ 1 - ส่งให้ผู้อยู่รับสินทรัพย์และเครื่องบริภัณฑ์ เพื่อให้ผู้รับใช้เปรียบเทียบในขณะรับ ถ้าไม่ถูกต้องตรงกันหรือมีส่วนชำรุดบกพร่องจะได้แจ้งไว้บนเอกสารนี้ เมื่อตรวจรับแล้วเอกสารฉบับนี้จะส่งคืนแผนกบัญชี สำนักงานใหญ่

สำเนานับที่ 2 - เป็นเอกสารให้ผู้รับเก็บไว้เป็นหลักฐาน

สำเนานับที่ 3 - เป็นเอกสารสำหรับแผนกบัญชี แผนกบัญชีจะทำสำเนาใบนี้เทียบกับสำเนานับที่ 1 ซึ่งส่งคืนมาจากผู้รับ เมื่อถูกต้องตรงกันก็จะใช้เป็นเอกสารโอนบัญชีจากสถานที่หนึ่งไปยังอีกแห่งหนึ่ง หรือตัดบัญชี (Write off) แล้วแต่กรณี

สำเนานับที่ 4 - สำเนานับนี้ติดอยู่กับเล่มเพื่อใช้เป็นเอกสารอ้างอิงต่อไป