

ACCOUNTING INFORMATION USAGE FOR INTERNAL CONTROL PLANNING OF POLYETHYLENE FOAM PRODUCTION INDUSTRIAL BUSINESS: A CASE VSTUDY OF ABC (THAILAND) CO., LTD.

Jaturong Ytamakul^{1*}, Sakchai Chanroung¹, Ornicha Pothong¹

¹Graduate School of Commerce, Burapha University, Chon Buri 20131, Thailand

ABSTRACT

This research entitled “The Accounting Information Usage for Internal Control Planning of Polyethylene Foam Production Business: A Case Study of ABC (Thailand) Co., Ltd.” has the objective to study the accounting information usage for internal control planning of a case study company for the benefits of improving the company’s internal control system in the future. Data were collected from observations and interviews with 4 business owners, according to the internal control framework. This study also analyzes and suggests guidelines for corrections in each trade cycle, which has 2 cycles, namely, expense cycle and production cycle.

This study finds that the business uses an efficient information system for each business cycle categorized by type of activity. In the expense cycle, there is a way for internal control in various activities, like general matters, procurement system, debt payment system, account payable system, and petty cash control. Mostly there are good information system usage and practice. As for the production cycle, which is the main cycle in the business operation and is highly important, there must be good usage of information system in the production together with good internal control system planning like production, inventory, and materials dispensing and storing. As for finished goods and raw materials, things that must be improved regarding good usage of information system in the production together with good internal control system planning are work-in-progress production.

However, even two information system usage evaluations of internal activities have good information system and good control, there still is potential risk that may result from other activities that are not consistent with good information system usage and good internal control. For example, the inspection of documentation, efficiency improvement for employees in the department, and inventory control. The business should improve the internal control system to reduce the risk that exists at present.

Keywords: Accounting, information usage, internal control planning, polyethylene foam production industrial business

*Corresponding author: E-mail address: jaturong.iit@inoac.co.th

การใช้สารสนเทศทางการบัญชีเพื่อการวางแผน การควบคุมภายในของธุรกิจ อุตสาหกรรม POLYETHYLENE FOAM PRODUCTION: กรณีศึกษา บริษัท เอบีซี (ประเทศไทย) จำกัด

จตุรงค์ อุตมกุล¹, ศักดิ์ชาย จันทร์เรือง¹, อรนิชา โพธิ์ทอง¹

¹วิทยาลัยพาณิชยศาสตร์ มหาวิทยาลัยบูรพา ชลบุรี 20131, ประเทศไทย

บทคัดย่อ

การค้นคว้าแบบอิสระเรื่อง การใช้สารสนเทศทางการบัญชีเพื่อการวางแผน การควบคุมภายในของธุรกิจ อุตสาหกรรม POLYETHYLENE FOAM PRODUCTION: กรณีศึกษา บริษัท เอบีซี (ประเทศไทย) จำกัด โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อการใช้สารสนเทศเพื่อการควบคุมภายในของบริษัท เพื่อเป็นประโยชน์ในการพัฒนาปรับปรุงระบบ การควบคุมภายในของบริษัทต่อไป วิธีการศึกษาเป็นการเก็บรวบรวมข้อมูลจากการสังเกต และสัมภาษณ์ ผู้บริหาร ของกิจการจำนวน 4 ท่าน ตามกรอบการการควบคุมภายใน พร้อมวิเคราะห์และเสนอแนวทางแก้ไข ในแต่ละวงจรการค้ำ ซึ่งมีทั้งหมด 2 วงจร อันได้แก่ วงจรรายจ่าย และวงจรการผลิต

จากการศึกษาพบว่า กิจการมีการใช้แนวทางการใช้ระบบสารสนเทศที่มีประสิทธิภาพแต่ละวงจรการค้ำ แบ่งตามประเภทกิจกรรม โดยในวงจรรายจ่ายมีการใช้แนวทางการควบคุมภายในสำหรับกิจกรรมต่าง ๆ คือ ในเรื่องทั่วไป ระบบการจัดซื้อ ระบบการจ่ายชำระหนี้ ด้านระบบเจ้าหน้าที่ และการควบคุมเงินสดย่อย ส่วนใหญ่มีการใช้ระบบสารสนเทศ ที่ดีและการปฏิบัติในการควบคุมภายในแล้ว และสำหรับวงจรการผลิตซึ่งเป็นวงจรหลักในการดำเนินธุรกิจและ มีความสำคัญอย่างยิ่ง ต้องมีการใช้ระบบสารสนเทศในส่วนการผลิตสินค้าร่วมกับการวางระบบการควบคุมภายในที่ดี ได้แก่ การผลิต ระบบคลังสินค้า การจ่ายและการจัดเก็บวัสดุ ในส่วนของสินค้าสำเร็จและวัตถุดิบ ส่วนที่ต้องมีการปรับปรุง การใช้ระบบสารสนเทศทางการบัญชีร่วมในการการควบคุมภายใน ได้แก่ ในส่วนของการผลิตสินค้าระหว่างการผลิต

อย่างไรก็ตามถึงแม้ว่าผลการประเมินการใช้ระบบสารสนเทศของกิจกรรมภายในวงจรทั้ง 2 ส่วนใหญ่มีการใช้ ระบบสารสนเทศและการควบคุมที่ดี แต่ยังมีความเสี่ยงที่อาจจะเกิดขึ้นจากกิจกรรมบางอย่างที่ไม่มีการปฏิบัติให้สอดคล้อง กับแนวทางการใช้ระบบสารสนเทศและการควบคุมภายในที่ดีคือ การตรวจสอบการปฏิบัติงานเกี่ยวกับเอกสาร การส่งเสริมประสิทธิภาพของพนักงานในหน่วยงาน การควบคุมดูแลสินค้า ซึ่งกิจการควรมีการปรับปรุงระบบการควบคุม ภายในเพื่อลดความเสี่ยงที่มีอยู่ในปัจจุบัน

คำสำคัญ: การบัญชี, การใช้สารสนเทศ, การควบคุมภายใน, อุตสาหกรรม Polyethylene foam production

ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา

ปัจจุบันสิ่งที่ผู้บริหารในแต่ละองค์กร ควรจะคำนึงถึง คือ หลักธรรมาภิบาล โดยเป็นการ บริหารด้วยความโปร่งใส ชัดเจน สมาชิกในองค์กรสามารถปฏิบัติตามได้อย่างถูกต้อง ทำให้มีข้อผิดพลาดน้อย ทั้งยังสามารถควบคุมไม่ให้เกิด

การทุจริตในกระบวนการต่าง ๆ แม้ว่าผู้ปฏิบัติงานใหม่ก็ สามารถทำความเข้าใจได้ง่ายและทำงานได้อย่างถูกต้อง โดยปกติรูปแบบขององค์กรขนาดกลางไปจนถึงขนาดใหญ่ มีการแบ่งงานเป็นระบบและส่วนงาน โดยเฉพาะองค์กร ที่มีขนาดใหญ่มีบุคลากรเป็นจำนวนมากและใช้ทรัพยากร

อันมีมูลค่ามหาศาล มีการดำเนินงานที่สลับซับซ้อน ซึ่งผู้บริหารระดับสูงของกิจการไม่ต้องเข้าไปบริหารจัดการตาม ควบคุมการทำงานอย่างใกล้ชิด นอกเหนือจากการกำหนด นโยบายและการวางแผน ส่วนผู้บริหารระดับกลางและผู้บริหารระดับล่างจะเป็นผู้ดูแลประสานงาน และรับ นโยบายขององค์กรไปปฏิบัติตาม การกระจายอำนาจ ในการบริหารจัดการนี้เองทำให้ผู้บริหารจำเป็นต้องใช้ เครื่องมือในการกำกับดูแลการปฏิบัติงานให้เป็นไปตาม นโยบายที่กำหนด เครื่องมือสำคัญอย่างหนึ่งที่สามารถ นำมาช่วยในการสร้างความเชื่อมั่นแก่ผู้บริหารคือ การควบคุมภายใน

ระบบการควบคุมภายในเป็นวิธีการปฏิบัติงานที่ถูกกำหนดขึ้น และมีความสำคัญต่อการประกอบธุรกิจ เนื่องจากสิ่งแวดล้อมภายในองค์กรและการบริหารงาน ได้แก่ ขนาดขอบเขตความรับผิดชอบ และจำนวนบุคลากร ที่เพิ่มขึ้นมีการเปลี่ยนแปลงอยู่ตลอดเวลา จึงมีความจำเป็น ที่จะต้องใช้เทคนิคการบริหารงานเฉพาะอย่างที่ผู้บริหารงาน ไม่สามารถดูแลได้อย่างทั่วถึง เนื่องจากมีการแบ่งงาน กันทำเป็นส่วนย่อย อีกทั้งผู้บริหารได้เพิ่มความสนใจ ด้านการวางแผน และควบคุมกิจกรรมของธุรกิจ เพื่อให้ มีการปฏิบัติงานเป็นไปตามแผนงานที่กำหนดไว้อย่างมี ประสิทธิภาพ นอกจากนั้นยังทำให้เจ้าหน้าที่สามารถ ปฏิบัติงานได้อย่างถูกต้องตรวจสอบได้ กิจกรรมที่มีระบบ การควบคุมภายในที่ดีช่วยให้ผู้บริหารได้รับรายงานทางการ บัญชีและงบการเงินที่ถูกต้องและทันต่อเหตุการณ์เพื่อ ที่จะนำมาใช้ในการปรับปรุงการดำเนินงานของกิจการให้ดีขึ้นอีกด้วย บุคลากรภายในองค์กรจำเป็นต้องมีความรู้ความ เข้าใจอย่างเพียงพอในหลักการขั้นพื้นฐานของการควบคุม ภายใน ซึ่งส่งผลต่อความเชื่อมั่นและการวัดประสิทธิภาพ ในการบริหารงานตามเป้าหมายที่องค์กรได้กำหนดไว้ การวางแผนการควบคุมภายในจึงต้องทำเป็นระบบและเป็นพื้นฐานทั้งองค์กร (นภาพร ณ เชียงใหม่, 2547)

บริษัท เอบีซี (ประเทศไทย) จำกัด ตั้งอยู่ในเขต นิคม อุตสาหกรรมกบินทร์บุรี เริ่มก่อตั้งเมื่อปี พ.ศ. 2538 โดยได้รับการส่งเสริมการลงทุนจากคณะกรรมการ ส่งเสริมการลงทุน (The Thai Board of Investment: BOI) การผลิตเกี่ยวกับโฟมโพลีเอธิลีน (Polyethylene Foam

Production) และการขึ้นรูปโพลีเอธิลีน (Pipe Forming of Polyethylene Foam) โดยมีทุนจดทะเบียน 170 ล้านบาท ในระยะแรก บริษัท เอบีซี (ประเทศไทย) จำกัด ปัจจุบัน มีพนักงานจำนวน 210 คน ซึ่งกิจการมีนโยบายที่จะขยาย ธุรกิจในอนาคต ผลผลิตหลักของกิจการมีต้นทุนวัตถุดิบ ในการผลิตที่มีมูลค่าสูงมีกระบวนการผลิตที่ค่อนข้างซับซ้อน ทำให้มีโอกาสเกิดความผิดพลาด และการทุจริตที่อาจจะ เกิดขึ้นในการปฏิบัติงาน ดังนั้นจึงต้องอาศัยการควบคุม การผลิตที่เข้มงวด โดยมีการแบ่งหน้าที่ความรับผิดชอบ เป็นหลายส่วนงาน ทั้งได้นำโปรแกรมบัญชีสำเร็จรูป SyteLine รุ่น 7.04 ช่วยในระบบสารสนเทศทางการบัญชี เพื่อให้ได้สารสนเทศทางการบัญชีถูกต้องครบถ้วนและ สมบูรณ์ มากขึ้น โปรแกรมนี้ถูกพัฒนาขึ้นโดยบริษัทอินโฟ ซิสเต็ม จากประเทศสหรัฐอเมริกา ซึ่งใช้สำหรับกิจการ อุตสาหกรรมการผลิตขนาดกลางและขนาดย่อมมีการ ทำงานบนระบบปฏิบัติการวินโดวส์ (Windows) และสามารถ เชื่อมโยงข้อมูลในแต่ละวงจรเข้าด้วยกัน ตั้งแต่วงจรรายได้ วงจรรายจ่าย วงจรการผลิต วงจรบัญชีแยกประเภท และ ระบบงานอื่น ได้แก่ ระบบงานสินทรัพย์ถาวร ระบบงาน บริหารบุคคล ระบบงานบริหารการผลิต ระบบงานบริหาร สัญญาและยังสามารถใช้ในรูปแบบเครือข่ายบริเวณเฉพาะที่ (Local Area Network) ภายในองค์กร รวมทั้งมีระบบการ ควบคุมภายใน เพื่อให้สามารถควบคุมการดำเนินงานให้เป็น ไปตามวัตถุประสงค์ที่กำหนดไว้ตลอดจนพัฒนาระบบการ บริหารที่คล้ายในองค์กรให้มีประสิทธิภาพเพิ่มขึ้นอีกด้วย ดังนั้นผู้ศึกษาจึงต้องการศึกษาเกี่ยวกับการนำ สารสนเทศทางการบัญชีมาใช้ในการควบคุมภายใน เพื่อ เป็นแนวทางในการวางแผนปรับปรุงระบบการควบคุม ภายในของธุรกิจ ของ บริษัท เอบีซี (ประเทศไทย) จำกัด ให้ดียิ่งขึ้นต่อไป

วัตถุประสงค์ของการวิจัย

1. เพื่อศึกษาประสิทธิภาพของระบบสารสนเทศ ทางการบัญชี ของบริษัท เอบีซี (ประเทศไทย) จำกัด
2. เพื่อศึกษาปัญหาจากการใช้ระบบสารสนเทศ ทางการบัญชี ในปัจจุบันของบริษัท เอบีซี (ประเทศไทย) จำกัด

ขอบเขตของการวิจัย

การศึกษาในครั้งนี้ มีขอบเขตการวิจัยดังต่อไปนี้

1. ข้อมูลที่ใช้ในการศึกษาเป็นข้อมูลของบริษัทจริง แต่ใช้นามสมมติเนื่องจากบริษัทกรณีศึกษามีความประสงค์ที่จะไม่เปิดเผยนาม
2. การศึกษารายนี้ประกอบด้วยการศึกษากระบวนการสารสนเทศทางการบัญชี ประกอบด้วย วงจรรายจ่าย และ วงจรการผลิต

ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ

การศึกษาระบบสารสนเทศทางการบัญชีเพื่อการวางแผนการควบคุมภายในของธุรกิจอุตสาหกรรม Polyethylene from Production: กรณีศึกษาบริษัท เอปียซี (ประเทศไทย) จำกัด คาดว่าจะได้รับประโยชน์ดังนี้

1. เป็นแนวทางการศึกษาประสิทธิภาพของระบบสารสนเทศทางการบัญชี สำหรับการปรับปรุงแก้ไขพัฒนาองค์กรในแต่ละด้านให้มีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น
2. เป็นประโยชน์สำหรับผู้สนใจศึกษาต่อในการใช้สารสนเทศทางการบัญชี
3. เป็นประโยชน์ต่อผู้สนใจงานวิจัยในขั้นต่อไปที่เกี่ยวข้อง

เอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

ข้อมูลทั่วไปของบริษัท เอปียซี (ประเทศไทย) จำกัด

ระบบสารสนเทศทางการบัญชี หมายถึง ระบบการทำงานหนึ่งที่น่านโยบายทรัพยากรมนุษย์และเทคโนโลยีสารสนเทศมาประกอบกัน โดยเน้นการใช้ประโยชน์ทางการบัญชีที่เกิดขึ้นจากการดำเนินธุรกิจ และมีความสำคัญต่อการดำเนินธุรกิจ เช่น การเก็บบันทึกการขายที่เกิดขึ้นของธุรกิจ การประมวลผลข้อมูลให้ได้สารสนเทศที่มีประโยชน์ต่อการวางแผน การสั่งการและการควบคุมของธุรกิจเพื่อให้มั่นใจว่าข้อมูลที่ได้มานั้นถูกต้องและเชื่อถือได้ (อรรถพล ตรีตานนท์, 2546, หน้า 2)

แนวคิดเกี่ยวกับระบบและสารสนเทศทางการบัญชี

ระบบสารสนเทศทางการบัญชีเป็นส่วนหนึ่งของระบบสารสนเทศภายในองค์กรที่เก็บรวบรวมและประมวลผลข้อมูล ทั้งข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับเงินและข้อมูล

ที่ไม่เกี่ยวข้องกับเงินตราจากระบบงานย่อยต่างๆขององค์กร และสื่อสารข้อมูลหรือสารสนเทศที่รวบรวมได้ไปยังผู้ใช้ ปัจจุบันระบบสารสนเทศทางการบัญชีไม่ได้จำกัดขอบเขตอยู่แค่การบัญชีการเงิน แต่ได้รวมไปถึงการบัญชีบริหาร และไม่ได้จำกัดขอบเขตอยู่แค่ข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับเงินตรา แต่รวมไปถึงข้อมูลใด ๆ ก็ได้ที่สามารถเพิ่มค่าให้แก่กิจการและลูกค้าของกิจการ กล่าวถึงกิจการส่วนใหญ่ในปัจจุบันมีการนำเทคโนโลยีสารสนเทศเข้ามาใช้เป็นเครื่องมือช่วยในการปฏิบัติงานหลาย ๆ ด้านโดยเฉพาะในด้านการจัดทำสารสนเทศทางการบัญชีซึ่งเปลี่ยนจากการจัดทำด้วยมือเป็นการจัดทำด้วยคอมพิวเตอร์ เพื่อการปฏิบัติงานที่มีประสิทธิภาพและได้ข้อมูลที่รวดเร็วสำหรับการวางแผนและการตัดสินใจใน ธุรกิจที่สำคัญ คือ ช่วยเรื่องการควบคุมภายในของกิจการ โดยระบบสารสนเทศมีหน้าที่ดังนี้ (พลพฐ ปิยวรรณ และสุภาพร เจริญเยี่ยม, 2549, หน้า 28)

1. เก็บรวบรวม บันทึกและจัดเก็บเหตุการณ์ทางธุรกิจ รายการค้า และสรุปผลในงบการเงิน
2. ประมวลผลเหตุการณ์ทางธุรกิจและรายการค้าเหล่านั้น เพื่อนำเสนอสารสนเทศที่ผู้บริหารจะนำไปใช้ในการตัดสินใจได้อย่างมีประสิทธิภาพ
3. มีระบบการควบคุมที่สามารถปกป้องสินทรัพย์ของกิจการรวมถึงข้อมูลระบบการควบคุมนี้จะต้องสามารถควบคุมความถูกต้อง ความน่าเชื่อถือ และความพร้อมของข้อมูล เมื่อถูกเรียกมาใช้

ประเภทของระบบสารสนเทศทางการบัญชี

การควบคุมภายในของกิจการจำเป็นต้องทราบระบบสารสนเทศทางการบัญชี เพื่อนำไปสู่ความเข้าใจการดำเนินงานโดยมีสารสนเทศทางการบัญชีช่วยให้เกิดความถูกต้อง ครบถ้วน และทันเวลาในการวางแผนและการควบคุมที่มีประสิทธิภาพ การรวบรวมวงจรรายการค้า (Transaction Processing Cycles) ซึ่งเป็นการรวบรวมรายการที่เกิดจากกิจกรรมทางธุรกิจอาจแตกต่างกันตามประเภทของธุรกิจในบางกิจกรรม (จันทนา สาขากร, นิพันธ์ เห็นโชคชนะ และศิลปพร ศรีจันเพชร, 2548, หน้า 8) สามารถแบ่งออกได้เป็น 4 วงจร ดังนี้

1. วงจรรายได้ (Revenue Cycle) โดยรายได้ของกิจการก่อให้เกิดบัญชีที่มีสาระสำคัญหลายบัญชีเช่น รายได้

จากการขายเงินสดและลูกหนี้ ประกอบด้วยขั้นตอนของกิจกรรมที่มีความเกี่ยวเนื่องกันวงจรรายได้ มีการแบ่งประเภทตามลักษณะของงานได้ 2 ประเภท ได้แก่ การขายเชื่อและการขายสด โดยทั้ง 2 ประเภทมีความเกี่ยวข้องกับ 4 กิจกรรม คือ กิจกรรมการรับคำสั่งซื้อสินค้าหรือบริการ กิจกรรมการส่งมอบหรือบริการ กิจกรรมการเรียกเก็บเงินค่าสินค้าหรือบริการ และกิจกรรมการรับชำระเงินค่าสินค้าหรือบริการจากลูกค้า

2. วงจรรายจ่าย (Expenditure Cycle) เป็นวงจรที่สำคัญอีกวงจรหนึ่งและวงจรรายจ่ายทำให้เกิดรายการบัญชี ที่สำคัญ เช่น บัญชีซื้อ ค่าใช้จ่าย และเจ้าหนี้ เป็นต้น ประกอบด้วยกิจกรรมที่เกี่ยวข้องกับการจัดหาหรือการซื้อและการจ่ายเงินสำหรับค่าสินค้าและบริการแบ่งประเภทตามลักษณะของงานได้ 2 ประเภท คือ การซื้อสินค้าหรือบริการเป็นเงินเชื่อ และการซื้อสินค้าหรือบริการเป็นเงินสด โดยทั้ง 2 ประเภทมีความเกี่ยวข้องกับ 3 กิจกรรม ได้แก่ กิจกรรมการขอซื้อและการสั่งซื้อสินค้าหรือบริการ กิจกรรมการรับมอบสินค้าและการบันทึกบัญชีเจ้าหนี้ และกิจกรรมการจ่ายชำระสินค้าหรือบริการและบันทึกการจ่ายเงิน

ส่วนการซื้อสินค้าหรือบริการเป็นเงินสดจะเบิกจ่ายจากวงเงินสดย่อย ซึ่งในแต่ละขั้นตอนของการปฏิบัติงานนั้นผู้ที่ทำหน้าที่รับผิดชอบในการปฏิบัติงานจะต้องบันทึกข้อมูลที่เกิดขึ้นอยู่ตลอดเวลาอย่างต่อเนื่อง เพื่อให้ได้ข้อมูลในการประมวลผลรายการค้า

3. วงจรการผลิต (Production Cycle) โดยกิจกรรมอุตสาหกรรมจะมีวงจรการผลิตเพิ่มเติมขึ้นมาอีกวงจรหนึ่งและมีความเกี่ยวข้องับวงจรอื่น การผลิตเป็นการเปลี่ยนสภาพสินทรัพย์ลงทุนทั้งหมดทั้งวัตถุดิบ แรงงาน ค่าใช้จ่ายโรงงานเพื่อเป็นสินค้าและบริการให้พร้อมที่จะขาย รวมทั้งกิจกรรมการบริหารสินค้าคงเหลือประกอบด้วยกิจกรรมที่เกี่ยวข้องกับการแปรหรือการเปลี่ยนสภาพของวัตถุดิบให้จนกลายเป็นสินค้าสำเร็จรูปตามคำสั่งผลิตของลูกค้า ซึ่งกิจกรรมของวงจรการผลิตสามารถแบ่งได้เป็น 4 ส่วน คือ การวางแผนและการควบคุมการผลิต การเบิกจ่ายวัตถุดิบเพื่อใช้ในการผลิต การดำเนินการผลิตสินค้า และการโอนงานระหว่างแผนกหรืองานที่ทำเสร็จไป

สรุปลักษณะของการผลิตในกิจการที่ผลิตสินค้าแบ่งออกได้เป็น 2 ประเภท คือ (วิลโลว์ วีระปรีช, ประจิต หาวัตร และจงจิตต์ หลีกภัย, 2539, หน้า 187)

1. การผลิตสินค้าตามคำสั่งหรือเฉพาะงานเท่านั้น เรียกว่า ระบบต้นทุนงาน การบันทึกต้นทุนของสินค้านั้นจะบันทึกตามงานหรือคำสั่งที่ให้ผลิตแต่ละครั้ง
2. การผลิตต่อเนื่องกันไปการผลิตสินค้านั้นจะต้องทำติดต่อกันหลายแผนกและผลิตเป็นจำนวนมาก ระบบบัญชีต้นทุนที่ใช้สำหรับการผลิตเรียกว่าระบบต้นทุนตอน (Continuous Process System)

รายการในวงจรการผลิตเริ่มต้นเมื่อโรงงาน หรือแผนกผลิตเบิกวัตถุดิบเข้าสู่กระบวนการผลิตและสิ้นสุดเมื่อแผนกผลิตโอนสินค้าที่ผลิตเสร็จแล้วไปเป็นสินค้าสำเร็จรูป โดยต้นทุนของสินค้าสำเร็จรูปประกอบด้วย

1. วัตถุดิบทางตรง (Direct Materials) หมายถึง ส่วนประกอบสำคัญของการผลิตผ่านกระบวนการแปรสภาพเป็นสินค้าสำเร็จรูป
2. ค่าแรงงานทางตรง (Direct Labor) หมายถึง ค่าแรงที่เกิดขึ้นโดยตรงในการนำวัตถุดิบมาแปลงสภาพให้เป็นสินค้าสำเร็จรูป อาทิ การผลิตด้วยมือหรือควบคุมเครื่องจักรที่ใช้ในการผลิต
3. ค่าใช้จ่ายในการผลิต (Overhead Cost) หมายถึง ต้นทุนที่เกิดขึ้นในโรงงานทั้งหมดยกเว้นวัตถุดิบทางตรงและค่าแรงทางตรง และยากที่จะคำนวณให้เห็นได้ชัดเจนสำหรับการแยกค่าใช้จ่ายดังกล่าวว่าเป็นของผลิตภัณฑ์นั้นเป็นจำนวนเท่าใด เช่น ค่าแรงยกขนวัตถุดิบ โรงหล่อหน้าคนงาน
4. วงจรบัญชีแยกประเภท (General Ledger and Financial Reporting Cycle) กล่าวถึง วงจรบัญชีแยกประเภทว่าเป็นการประมวลผลข้อมูลรายการค้าจากทุกวงจร เพื่อนำมาประมวลผลและจัดทำรายงานเสนอให้แก่ผู้ใช้ได้อย่างครบถ้วนถูกต้องและทันเวลาระบบแยกประเภททั่วไปเป็นวงจรที่มีหน้าที่นำสารสนเทศที่ได้จากกิจกรรมที่เกิดขึ้นมาบันทึกลงในบัญชีเพื่อจัดทำเป็นรายงานทางการเงินเสนอต่อผู้ถือหุ้นและผู้ภายนอกกิจการตามรอบระยะเวลาที่กำหนดไว้ (สุชุม โพธิสวัสดิ์, 2548, หน้า 270)

โดยลักษณะการปฏิบัติการของระบบบัญชีแยก

ประเภทประกอบด้วย

1. เก็บรวบรวมข้อมูลรายการค้า โดยรายการค้าเกิดขึ้นจากหลายแหล่งข้อมูลแบ่งออกเป็นกลุ่มโดยอาศัยองค์ประกอบและลักษณะในการประมวลผลรายการค้า แต่ละระบบย่อยจะสัมพันธ์กับระบบบัญชีแยกประเภท และการป้อนข้อมูลสรุปต่าง ๆ ให้กับระบบบัญชีแยกประเภท ระบบบัญชีรายการค้าอื่น ๆ จะถูกบันทึกบัญชีในแต่ละระบบย่อยแยกจากกัน โดยมีการใช้แบบฟอร์มระบบใบสำคัญเพื่อบันทึกรายการค้าเข้าระบบ

2. ประมวลผลรายการค้า โดยการประมวลผลรายการค้าที่ไหลเวียนเข้ามาในการรวบรวมรายการค้าที่เกิดขึ้นนั้น จะต้องมีการประมวลผลหลายขั้นตอนกว่าจะได้ผลลัพธ์เพื่อเข้าสู่ระบบบัญชีแยกประเภท อาทิ การตรวจสอบยอดรวมเดบิตกับยอดเครดิตว่าเท่ากันหรือไม่ ใช้ชื่อบัญชีถูกต้องหรือไม่ เป็นต้น ซึ่งรายการค้าแต่ละรายการจะต้องถูกตรวจสอบให้เป็นตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป จากนั้นรายการค้าจะถูกผ่านรายการไปบัญชีแยกประเภท

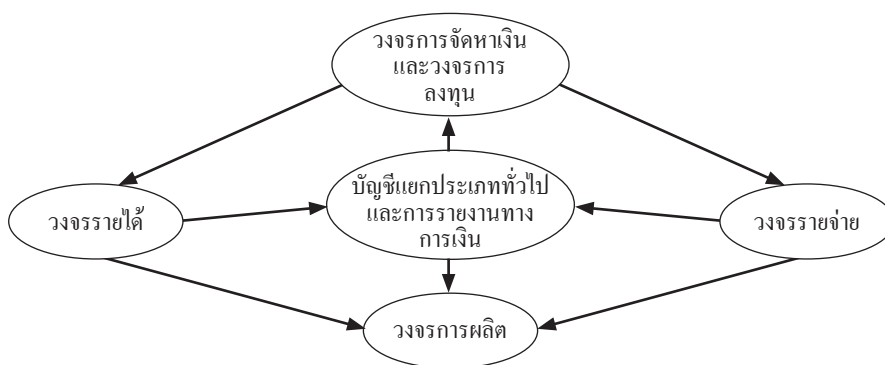
3. การเก็บรักษาข้อมูลรายการค้า ระบบบัญชีแยกประเภททั่วไปรวมทั้งบัญชีแยกประเภทย่อยต่าง ๆ ที่มีอยู่จะสะท้อนถึงยอดดุลในแต่ละบัญชี ดังนั้นข้อมูลเหล่านี้จะเป็นตัวแทนที่จะแสดงถึงเพิ่มข้อมูลหลักที่มีอยู่ในระบบฐานข้อมูลขององค์กร ถ้ายอดคงเหลือจากเพิ่มข้อมูลหลักของบัญชีแยกประเภทแต่ละบัญชีถูกเก็บรักษาให้เป็นยอดปัจจุบัน เพิ่มข้อมูลเหล่านี้จะต้องถูกปรับให้มียอดเป็นปัจจุบัน เมื่อมีการผ่านรายการเกิดขึ้นแล้ว ระบบบัญชีแยกประเภทจะเก็บสะสมรายละเอียดต่าง ๆ ของข้อมูลรายการค้าไว้ในเพิ่มข้อมูลรายการค้า เพื่อเป็นการสำรอง

ข้อมูล และเพื่อให้สามารถใช้ประโยชน์ในการเรียกใช้ข้อมูลอ้างอิงต่อไป การเชื่อมโยงระหว่างรายการค้าเหล่านี้และการผ่านรายการไปยังบัญชีแยกประเภท ซึ่งการสอบทานระหว่างรายการค้าเหล่านี้กับรายการค้าที่ผ่านบัญชีไปแล้วควรมียอดและรายละเอียดที่ถูกต้องตรงกัน

4. รักษาการควบคุมทางด้านบัญชี โดยปกติระบบบัญชีแยกประเภทมีการควบคุมพื้นฐานที่เหมาะสมอยู่แล้ว อาทิ ยอดรวมด้านเดบิตจะเท่ากับยอดเครดิตเสมอ ส่วนการควบคุมแบบอื่นอาจเริ่มตั้งแต่การป้อนข้อมูลรายการค้าเข้าสู่ระบบจนถึงการสอบทานรายงานทางการเงิน โดยผู้บริหารและผู้ใช้งบการเงินอื่น ๆ หรือการจัดโครงสร้างของแต่ละแผนกให้อิสระต่อกัน การแบ่งแยกหน้าที่ซึ่งเป็นการควบคุมที่สำคัญเช่นกัน

5. จัดทำรายงานทางการเงิน รายงานทางการเงินถูกจัดสร้างจากระบบบัญชีแยกประเภทซึ่งได้แก่ งบดุล งบกำไรขาดทุน และรายงานต่าง ๆ ซึ่งบางส่วนจะช่วยในการพิสูจน์ความถูกต้องและครบถ้วนของบัญชีแยกประเภทเอง

6. จำแนกและลงรหัสข้อมูลรายการค้าและประเภทบัญชี ซึ่งการจัดระบบการจำแนกและการลงรหัสให้เพียงพอการจัดจำแนกประเภทบัญชีนั้นมีความจำเป็นในการจำแนกบัญชีประเภทต่าง ๆ ในระบบบัญชีแยกประเภทรหัสบัญชีถูกจัดเตรียมขึ้นเพื่อสนองตอบความต้องการในการระบุประเภทบัญชีรายการค้าเพิ่มข้อมูล และองค์ประกอบอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องกับระบบบัญชีแยกประเภท วงจรการผลิตวงจรรายได้ วงจรรายจ่าย วงจรการจัดหาเงิน และวงจรการลงทุน บัญชีแยกประเภททั่วไป และการรายงานทางการเงิน



ภาพที่ 5 ความสัมพันธ์ของวงจรรายการค้า

จากภาพที่ 5 แสดงให้เห็นถึงความสัมพันธ์ของวงจรรายการค้าซึ่งบัญชีแยกประเภทเป็นศูนย์กลางของการประมวลผลข้อมูลรายการค้าจากทุกวงจรเพื่อจัดทำรายงานทางการเงิน

แนวคิดเกี่ยวกับการควบคุมภายใน

1. วัตถุประสงค์ของการควบคุมภายใน กระบวนการปฏิบัติงาน หรือวิธีการปฏิบัติงานที่ถูกกำหนดร่วมกันโดยคณะกรรมการ บริหาร ผู้บริหาร ตลอดจนเจ้าหน้าที่ พนักงานขององค์กรทุกระดับชั้น เพื่อให้เกิดความมั่นใจในการปฏิบัติงานที่จะทำให้บรรลุวัตถุประสงค์ดังนี้ (คณะกรรมการตรวจสอบ ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย, 2541)

1.1 ด้านการดำเนินการ มุ่งหมายให้การปฏิบัติงานเกิดประสิทธิภาพและประสิทธิผล ด้วยการกำกับการใช้ทรัพยากรทุกประเภทขององค์กรทั้งบุคลากร เงิน เวลา ทรัพย์สิน วัสดุเครื่องมือ เครื่องใช้ให้เป็นอย่างมีประสิทธิภาพ

1.2 ด้านการรายงานทางการเงิน (Financial Reporting) ซึ่งรายงานหรืองบการเงินจะเป็นรายงานที่ใช้ภายในหรือภายนอกองค์กรต้องมีความเชื่อถือได้และทันเวลาเพื่อให้เป็นรายงานที่นำเสนอข้อสนเทศที่มีคุณภาพเหมาะสมสำหรับการนำไปใช้เป็นข้อมูลประกอบการพิจารณาและการตัดสินใจทางธุรกิจของนักบริหารเจ้าหน้าที่ถือหุ้นและนักลงทุนโดยทั่วไป

1.3 ด้านการปฏิบัติให้เป็นไปตามกฎระเบียบและนโยบาย (Compliance with Applicable Laws and Regulation)

การปฏิบัติงานหรือการดำเนินธุรกิจสอดคล้องหรือเป็นไปตามบทบัญญัติ หรือข้อกำหนดของกฎหมาย นโยบาย ข้อบังคับระเบียบ โครงการหรือแผนงาน มติ คณะกรรมการบริษัทผู้บริหาร หรือองค์กรบริหารอื่นที่เกี่ยวข้องกับการปฏิบัติงาน หรือเกี่ยวข้องกับการดำเนินธุรกิจนั้นเพื่อป้องกันมิให้เกิดผลเสียหายใด ๆ จากการละเว้นการปฏิบัติให้เป็นไปตามกฎระเบียบเหล่านั้น

2. ความสำคัญในการควบคุมภายใน

ปัจจัยที่มีส่วนช่วยให้การควบคุมภายในมีบทบาทสำคัญมากขึ้นตามลำดับในวงการธุรกิจ (ประพันธ์

ศิริรัตน์ ชำรง อภิรักษ์ พุ่มกลิ่น และกัญญา ประยูรสุข, 2549, หน้า 162) คือ

2.1 ความเจริญเติบโตของธุรกิจทำให้ผู้บริหารไม่สามารถดูแลทุกสิ่งอย่างได้ทั่วถึงและจำเป็นต้องอาศัยระบบการควบคุมภายในเป็นเครื่องมือสำคัญในการรายงานผลและควบคุม

2.2 ปริมาณสินทรัพย์ต่างๆ ในความรับผิดชอบมีอยู่มาก หรือกระจัดกระจาย ทำให้ยากต่อการที่จะดูแลไม่ให้สูญหายหรือเสียหาย จึงต้องอาศัยระบบการควบคุมภายในเข้าช่วยอย่างใกล้ชิดเพื่อทำให้ทราบการเคลื่อนไหวเปลี่ยนแปลงได้

2.3 ลักษณะงานธุรกิจบางประเภทมีโอกาสผิดพลาดได้ง่าย จึงจำเป็นต้องอาศัยระบบการควบคุมภายในช่วยให้ด้านการพิสูจน์ความถูกต้อง จะได้มีการปรับปรุงแก้ไขได้

2.4 ผู้สอบบัญชีภายนอกไม่อาจตรวจสอบโดยละเอียดสำหรับธุรกิจขนาดใหญ่ภายในเวลาที่จำกัด ถ้าธุรกิจมีการควบคุมภายในที่ดี จะช่วยลดงานการตรวจสอบลงได้ ซึ่งองค์กรจะประหยัดค่าใช้จ่ายในการสอบบัญชี

3. กรอบการบริหารความเสี่ยง (Enterprise Risk Management Frame Work) ถือเป็นองค์ประกอบหนึ่งของการก้าวไปสู่การมีระบบการควบคุมภายในที่ดี ทำให้องค์กรทั้งในและต่างประเทศต่างให้ความสำคัญกับการบริหารความเสี่ยงมากขึ้น ด้วยเหตุนี้ The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission COSO ได้ริเริ่มร่างเอกสารเกี่ยวกับการพัฒนาแนวคิดและกรอบการบริหารความเสี่ยงขององค์กร ประกอบด้วยหลักการคำศัพท์ คำนิยาม และแนวทางการพัฒนาระบบการบริหารความเสี่ยงไปปฏิบัติ นอกจากนี้จะเป็นแนวทางที่องค์กร โดยทั่วไปสามารถใช้เป็นสำหรับพัฒนาระบบการบริหารความเสี่ยง ประโยชน์อีกประการหนึ่งของการพัฒนาระบบการบริหารความเสี่ยงดังกล่าวก็คือจะช่วยให้ผู้บริหารได้มีความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับการบริหารความเสี่ยงขององค์กร ประโยชน์และข้อจำกัดของการบริหารความเสี่ยง คิยั้งขึ้น (คณะกรรมการตรวจสอบ ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย, 2541)

การควบคุมภายในของแต่ละวงจร

1. การควบคุมภายในของวงจรรายได้

1.1 วัตถุประสงค์การควบคุมภายในมีดังนี้

1.1.1 การกำหนดนโยบาย เป้าหมาย ด้านการตลาด แผนการตลาดที่ชัดเจน

1.1.2 การอนุมัติวงเงินสินเชื่อมีการ ก่อสร้งอย่างรอบคอบ

1.1.3 ค่าขายทั้งหมดไม่ว่าจะเป็นการขายเงินสดหรือขายเชื่อได้มีการบันทึกไว้อย่างถูกต้อง และทันเวลา

1.1.4 การนำสินค้าออกไปจากที่เก็บไม่ว่าจะนำไปขายหรือเพื่อการใดก็ตาม จะต้องอยู่ในความควบคุมอย่างดีเพื่อป้องกันการทุจริต

1.1.5 เงินที่ได้รับชำระหนี้จากการขายได้มีการลงบัญชีอย่างถูกต้อง

1.1.6 การรับคืนสินค้าเป็นไปตามระเบียบที่วางไว้ ทั้งนี้เพื่อป้องกันการทุจริต และข้อผิดพลาด

1.1.7 การรับเงินจากค่าขายทุกรายการครบถ้วน โดยได้จัดให้มีการแบ่งแยกหน้าที่เกี่ยวกับการขายและการรับเงินออกจากกัน เพื่อให้มีการตรวจสอบซึ่งกันและกัน

1.1.8 มีมาตรการตรวจสอบความถูกต้องของการขายและลูกหนี้ประจำ

1.2 ความเสี่ยงของกิจกรรมต่าง ๆ คือ

1.2.1 ความเสี่ยงด้านการตลาดมีนโยบายและเป้าหมายทางการตลาดที่ไม่ชัดเจน อาจทำให้การปฏิบัติการด้านการตลาดไร้ทิศทางหรือมีการปฏิบัติที่ไม่ถูกต้อง

1.2.2 ความเสี่ยงด้านการขาย หากไม่มีการแบ่งแยกหน้าที่กันอย่างชัดเจนระหว่างหน่วยงาน และตลอดจนไม่มีการระบุอำนาจหน้าที่และระเบียบการปฏิบัติงานอาจทำให้เกิด

การทุจริตหรือมีข้อผิดพลาด

1.2.3 ความเสี่ยงด้านการให้สินเชื่อ การให้บริการหรือส่งสินค้าให้ลูกค้าที่ไม่สามารถชำระหนี้ได้

1.2.4 ความเสี่ยงด้านการรับคำสั่งซื้อ การจัดส่งสินค้า ได้แก่ การส่งสินค้าออก

โดยไม่ได้รับอนุมัติ การส่งสินค้าผิดจำนวน ประเภทไม่ตรงตามรายละเอียดที่ลูกค้าสั่งทำให้เก็บหนี้ไม่ได้หรือลูกค้าไม่พอใจ สูญเสียลูกค้า การออกไปกับสินค้าในราคาต่ำกว่ามาตรฐาน และการออกไปกับสินค้าแต่ไม่ลงบัญชี และทุจริตเงินที่เก็บจากลูกหนี้ในภายหลัง

1.2.5 ความเสี่ยงด้านการชดเชยสินค้า รับคืนสินค้า การออกไปลดหนี้ โดยออกไปลดหนี้ ใบหักนี้สำหรับของรับคืนที่ไม่มีตัวตนให้ส่วนลดกับลูกค้าที่ไม่มีสิทธิได้รับ

1.2.6 ความเสี่ยงด้านการเก็บเงินจากลูกค้า และการติดตามหนี้ ได้แก่ การไม่ลงบัญชีสำหรับหนี้ที่เก็บได้ การไม่ส่งมอบหนี้ที่เก็บได้ และการไม่จัดทำรายละเอียดการจำแนกอายุหนี้

1.2.7 ความเสี่ยงด้านค่าใช้จ่ายในการขาย การโฆษณาการส่งเสริมการขายการวิจัยตลาด ซึ่งค่าใช้จ่ายนี้เกิดขึ้นเกินความจำเป็น และไม่ผ่านการอนุมัติโดยผู้มีอำนาจ

2. การควบคุมภายในของวงจรจ่าย

2.1 วัตถุประสงค์การควบคุมภายในมีดังนี้

2.1.1 การซื้อสินค้า บริการ และพัสดุที่ใช้ในการผลิต ตลอดจนเครื่องมือและเครื่องใช้ต่าง ๆ ได้รับการอนุมัติให้ซื้อได้ และวิธีการจัดซื้อเป็นไปตามระเบียบที่วางไว้

2.1.2 มีวิธีการตรวจสอบสินค้าและบริการที่สั่งซื้อมาแล้วทั้งปริมาณและคุณภาพเพื่อให้แน่ใจว่าสินค้าที่รับมานั้นตรงกับที่สั่งซื้อ

2.1.3 การจ่ายชำระเงินค่าสินค้าเป็นสินค้าและบริการตามที่ได้สั่งซื้อหรือรับมาแล้ว

2.1.4 มีวิธีการควบคุมที่เหมาะสมสำหรับสินค้าที่รับมา เพื่อป้องกันความเสียหายอันเกิดจากการทุจริตและอื่น ๆ

2.1.5 การบันทึกบัญชีเจ้าหนี้และภาระหนี้สินครบถ้วนถูกต้อง

2.2 ความเสี่ยงของกิจกรรมต่าง ๆ คือ

2.2.1 ความเสี่ยงเรื่องทั่วไป หากไม่มีการแบ่งแยกหน้าที่กันอย่างเพียงพอ หรือไม่มีการระบุอำนาจหน้าที่และระเบียบการปฏิบัติงานอย่างชัดเจน อาจทำให้เกิดการทุจริตหรือมีข้อผิดพลาด



2.2.2 ความเสี่ยงด้านการแจ้งความต้องการ ขอให้จัดหา ได้แก่ การซื้อสินค้าหรือบริการที่เกินความจำเป็นหรือไม่เป็นประโยชน์ต่อองค์กร และการซื้อสินค้าหรือบริการจากผู้ขายที่องค์กรมิได้อนุมัติ ทำให้องค์กรเสียผลประโยชน์หรือพนักงานได้ประโยชน์ส่วนตัว

2.2.3 ความเสี่ยงด้านการจัดหา ได้แก่ การจ่ายค่าสินค้าหรือบริการเกินราคา และการซื้อสินค้าในปริมาณเกินความต้องการหรือไม่เพียงพอกับความต้องการเป็นผลให้สินค้าล้าสมัยหรือใช้ไม่ได้ ทำให้สิ้นเปลืองที่จัดเก็บและภาระดอกเบี้ยเพิ่มขึ้น หรือการผลิตการส่งมอบสินค้าล่าช้าเกินกำหนด ทำให้เกิดค่าเสียหายและเสียโอกาสเนื่องจากสินค้าไม่พอจำหน่ายและคุณภาพสินค้าหรือบริการที่ได้ต่ำกว่ามาตรฐาน ทำให้ต้นทุนการผลิตสูงขึ้นเนื่องจากของเสีย หรือต้องเสียค่าใช้จ่ายซ้ำอีกเพื่อให้ได้บริการที่ต้องการ

2.2.4 ความเสี่ยงด้านการตรวจรับ ได้แก่ การไม่รายงานให้ทราบถึงสินค้าที่ชำรุด หรือปริมาณไม่ครบตามที่สั่ง รวมทั้งสินค้าที่ได้รับไม่ตรงกับที่ส่งไปทั้งปริมาณและคุณภาพ

2.2.5 ความเสี่ยงด้านการจ่ายชำระหนี้ ได้แก่ การจ่ายเงินสำหรับสินค้าหรือบริการที่ไม่ได้รับ และการจ่ายชำระหนี้เกินกว่าจำนวนที่ควรจะเป็น หรือผิดเงื่อนไขจนเสียประโยชน์ เช่น ชำระเร็วไปหรือเข้าไปจนไม่ได้รับส่วนลดที่ต้องการ

3. การควบคุมภายในของวงจรการผลิต

3.1 วัตถุประสงค์ในการควบคุมภายในมีดังนี้

3.1.1 การบริหารการผลิต พัสตุ สินค้าคงเหลือขององค์กรมีประสิทธิภาพและให้ผลตามเป้าหมายที่วางไว้ เช่น มีการวางแผนการผลิตให้สอดคล้องกับแผนการขาย การกำหนดมาตรฐานต่าง ๆ ขึ้นมาใช้

3.1.2 มีการประมาณการใช้จ่ายการผลิตต่าง ๆ ให้สอดคล้องกับแผนการผลิตและมาตรฐานที่กำหนดไว้

3.1.3 การจัดเก็บสินค้า และพัสดุที่เป็นหมวดหมู่ ง่ายต่อการควบคุมและมีความปลอดภัย

3.2 ความเสี่ยงของกิจกรรมต่าง ๆ คือ

3.2.1 ความเสี่ยงด้านการวางแผนการผลิต

คือ ไม่มีการวางแผนการผลิต ทำให้การผลิตล่าช้า สินค้าไม่พอขาย และไม่มีกรกำหนดมาตรฐานต่าง ๆ ในการผลิตขึ้นมาใช้ ทำให้ไม่มีดัชนีวัดผลการปฏิบัติงาน (Performance Indicators) ส่งผลให้การตัดสินใจผิดพลาด

3.2.2 ความเสี่ยงด้านการดำเนินการผลิต ได้แก่ มีการผลิตที่ไม่ได้รับการอนุมัติต้นทุนการผลิตผิดจากความจริงทำให้ราคาสินค้าผิด และผลการเปรียบเทียบต้นทุนกับรายได้ผิด ไม่สามารถเปรียบเทียบต้นทุนมาตรฐานกับต้นทุนจริง และไม่สามารถหาสาเหตุของต้นทุนการผลิตที่สูงเกินไป ระดับวัสดุคงคลังไม่สัมพันธ์กับการผลิต ทำให้การผลิตล่าช้า และการเก็บวัสดุคงคลังไว้นานเกินความจำเป็นทำให้เกิดปัญหาวัสดุล้าสมัย

3.2.3 ความเสี่ยงด้านการพัฒนาผลิตภัณฑ์ คือ การที่ไม่มีนโยบายพัฒนาผลิตภัณฑ์ ส่งผลให้ไม่สามารถตอบสนองความต้องการของลูกค้า และต้นทุนการผลิตที่สูงกว่าที่ควรทำให้ราคาไม่สามารถแข่งขันได้

3.2.4 ความเสี่ยงด้านการบริหารคลังสินค้า ได้แก่ การรับจ่าย และจัดเก็บสินค้าไม่มีประสิทธิภาพ อาจทำให้สินค้าสูญหาย การบันทึกบัญชีผิดพลาด การประกันภัยสินค้าต่ำไป และไม่สามารถทราบจำนวนสินค้าที่เกินความจำเป็น ล้าสมัยหรือขายออกยาก

4. การควบคุมภายในของวงจรบัญชีแยกประเภท

4.1 วัตถุประสงค์ในการควบคุมภายในมีดังนี้

4.1.1 เป็นระบบที่เตรียมข้อมูลทางการเงินที่เชื่อถือได้เพื่อผู้ใช้ประเภทต่าง ๆ

4.1.2 รายการค้าได้ถูกบันทึกอย่างถูกต้อง และได้ผ่านรายการไปทั้งหมดครบถ้วนทุกรายการไปยังบัญชีที่ถูกต้องด้วย

4.2 ความเสี่ยงของกิจกรรมต่าง ๆ คือ

ความเสี่ยงที่อาจจะเกิดขึ้นในระบบบัญชีแยกประเภท ซึ่งอาจนำไปสู่การจัดทำงบการเงิน และรายงานที่เกี่ยวข้องไม่ถูกต้อง ซึ่งมีดังต่อไปนี้

- ใบสำคัญอาจจัดเตรียมขึ้นอย่างไม่เหมาะสม
- ใบสำคัญอาจไม่ได้ถูกผ่านรายการต่อ
- ยอดดุลเดบิตและยอดดุลเครดิตในบัญชีแยกประเภทอาจไม่เท่ากัน
- ยอดดุลในบัญชีคุมต่าง ๆ ในระบบบัญชี

แยกประเภทอาจไม่เท่ากับขอบเขตของบัญชีแยกประเภทย่อยทุกบัญชีรวมกัน

- ผู้ที่ไม่มีอำนาจอาจใช้ประโยชน์จากข้อมูลจากระบบบัญชีแยกประเภท

- วิธีการในการตรวจสอบที่เป็นตัวเชื่อมโยงระบบบัญชีแยกประเภทกับเอกสารเบื้องต้นอาจไม่ได้ถูกอ้างอิงอย่างเหมาะสม

- ข้อมูลที่ใช้ในการเตรียมบัญชีแยกประเภทและเอกสารต้นฉบับอาจสูญหายหรือถูกทำลายได้

งานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

ศรีเพ็ญ วงษ์เขียว (2543) ศึกษาเรื่อง “การใช้นวัตกรรมทางการบัญชี เพื่อการวางแผนและควบคุมของธุรกิจผลิตเสื้อผ้าสำเร็จรูปเพื่อส่งออกในจังหวัดเชียงใหม่” พบว่าผู้บริหารของกิจการมีวัตถุประสงค์หลักในการจัดทำเพื่อนำไปเสียภาษี ทำให้นักบัญชีและข้อมูลทางการบัญชีไม่มีบทบาทในการบริหารงาน และไม่ได้นำสารสนเทศทางการบัญชีไปใช้ในการบริหาร อาทิ ด้านวางแผนและควบคุมกระบวนการผลิต ไม่มีการจัดทำรายงานสินค้าสำเร็จรูป สินค้าชำรุดหรือเศษซากและไม่มีการควบคุมเศษซากดังกล่าว รายงานทางการบัญชีที่จัดทำมีเพียงงบการเงินและไม่ได้จัดทำรายงานตามความต้องการของผู้ใช้สารสนเทศทางการบัญชี ส่วนใหญ่ไม่ได้นำไปใช้ในการสร้างประสิทธิภาพด้านการบริหารจัดการ เพื่อให้ได้มาซึ่งข้อมูลและรายงานทางการบัญชีที่ถูกต้อง รวดเร็วทันต่อเวลา

วัลย์รัตน์ ชื่นธีระวงศ์ (2544) ศึกษาเรื่อง “ปัญหาของการควบคุมภายในทางการบัญชีของธุรกิจโรงแรมในจังหวัดเชียงราย” พบว่าระบบการควบคุมภายในของกิจการเกิดจากความละเลยบกพร่องของพนักงานที่ไม่ปฏิบัติตามหน้าที่ปฏิบัติตามระบบการควบคุมภายในที่ได้วางไว้ และกิจการไม่มีการแบ่งแยกหน้าที่ระหว่างแผนกที่ชัดเจนทำให้เกิดปัญหาและความผิดพลาดในการดำเนินงานความบกพร่องในการควบคุมเรื่องระบบเอกสารซึ่งได้ข้อมูลไม่ครบถ้วนและปัญหาอื่น ๆ ที่เกิดจากบุคลากรหรือพนักงานในกิจการไม่ให้ความร่วมมือ และไม่ให้ความสำคัญกับการควบคุมภายในโดยกิจการไม่อาจจัดการให้มีการควบคุมภายในทางการบัญชีอย่างเพียงพอ ซึ่งเหล่านี้

เป็นสาเหตุที่ทำให้ระบบการควบคุมภายในไม่มีประสิทธิภาพและเพื่อให้กิจการสามารถเพิ่มประสิทธิภาพการทำงานป้องกัน และค้นพบข้อผิดพลาด หรือการทุจริต จึงต้องมีการแก้ไขข้อบกพร่องในแต่ละจุดตรวจสอบพนักงานให้มีการปฏิบัติตามระบบการควบคุมภายในที่มีอยู่ และมีบทลงโทษสำหรับผู้ที่ไม่ปฏิบัติตามระบบการควบคุมภายในอันส่งผลเสียหายต่อกิจการ

นพวรรณ พุตระกูล (2544) ศึกษาวิจัยเรื่อง “แนวคิดด้านการควบคุมภายในของ COSO และระบบการควบคุมภายในของธนาคารออมสิน” ได้แสดงความคิดเห็นในงานวิจัยด้านสภาพแวดล้อมของการควบคุมตามแนวคิดของ COSO และระบบการควบคุมภายในของธนาคารออมสินว่า มีความแตกต่างกันคือ แนวคิดของ COSO เน้นที่การกำหนดวิธีการจัดบรรยากาศการควบคุมภายในองค์กรโดยบุคคลเพื่อให้บุคลากรเกิดความเข้าใจและมีจิตสำนึกที่ดีในการควบคุมและการปฏิบัติงานตามความรับผิดชอบ แต่ระบบการควบคุมภายในของธนาคารออมสินไม่ได้กำหนดวิธีการชัดเจนในการสร้างบรรยากาศการควบคุม หรือมาตรการสร้างความเข้าใจให้บุคลากรมีจิตสำนึกที่ดีในการควบคุมรวมถึงการขาดแคลนบุคลากรที่เกี่ยวข้องกับการบัญชีของสำนักงานสาขา บุคลากรมีความรู้และทักษะที่ไม่เหมาะสมกับปริมาณงานและความซับซ้อนของกิจกรรมและระบบงานที่เกี่ยวข้อง แต่เมื่อพิจารณาปัจจัยอื่น ๆ เช่น ปรัชญาและรูปแบบการบริหาร โครงสร้างการจัดองค์กร นโยบายและวิธีบริหารงานด้านบุคลากรการมอบอำนาจหน้าที่ความรับผิดชอบ คณะกรรมการบริหารและคณะกรรมการตรวจสอบการตรวจสอบภายในพบว่าไม่มีความแตกต่างกัน

วิธีการดำเนินการวิจัย

จากการศึกษาแนวคิดและทฤษฎีของการควบคุมภายใน สามารถนำมาประยุกต์ใช้เป็นแนวทางในการดำเนินงาน และการควบคุมภายในที่ดี ซึ่งถือเป็นเครื่องมือของฝ่ายบริหารในด้านการควบคุมการดำเนินงานให้ปฏิบัติตามวัตถุประสงค์ของบริษัทรศกศศศึกษา โดยการศึกษาในครั้งนี้แสดงให้เห็นถึงการนำเอาหลักการ เหตุผล แนวคิด และทฤษฎีต่าง ๆ ที่ได้จากการศึกษานำมาประยุกต์

ใช้ให้เหมาะสม เพื่อชี้ให้ผู้บริหารทราบถึงความเหมาะสม และข้อบกพร่องของการควบคุมภายใน ซึ่งจะนำไปสู่การปรับปรุงและการพัฒนาระบบให้เกิดประสิทธิภาพและประสิทธิผลในองค์กร ซึ่งการวิจัยครั้งนี้ เป็นการวิจัยแบบเชิงสำรวจ โดยการ สัมภาษณ์และสังเกตการณ์จาก ส่วนงานต่าง ๆ ของบริษัทกรณีศึกษา มีวิธีการและข้อมูลทั้งหมดที่นำมาใช้ศึกษาเป็นข้อมูลปฐมภูมิ และทุติยภูมิ โดยเก็บรวบรวมจากแหล่งต่าง ๆ

เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย

ในการวิจัยครั้งนี้ผู้วิจัยได้ใช้แบบสัมภาษณ์ (Interview List) เป็นเครื่องมือในการวิจัย โดยสัมภาษณ์กับผู้จัดการฝ่ายต่าง ๆ จำนวน 4 คน หัวหน้าแผนกจำนวน 3 คน พนักงาน จำนวน 60 คน โดยแบบสัมภาษณ์ แบ่งเป็น 3 ส่วน คือ

ส่วนที่ 1 เป็นแบบสัมภาษณ์เกี่ยวกับข้อมูลทั่วไปของบริษัทกรณีศึกษา ได้แก่ ประวัติความเป็นมาของบริษัท ลักษณะการดำเนินงานของกิจการ

ส่วนที่ 2 เป็นแบบสัมภาษณ์เกี่ยวกับองค์ประกอบ การควบคุมภายในตามแนวคิดของ COSO ได้แก่ ด้านสภาพแวดล้อมของการควบคุม ด้านการประเมินความเสี่ยง ด้านกิจกรรมการควบคุมด้านสารสนเทศและการสื่อสาร และด้านการติดตามประเมินผล

ส่วนที่ 3 เป็นแบบสัมภาษณ์เกี่ยวกับระบบการควบคุมภายในทางบัญชี ได้แก่ ระบบจัดซื้อ ระบบจ่ายเงิน ระบบผลิตสินค้า และระบบสินค้าคงคลัง

ขั้นตอนในการดำเนินการจัดทำแบบสัมภาษณ์

1. เก็บรวบรวมข้อมูลเบื้องต้นเกี่ยวกับระบบการควบคุมภายใน ขั้นตอนการปฏิบัติที่เกี่ยวข้อง
2. ศึกษาแนวคิดและทฤษฎี เอกสาร สิ่งพิมพ์ ตำราบทความและงานวิจัยที่เกี่ยวข้องกับการควบคุมภายใน ที่เกี่ยวข้องกับการสร้างแบบสัมภาษณ์
3. ทำแบบสัมภาษณ์ โดยมีคำถามที่ครอบคลุมถึงวัตถุประสงค์ในการจัดทำวิธีการดำเนินการจัดเก็บข้อมูล ตลอดจนแนวทางความคิดเห็นเพิ่มเติมของผู้ให้สัมภาษณ์ โดยแยกแบบสัมภาษณ์ออกเป็น 2 ชุด สำหรับกลุ่มผู้จัดการฝ่ายต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้อง ซึ่งแบบสัมภาษณ์แต่ละชุดจะมีเนื้อหา

ที่แตกต่างกันตามความรับผิดชอบของแต่ละฝ่าย

4. นำเสนอแบบสัมภาษณ์ที่จัดทำขึ้นให้ผู้เชี่ยวชาญตรวจสอบและเสนอแนะ เพื่อให้ข้อมูลมีความครอบคลุม และถูกต้องตรงตามวัตถุประสงค์ของการศึกษา

5. นำแบบสัมภาษณ์ที่ได้ปรับปรุงแก้ไขตามคำแนะนำของผู้เชี่ยวชาญแล้วไปทดลองใช้ (Try out) เพื่อหาคุณภาพของแบบสัมภาษณ์

6. ติดต่อ ผู้จัดการฝ่ายต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องเพื่อขอนัดวันเวลาล่วงหน้า เพื่อเข้าสัมภาษณ์

7. นำแบบสัมภาษณ์ ที่สัมภาษณ์ผู้จัดการฝ่ายต่าง ๆ มาทำการปรับปรุงมาเป็นแบบสอบถามจัดทำขึ้นให้ผู้เชี่ยวชาญตรวจสอบและเสนอแนะ เพื่อให้ข้อมูลมีความครอบคลุม และถูกต้องตรงตามวัตถุประสงค์ของการศึกษา

8. นำแบบสอบถามที่ได้ปรับปรุงแก้ไขตามคำแนะนำของผู้เชี่ยวชาญแล้วมาให้นักงานที่เกี่ยวข้องทำการตอบแบบสอบถามต่อไป

การวิเคราะห์ข้อมูล

ยังจำแนกข้อมูลที่ได้จากการวิเคราะห์ข้อมูลเชิงพรรณนาโดยการเขียนบรรยายถึงลักษณะต่าง ๆ พร้อมทั้งใช้แผนภูมิทางเดินเอกสารทางการบัญชีเป็นเครื่องมือ และเปรียบเทียบ ซึ่งนำหลักการ เหตุผล แนวคิด และทฤษฎีต่าง ๆ ที่ได้จากการศึกษามาประยุกต์ใช้ให้เหมาะสมกับลักษณะการดำเนินงานของบริษัท โดยข้อมูลที่น่ามาวิเคราะห์มีดังนี้

1. หมวดทั่วไป ศึกษา ประวัติความเป็นมาบริษัท โครงสร้างองค์กร ลักษณะการดำเนินงานมาวิเคราะห์เปรียบเทียบแนวทฤษฎี และนำหลักการเหตุผลมาประยุกต์ใช้ให้เหมาะสม

2. หมวดองค์ประกอบของการควบคุมภายในนำมาเปรียบเทียบกับตามแนวคิดของ COSO โดยแบ่งเป็น 5 ด้าน ดังนี้

- 2.1 ด้านสภาพแวดล้อมของการควบคุม
- 2.2 ด้านการประเมินความเสี่ยง
- 2.3 ด้านกิจกรรมการควบคุม
- 2.4 ด้านสารสนเทศและการสื่อสาร
- 2.5 ด้านการติดตามประเมินผล

3. หมวดระบบการควบคุมภายในทางบัญชี โดยแบ่งเป็น 2 วงจร ดังนี้

3.1 วงจรจ่าย ประกอบไปด้วย

3.1.1 ระบบจัดซื้อวัตถุดิบและวัสดุที่เกี่ยวข้อง

3.1.2 ระบบจ่ายชำระเงิน

3.2 วงจรการผลิต

3.2.1 ระบบผลิต

3.2.1 ระบบสินค้าคงคลัง

สรุปผลในการวิจัย

สรุปปัญหาวงจรจ่าย

ส่วนที่ 1 รายงานการใช้สารสนเทศทางการบัญชีเพื่อการควบคุมภายในของบริษัทเอบีซี (ประเทศไทย) จำกัด จากการสัมภาษณ์เชิงลึกผู้บริหาร และสังเกตการณ์ทำงานของพนักงานที่ปฏิบัติงาน มีรายละเอียดดังนี้

ระบบการจัดซื้อวัตถุดิบและวัสดุที่ใช้ในการผลิตที่เกี่ยวข้อง

1. ทางฝ่ายคลังสินค้า ไม่มีการทำรายงานรับสินค้า ซึ่งอาจทำให้ยากต่อการตรวจสอบและในการเช็คในกรณีที่วัตถุดิบหรือวัสดุที่มีปัญหา

2. ใบขอซื้อขาดสำเนาไปที่แผนกบัญชีและการเงิน ซึ่งอาจทำให้มีการตรวจรับทำจ่ายที่ผิดพลาดได้ เพราะไม่มีเอกสารใบขอซื้อมาขึ้นยืนยันยอดในการสั่งซื้อ

การจ่ายเงินจากระบบซื้อพบปัญหาว่า แผนกบัญชีมีการทำใบสำคัญจ่ายเพียงใบเดียว ทำให้ไม่มีเอกสารประกอบการบันทึกบัญชีในการตรวจสอบความถูกต้องและลงชื่อกำกับ และเก็บเป็นหลักฐาน ซึ่งอาจทำให้มีข้อผิดพลาดในการบันทึกวัสดุที่จัดที่รับเข้า

การจ่ายค่าใช้จ่ายต่าง ๆ พบปัญหาว่า แผนกบัญชีมีการบันทึกบัญชีหลังการอนุมัติจากกรรมการ โดยไม่มีการทำรายงานสรุปรายจ่ายประจำวัน ซึ่งทำให้ขาดการสอบทานการบันทึกของแผนกบัญชี ซึ่งอาจมีการผิดพลาดและทำให้ไม่สามารถตรวจสอบหรือป้องกันการทุจริตในหน้าที่ได้

ระบบการเบิกเงินสดย่อย และการจ่ายค่าใช้จ่าย จากเงินสดย่อยพบปัญหาว่า แผนกบัญชีไม่มีการจัดทำใบสรุปยอดรายการจ่ายประจำวัน ซึ่งทำให้ขาดการสอบทาน

การบันทึกของแผนกบัญชี ซึ่งอาจมีการผิดพลาดและทำให้ไม่สามารถตรวจสอบหรือป้องกันการทุจริตในหน้าที่ได้

ส่วนที่ 2 การประเมินระบบการควบคุมภายในของกิจการรวมทั้งรวบรวมข้อคิดเห็นเพิ่มเติมจากการสัมภาษณ์เชิงลึก พบประเด็นดังต่อไปนี้

1. การแจ้งความต้องการขอให้จัดซื้อ ในส่วนของการกำหนดระยะเวลาในการจัดซื้อและส่งมอบที่ตกลงกันไว้ เพื่อป้องกันการจัดหาเร่งด่วน จากการให้สัมภาษณ์ของฝ่ายจัดซื้อ ยังพบว่ามีการรับสินค้า อะไหล่เครื่องจักร ก่อนที่จะมีการออกเอกสารขอซื้อ

2. การจัดหาวัสดุอุปกรณ์ในส่วนจัดให้มีกรณีหมุนเวียนเจ้าหน้าที่จัดหายังพบว่ากิจการไม่มีนโยบายการหมุนเวียนพนักงานในงานการจัดซื้อ ซึ่งมีความเสี่ยงในการทุจริตของพนักงานจัดซื้อ

สรุปปัญหา วงจรการผลิต

รายงานการใช้สารสนเทศทางการบัญชีเพื่อการควบคุมภายในของบริษัทเอบีซี (ประเทศไทย) จำกัด จากการสัมภาษณ์เชิงลึกผู้บริหาร และสังเกตการณ์ทำงานของพนักงานที่ปฏิบัติงาน ดังนี้

สินค้าคงคลังพบปัญหาว่า บริษัทมีการจัดทำใบเบิกเพียง 1 ใบ ทำให้ไม่สามารถสอบได้ และไม่มีการจัดทำรายงานเพื่อควบคุมจำนวนของวัสดุ ซึ่งอาจทำให้มีการเบิกจ่ายที่ผิดพลาดได้

ระบบการเบิกวัตถุดิบพบปัญหาว่า ฝ่ายคลังสินค้าไม่สามารถตรวจสอบและยืนยันการเบิกจ่ายวัตถุดิบได้ในกรณีที่พบว่า วัตถุดิบที่ถูกเบิกจ่ายมีปัญหาไม่ตรงกับยอดในระบบฐานข้อมูลหรือในการจ่ายวัตถุดิบผิดประเภทได้ทำการร้องขอไปยังฝ่ายผลิต และฝ่ายบัญชีที่ทำการเก็บเอกสารดังกล่าวพบว่าทำให้ข้อมูลเป็นไปอย่างล่าช้า

ระบบผลิตพบปัญหาว่า ในฝ่ายผลิตสินค้าระหว่างการผลิต ฝ่ายผลิตสินค้าระหว่างการผลิตไม่มีเอกสารรายยอดการผลิตหลังจากที่ผลิตสินค้าระหว่างการผลิตเสร็จ และไม่มีรายงานการผลิตและรายงานการผลิตของเสีย ทำให้ไม่สามารถตรวจสอบยอดการผลิตที่แท้จริงในแต่ละวัน และไม่สามารถคำนวณยอดการใช้วัตถุดิบที่แน่นอน และส่งผลให้ไม่สามารถคำนวณกำลังการผลิตของเครื่องจักรที่แน่นอนได้



ข้อเสนอแนะในการศึกษาครั้งต่อไป

ธุรกิจอุตสาหกรรม POLYETHYLENE FOAM PRODUCTION มีการแข่งขันกันมาก ดังนั้นบริษัท จึงควรให้ความสำคัญกับเรื่องการควบคุมภายในนำมาประยุกต์ใช้ในกิจการ และนำการประเมินในการวัดประสิทธิภาพในการทำงาน เช่น แนวความคิดของกรบริหารแบบสมดุล เพื่อเสริมสร้างศักยภาพในการแข่งขัน

ขององค์กร อย่างไรก็ตามในการศึกษาครั้งต่อไปควรมีการศึกษาเจาะลึกทางด้านค่าใช้จ่ายการผลิตในแต่ละด้านโดยอาจต้นทุนกิจการหรือ Activity-based Costing เพื่อให้สามารถทราบต้นทุนการผลิตที่ชัดเจนมากยิ่งขึ้น และสามารถใช้เป็นข้อมูลในการกำหนดแผนการปฏิบัติงานเพื่อลดต้นทุนภายใต้การแข่งขันกับสภาพแวดล้อมที่กำลังเปลี่ยนไป

มหาวิทยาลัยบูรพา
Burapha University

บรรณานุกรม

- คณะกรรมการตรวจสอบ ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. (2541). *แนวความคิดเกี่ยวกับโครงสร้างการควบคุมภายใน (Internal control structure concepts)*. กรุงเทพฯ: ตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย.
- จันทนา สาขากร, นิพันธ์ เข็มโชคชัยชนะ และศีลประภาพร ศรีจันทน์เพ็ชร. (2548). *การควบคุมภายในและการตรวจสอบภายใน*. กรุงเทพฯ: ที พี เอ็น เพลส.
- ประพันธ์ ศิริรัตน์ธีรารง, อภิรักษ์ พุ่มกลิ่น และกัญญา ประชุกรสุฯ. (2549). *การวางระบบบัญชี*. กรุงเทพฯ :Brand Agebook.
- พลพฐ ปิยวรรณ และสุภาพร เขิงเอี่ยม. (2549). *ระบบสารสนเทศทางการบัญชี*. กรุงเทพฯ: วิทยพัฒน์.
- นภาพร ณ เชียงใหม่. (2547). *ระบบบัญชี*. กรุงเทพฯ: พัฒนวิสาหการ.
- วลัยรัตน์ ชื่นธีระวงศ์. (2544). *ปัญหาของการควบคุมภายในทางการบัญชีของธุรกิจโรงแรมในจังหวัดเชียงราย*. เชียงใหม่: มหาวิทยาลัยเชียงใหม่.
- วิไล วีระปรีย, ประจิต หาวีตร และจงจิตต์ หลีกภัย. (2539). *ระบบบัญชี*. กรุงเทพฯ: สำนักพิมพ์แห่งจุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย.
- ศรีเพ็ญ วงษ์เขียว. (2543). *การใช้ข้อมูลสารสนเทศทางการบัญชีเพื่อการวางแผนและควบคุมของธุรกิจผลิตเสื้อผ้าสำเร็จรูป เพื่อส่งออกในจังหวัดเชียงใหม่*. เชียงใหม่: มหาวิทยาลัยเชียงใหม่.
- สุภูมิ โปธิสวัสดิ์. (2548). *การวางระบบบัญชี*. กรุงเทพฯ: สายธาร.