



ปัญหาของระบบบัญชีของการรถไฟฯ และข้อเสนอแนะ

การศึกษานโยบายของระบบบัญชีของการรถไฟฯ นั้น จุดมุ่งหมายประการหนึ่งและเป็นจุดมุ่งหมายหลักก็คือ มุ่งถึงความถูกต้องของข้อมูลที่ได้จากระบบบัญชีที่จะนำไปใช้เพื่อการวางแผนควบคุมและตัดสินใจ เพราะฉะนั้นนอกจากจะศึกษาถึงเรื่องต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องกับการรถไฟฯ รวมทั้งการควบคุมภายในเพื่อให้เห็นภาพพจน์ของกิจการแล้ว ยังได้ศึกษาถึงปัญหาที่จะเกิดขึ้นจากหลักการบัญชีที่ใช้ ซึ่งจะมีผลกระทบต่อความน่าเชื่อถือของข้อมูล ปัญหาที่จะเกิดขึ้นจากการรายงานทั้งรายงานสำหรับภายในกิจการและรายงานสำหรับภายนอกกิจการ ซึ่งจะเป็นอุปสรรคต่อการนำข้อมูลไปใช้เพื่อการดังกล่าว

ปัญหาเกี่ยวกับหลักและวิธีการบัญชี และข้อเสนอแนะ

หลักและวิธีการบัญชีที่จะกล่าวถึงนี้ความจริงไม่ใช่ปัญหา แต่ในความเห็นของผู้เรียบเรียง เห็นว่ามีส่วนที่จะทำให้ข้อมูลที่ได้อาจไม่แสดงให้เห็นข้อเท็จจริงบางประการ คือ

๑. วิธีการคิดค่าเสื่อมราคาแบบ Composite Rate ซึ่งใช้อายุเฉลี่ยของทรัพย์สินทั้งกลุ่มเป็นหลัก วิธีคิดค่าเสื่อมราคาแบบนี้มักจะถูกนำไปใช้สำหรับกิจการที่มีทรัพย์สินเป็นจำนวนมาก และไม่สามารถคิดค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สินทีละชิ้นได้ เช่นเดียวกับการรถไฟฯ แต่การคิดค่าเสื่อมราคาแบบนี้จะมีประโยชน์เมื่อทรัพย์สินแต่ละชิ้นในกลุ่มเดียวกันซึ่งมีลักษณะคล้ายกัน (homogeneous) มีอายุการใช้ประโยชน์ไม่แตกต่างกันมากนัก แต่ตามข้อเท็จจริงแล้วทรัพย์สินของการรถไฟฯ ที่จัดไว้เป็นกลุ่มหรือประเภทนี้ ทรัพย์สินแต่ละชิ้นในกลุ่มเดียวกันบางกลุ่มไม่มีลักษณะที่คล้ายคลึงกันเลย และอายุการใช้ประโยชน์ก็แตกต่างกันมาก เพราะฉะนั้นเพื่อให้

ใดข้อมูลเกี่ยวกับค่าเสื่อมราคาที่ถูกต้องยิ่งขึ้น อันจะเป็นประโยชน์ต่อการนำไปใช้ในการทำรายงานต่าง ๆ อาทิเช่น งบแสดงแหล่งที่มาและใช้ไปของเงินทุน. การจัดประเภทของทรัพย์สินเสียใหม่ โดยจัดทรัพย์สินที่มีลักษณะคล้ายกันและมีอายุการใช้ประโยชน์ใกล้เคียงกันไว้ในประเภทเดียวกัน และคิดค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สินแต่ละประเภท แม้ว่าการเปลี่ยนแปลงอัตราค่าเสื่อมราคาหรือนโยบายหรือวิธีการในการคำนวณค่าเสื่อมราคาจะต้องขออนุมัติจากกระทรวงการคลังก่อน ถ้าได้ชี้แจงถึงผลประโยชน์ที่จะได้รับก็คงจะอนุมัติให้เปลี่ยนแปลงได้

๒. หลักการบันทึกรายได้ โดยเฉพาะรายได้จากการสินค้าและรายได้จากการโดยสสาร ซึ่งเป็นรายได้หลักของการรถไฟจากการขายบริการ ตามที่การรถไฟปฏิบัติอยู่นั้น บัญชีรายได้ทั้งสองนี้จะมีการบันทึกทั้งทางด้านเดบิตและเครดิต ทำให้ยอดรายได้ที่ปรากฏอยู่ในบัญชีคุมยอดรายได้หรือในรายงานแสดงยอดรายได้สุทธิ (ขายสุทธิ) ซึ่งไม่เป็นประโยชน์กับฝ่ายบริหารมากนัก เพราะไม่แสดงให้เห็นปริมาณการขายที่แท้จริงและไม่ทราบว่าในการขายบริการนี้ได้มีค่าใช้จ่ายประเภทใดเกิดขึ้นบ้าง แต่ละประเภทมีจำนวนมากน้อยแค่ไหน ซึ่งจะถือเป็นรายการหักจากยอดรายได้ (โดยตรง) แม้ว่าจะสามารถดูได้จากด้านเดบิตของบัญชีรายได้นั้น ๆ แต่ก็ไม่สะดวกเพราะว่าการบันทึกการขายในบัญชีนั้นบันทึกตามเหตุการณ์ที่เกิดขึ้นก่อนหลัง เพราะฉะนั้นจะทราบจำนวนเงินของรายการหักแต่ละรายการจะต้องเสียเวลามากมายแยกประเภทรายการและรวมยอดใหม่

คุณสมบัติของข้อมูลทางการบัญชีที่จะเป็นประโยชน์ต่อฝ่ายบริหารข้อหนึ่งนอกเหนือจากที่ว่าข้อมูลทางการบัญชีควรจะแสดงเป็นตัวเลขก็คือการรวบรวมและจัดทำข้อมูลจะต้องเป็นการเปิดเผยข้อเท็จจริง^๒ เพราะฉะนั้นเพื่อเป็นการช่วยให้การรวบรวมข้อมูลเกี่ยวกับรายได้จาก

การสินค้า และรายได้จากการโดยสาร แสดงถึงปริมาณงานและลักษณะการดำเนินงานอย่างแท้จริง ควรจะนำรายการแต่ละรายการที่เคมิตไ้ไว้ในบัญชีรายไ้ฉบับที่กไ้ไว้ในบัญชีหนึ่ง ๆ ต่างหาก และเมื่อสิ้นระยะเวลาหนึ่ง เป็นค่นว่าสิ่งวดการบัญชีก็จะทราบจำนวนรวมของรายการหักแต่ละรายการ ซึ่งจะช่วยให้ฝ่ายบริหารทราบถึงรายการหักที่เกิดขึ้นมาก ๆ ว่าเป็นรายการที่ฝ่ายบริหารสามารถควบคุมได้หรือไม่ รายการที่ฝ่ายบริหารสามารถควบคุมได้ เช่น

รายการหักจากบัญชีรายไ้การสินค้า

ก. เงินค่าระวางบรรทุกที่เรียกเก็บจากผู้ส่งสินค้าเกินอัตราที่กำหนดไว้เนื่องจากเรียกเก็บผิดอัตรา ผิดน้ำหนัก ผิดประเภท หรือคำนวณผิด

ข. จำนวนเงินที่จ่ายคืนเนื่องด้วยความผิดพลาดในเรื่อง เส้นทางหรือออกบิลผิด

ค. ค่าระวางที่เก็บเงินไม่ไ้ส่วนของการรถไฟ เนื่องจากสินค้าสูญหายหรือถูกทำลายในระหว่างขนส่ง และ

ง. จำนวนเงินค่าระวางที่เก็บเงินไม่ไ้ส่วนของการรถไฟสำหรับสินค้าที่เสียหาย

รายการหักจากบัญชีรายไ้การโดยสาร

ก. ค่าคืนตั๋วโดยสารที่ยังไม่ไ้ใช้โดยสารและที่โดยสารไม่ตลอดระยะทาง หรือค่าคืนตั๋วโดยสารชนิดเคมิตรวมในส่วนที่เป็นของการรถไฟ

ข. เงินค่าธรรมเนียมพิเศษ เงินค่าปรับ และเงินค่าโดยสารที่เรียกเก็บเกิน ซึ่งคืนให้ผู้โดยสาร และ

ค. ค่าโดยสาร เก็บขาดที่เรียกเก็บเพิ่มเติมไม่ไ้

ถ้ารายการหักที่ควบคุมได้ดังกล่าวข้างต้นมีจำนวนมาก ฝ่ายบริหารจะไ้ค้นหาข้อเท็จจริงว่าเป็นเพราะอะไร พนักงานปฏิบัติงานทำงานด้วยความระมัดระวังและมีประสิทธิภาพหรือไม่ และหาทางแก้ไขเพื่อให้รายการหักจากรายไ้ดังกล่าวลดลงซึ่งเป็นการเพิ่มรายได้ทางหนึ่งด้วย ทำให้พนักงานผู้เกี่ยวข้องของปฏิบัติงานด้วยความระมัดระวังและมีประสิทธิภาพเพิ่ม

ขึ้น เพราะผลงานจะปรากฏให้เห็น แต่ต้องระวังการร่วมมือกันปิดบังไม้มันที่การหักและบันทึกรายใ้ค่างรายการควยจำนวนสุทธิ

ปัญหาคานการรายงานและขอเสนอแนะ

รายงานต่าง ๆ ที่การรถไฟจัดทำขึ้นมีทั้งรายงานสำหรับใช้ภายในกิจการเอง และรายงานสำหรับภายนอกกิจการ ในการจัดทำรายงานนี้ก็มีปัญหาเกิดขึ้นบางประการ ซึ่งปัญหาที่เกิดขึ้นบางปัญหาอาจไม่มีความสำคัญในอดีต แต่ในปัจจุบันได้เพิ่มความสำคัญมากขึ้นเนื่องจากสภาพการแข่งขัน ในที่นี้จะแยกปัญหาที่เกิดขึ้นเป็น ๒ ประเภทใหญ่ ๆ คือปัญหาที่เกิดจากรายงานสำหรับภายในกิจการ และปัญหาที่เกิดจากรายงานสำหรับภายนอกกิจการ

ปัญหาที่เกิดจากรายงานสำหรับภายในกิจการ

๑. ระบบบัญชีที่มีอยู่ไม่ช่วยให้ฝ่ายบริหารทราบถึงต้นทุนในการผลิตบริการแต่ละชนิด ณ เวลาที่กำลังผลิตบริการนั้น แต่จะทราบเมื่อปลายงวดในจำนวนรวม การไม่มีตัวเลขรายละเอียดไว้พร้อมที่จะนำไปใช้ในขณะใดขณะหนึ่งได้ทันที ทำให้ฝ่ายบริหารไม่สามารถควบคุมการดำเนินการอย่างมีประสิทธิภาพและอย่างใกล้ชิดได้

กิจการรถไฟก็เหมือนกับกิจการอื่นที่มีการผลิตสิ่งของขาย แต่เป็นการผลิตและขายบริการ คือถ้าเป็นการโดยสาร การรถไฟก็ผลิตกิโลเมตรที่นั่ง (Seat-Kilometre) ของผู้โดยสาร ถ้าเป็นการสินค้าก็ผลิตตู้/กิโลเมตร หรือ ต้น/กิโลเมตร ออกมาขายสินค้าที่ผลิตออกมานี้เป็นสินค้าที่เสื่อมคุณภาพไ้คงายมาก คือผลิตออกมาแล้วมีผู้ซื้อทันทีก็เป็นรายได้ ถ้าไม่มีผู้ซื้อ ก็เสียทันทีเก็บไม่ได้ ในฐานะผู้ผลิตสินค้าก็ควรจะได้ทราบต้นทุนของสินค้าที่ผลิตนั้นว่า เป็นจำนวน

เท่าใด เป็นต้นทุนในการโดยสารของผู้โดยสาร ๑ คนสำหรับระยะทาง ๑ กิโลเมตร ควรเป็นเท่าใด ทั้งนี้เพื่อจะได้ทราบว่าควรกำหนดราคาขาย (อัตราค่าโดยสาร) อย่างไร จึงจะสามารถแข่งขันกับการขนส่งโดยทางรถยนต์ได้ ถ้าต้นทุนค่าโดยสารของการรถไฟที่สูงกว่าอัตราค่าโดยสารทางรถยนต์ การรถไฟก็จะต้องดำเนินการอยู่ไม่ได้ (ในทางปฏิบัติจริงถ้าขาดทุนจะได้รับความช่วยเหลือจากรัฐบาล) แต่ต้นทุนของการรถไฟต่ำกว่าก็อาจลดอัตราค่าโดยสารลงมาให้เท่าหรือต่ำกว่าของคู่แข่งก็ได้ ซึ่งเป็นการเพิ่มความสามารถในการหารายได้ให้ทางหนึ่ง

ในทางปฏิบัติเมื่อไม่มีการบันทึกรายละเอียดเกี่ยวกับต้นทุนไว้ในบัญชีอย่างละเอียด ก็จะใช้วิธีการทางสถิติเข้าช่วยคือวิธีสุ่มตัวอย่างและใช้ผลของการสุ่มตัวอย่างนี้แบ่งค่าใช้จ่ายออกเป็นค่าใช้จ่ายที่ใช่ไปเกี่ยวเนื่องกับกิจการขนส่งสินค้า กิจการขนส่งคนโดยสาร รวมทั้งประเภทของการขนส่งสินค้าและประเภทของการโดยสารอีกด้วย เป็นต้น นอกจากนั้นก็อาจใช้ตัวเลขจากสถิติที่มีอยู่

การรถไฟไทยตระหนักถึงความสำคัญของปัญหานี้และกำลังเตรียมการที่จะนำระบบบัญชีต้นทุนมาใช้ แต่อาจจะต้องใช้เวลาในการศึกษาเพื่อจัดวางระบบบัญชีให้เหมาะสม เนื่องจากการรถไฟให้บริการหลายชนิด และแต่ละชนิดก็มีรายละเอียดต้นทุนไม่เหมือนกัน สำหรับระบบบัญชีต้นทุนที่จะนำมาใช้จะรวมไว้เป็นส่วนย่อยของระบบบัญชีการเงิน

๒. ความล่าช้าของรายงานที่จัดทำ ทำให้ผู้บริหารไม่สามารถทราบได้ในทันทีว่าการปฏิบัติงานได้บรรลุตามเป้าหมายที่วางแผนไว้หรือไม่ และในกรณีที่มีข้อแตกต่างเกิดขึ้นก็ไม่สามารถที่จะเปลี่ยนแปลงแก้ไขแผนงานและการดำเนินงานที่ใดที่กำหนดไว้แต่เดิมให้ถูกต้องและทันห่วงที่ใด ซึ่งแม้แต่บัญชีปฏิบัติงานเองก็อาจจะลืมข้อเท็จจริงหรือเรื่องราวที่เขาได้รับมอบหมายให้ทำไปแล้ว ซึ่งยากต่อการที่เขาจะปรับปรุงข้อผิดพลาด สำหรับตัวอย่างในกรณีนี้คือรายงานเปรียบเทียบซึ่งเรียกว่าตารางเปรียบเทียบรายได้-รายจ่ายจริงกับงบประมาณประจำเดือน รายงานนี้ จะกระทำเสร็จหลังจากเดือนที่ปฏิบัติงานไปแล้วประมาณ ๒ เดือน จากตัวอย่างที่

แสดงไว้อย่างที่ ๔ แม้จะเป็นตัวเลขที่สมมุติขึ้นแต่ก็กล่าวแล้วว่าแสดงลักษณะของความแตกต่าง เหมือนตัวเลขจริง จะสังเกตเห็นว่ารายได้ทำการจริงส่วนใหญ่สูงกว่างบประมาณ และรายจ่ายจริงส่วนใหญ่ต่ำกว่างบประมาณ ถึงแม้ว่าความแตกต่างจะเป็นไปในทางดี คือแสดงว่าการดำเนินงานมีประสิทธิภาพ แต่ฝ่ายบริหารจะต้องคอยสังเกตว่าความแตกต่างนี้มีแนวโน้มเช่นเดียวกัน คือแสดงผลการทำงานจริง ประหยัดกว่างบประมาณตลอดไปหรือไม่ ถ้าเป็นเช่นนี้ตลอดไปอาจเป็นไปได้ว่าแผนการหรืองบประมาณที่พยากรณ์ขึ้นนั้นยังไม่เหมาะสม และในการทำงบประมาณปีต่อไปจะควรรักษาความพยายามและระมัดระวังให้คงงบประมาณที่สมดุลสมผลขึ้น และเพื่อที่จะให้เห็นผลของความแตกต่าง ไรชด์ เจนซันควรจะแสดง เปอร์เซ็นต์ของความเปลี่ยนแปลงด้วยโดยใช้ตัวเลขงบประมาณเป็นหลัก

๓. งบงบประมาณเงินสดที่ทำขึ้นยังไม่เหมาะสม ไม่สอดคล้องกับการดำเนินงานของการรถไฟ เพราะว่าการรถไฟจะจัดทำงบประมาณทำการของแต่ละเดือนขึ้นเพื่อคาดคะเนผลการดำเนินงานของเดือนนั้น ๆ เพราะฉะนั้นควรจะทำงบประมาณเงินสดแยกให้เห็นเงินสดที่คาดว่าจะรับเข้ามาหรือคาดว่าจะจ่ายออกไปของแต่ละเดือนด้วย เพื่อจะได้ทราบว่าในการดำเนินการต่าง ๆ ตามที่คาดการณ์ไว้ นั้น กิจการจะมีเงินสดพอที่จะดำเนินการหรือไม่ ในเดือนไหน จะมีเงินสดหรือเกินเท่าไร ซึ่งจะช่วยให้ทราบความคล่องตัวของกิจการ แต่การรถไฟมีข้อเสียเปรียบในเรื่องถูกจำกัดไม่ให้นำเงินส่วนที่เกินต้องการไปลงทุนหาผลประโยชน์ ตามความคิดเห็นของผู้เรียบเรียงเห็นว่า ในกรณีที่กิจการมีเงินสดมากเกินความจำเป็น (Idle Cash) รัฐควรจะยอมให้กิจการนำเงินสดส่วนเกินนี้ไปลงทุนหาผลประโยชน์ในระยะสั้นชนิดที่ไม่เสี่ยงภัยหรือมีความเสี่ยงภัยน้อย เพื่อมิให้เงินสดจำนวนนี้ถูกเก็บไว้เฉย ๆ ซึ่งทำให้เกิดความสูญเสียเพราะทำให้กิจการขาดผลประโยชน์ที่ควรจะได้ไป และถ้ากิจการสามารถหาผลประโยชน์ได้มากขึ้น ความคล่องตัวของกิจการก็ยิ่งจะสูง ซึ่งอาจลดภาระของรัฐบาลในเรื่องความช่วยเหลือลงได้

ในการวางแผนทางการเงินโดยการทำงานประมาณเงินสัปดาห์ อาจจะมีข้อจำกัดอยู่บ้าง
 ที่ว่า การทำงานประมาณค่าต้องอาศัยการประมาณตัวเลขจากแผนงานต่าง ๆ โดยฝ่ายและแผนกที่
 เกี่ยวข้อง ซึ่งอาจผิดพลาดได้ง่าย นอกจากนั้นงบประมาณเงินสัปดาห์อาจจะไม่ถูกต้อง เนื่องจาก
 ความไม่แน่นอน เช่นยอดขายจริงน้อยกว่าที่ประมาณไว้ เนื่องจากการนัดหยุดงาน เป็นต้น
 แต่การทำงานประมาณเงินสัปดาห์ระยะสั้นสามารถแก้ไขปรับปรุงให้สอดคล้องกับเหตุการณ์ที่เปลี่ยนแปลง
 ได้ง่าย นอกจากนั้นเพื่อให้งบประมาณเงินสัปดาห์ถูกต้องและมีประโยชน์มากยิ่งขึ้น ควรมีการตรวจ
 สอบวิธีการและข้อปฏิบัติเกี่ยวกับการทำงานประมาณเงินสัปดาห์ที่เชื่อว่าเหมาะสมหรือไม่ ถ้าไม่
 เหมาะสมจะได้เปลี่ยนแปลงวิธีอื่นเพื่อให้เกิดความถูกต้องมากขึ้น และจะต้องแสดงให้เห็นว่า
 การจัดทำงบประมาณนี้ได้อธิบายข้อสมมุติอะไรบ้าง เพื่อให้ผู้ที่เกี่ยวข้องได้ทราบและตัดสินใจว่าข้อ
 สมมุติเหล่านั้น ใดใดหรือไม่ สิ่งสำคัญประการหนึ่งก็คือก่อนที่จะวางแผนเกี่ยวกับการเงิน ควรจะ
 ต้องวิเคราะห์ฐานะการเงินของกิจการ (โดยอาศัยอัตราส่วนต่าง ๆ) เสียก่อนว่ากิจการมีความ
 สามารถทางด้านการเงินพอเพียงที่จะดำเนินงานตามแผนและโครงการนั้น ๆ ได้

ปัญหาที่เกิดจากรายงานสำหรับภายนอกกิจการ

๑. ศัพท์ที่ใช้ในงบแสดงฐานะการเงินบางคำมีความหมายไม่ชัดเจน คือบางคำใช้คำ
 ย่อ เช่นเงินฝากเก็บ ทศ. บุคคลภายนอกที่ไม่ใช่รัฐบาลและผู้ที่เกี่ยวข้องจะไม่ทราบว่าเงินฝาก
 เพื่ออะไร แม้ว่าการไม่ทราบว่าเงินฝากเพื่อการใดจะไม่มีผลสำคัญมากนัก แต่ก็เป็นข้อ
 ไม่ชัดเจนเท่าที่ควร นอกจากนั้น "รายการเงินที่ได้รับช่วยเหลือต่าง ๆ" ที่แสดงไว้ภายใต้หัวข้อ
 ข้อทรัพย์สินถาวร คนที่ไม่เข้าใจวิธีการบัญชีของการรถไฟจะสงสัยว่าทำไมจึงต้องเอาไปหักจาก
 ทรัพย์สินที่เป็นทางถาวรและเครื่องบริภัณฑ์รถไฟ น่าจะเอาบวกเข้าไปมากกว่า เป็นต้น นอกจากนี้

นั้นข้อของรายงานยังอาจทำให้เข้าใจผิดด้วย เช่นบัญชีกำไรขาดทุน แต่ความจริงแล้วคือกำไร
สะสม

๒. ไม่มีการเปิดเผยข้อเท็จจริงบางอย่างในงบดุล ซึ่งโดยปกติควรจะเปิดเผยคือ
วิธีการราคาวัสดุคงคลัง วิธีการคิดค่าเสื่อมราคาทรัพย์สินถาวร เพราะถ้าไม่ทำการศึกษาถึงระบบ
บัญชีของการรถไฟฯ รวมทั้งศึกษาวิธีการบัญชีเกี่ยวกับวัสดุคงคลังจะไม่ทราบว่าการรถไฟฯทำบัญชี
วัสดุคงคลังแบบต่อเนื่อง (Perpetual Inventory Method) สำหรับวัสดุที่คลังพัสดุ และใช้
แบบประจำงวด (Periodic Inventory Method) สำหรับวัสดุที่อยู่ในหน่วยงานต่าง ๆ และ
วิธีการราคาวัสดุคงคลังโดยใช้ราคาต้นทุนถ่วงเฉลี่ย (Moving Average) การคิดค่าเสื่อมราคาก็เช่น
เดียวกัน ถ้าไม่ศึกษาจะไม่ทราบว่าใช้วิธีเส้นตรง แต่ใช้อัตราถ่วงเฉลี่ย (Composite Rate)
ซึ่งควรจะเปิดเผยให้ทราบด้วยโดยแสดงในวงเล็บต่อท้ายรายการนั้น ๆ และตามความเห็นของ
ผู้เรียบเรียงเห็นว่าจะได้เปิดเผยด้วยว่าออกเจ้าหน้าที่เงินกู้เป็นมูลค่า ณ วันถึงงวดบัญชี
เพราะถ้าไม่เปิดเผยผู้ออกงบการเงินก็อาจเข้าใจผิดว่าทำตามหลักการบัญชีที่ยอมรับกันทั่วไป
คือแสดงมูลค่า ณ วันก่อนนี้

นอกจากข้อเสนอแนะเกี่ยวกับปัญหาต่าง ๆ ที่เกิดขึ้นแล้ว ผู้เรียบเรียงเห็นด้วยกับข้อ
แนะนำของ AICPA ที่แสดงใน Accounting Principles Board No. 3 ว่าควรมีการ
จัดทำรายละเอียดประกอบงบการเงินขึ้น งบดังกล่าวคืองบแสดงแหล่งที่มาและใช้ไปของเงิน
ทุน (Statement of Changes in Financial Position) ซึ่งเงินทุนในที่นี้ให้หมายถึง
ทรัพยากรทางการเงินทั้งหมดทั้งที่เป็นเงินสดและไม่ใช้เงินสด คือรายการที่แสดงในงบดุลทั้งหมด
นั่นเอง จากงบแสดงแหล่งที่มาและใช้ไปของเงินทุน ทำให้ทราบได้ว่าการใช้เงินทุนของกิจการ
ที่สำคัญ ๆ นั้น กิจการได้ใช้ไปในทางใดบ้าง และการใช้นั้นมีแหล่งที่มาจากแหล่งใด เหมาะสม
หรือไม่ การใช้ทุนจากแหล่งที่มาดังกล่าวจะมีผลสะท้อนถึงกำไรและความเสี่ยงภัยทางการเงิน
ธุรกิจอย่างไรบ้าง ทั้งนี้เพื่อประโยชน์ในการบริหารการเงินที่จะทำให้เกิดมีการจัดหาและใช้เงินทุน
ให้สัมพันธ์กับโครงสร้างของทรัพย์สินของกิจการ ซึ่งทรัพย์สินส่วนใหญ่ของการรถไฟฯเป็นทรัพย์สิน

สินการ เพราะฉะนั้นถ้ากิจการจะลงทุนเพื่อการขยายงานโดยจะต้องกู้ยืมเงินจากธนาคารก็
 ควรจะเป็นการกู้ยืมระยะยาว เพราะถ้าเป็นการกู้ยืมระยะสั้นโดยกิจการต้องใช้คืนทุนนั้นไม่เกิน
 หนึ่งปี จะเป็นการยากที่จะปฏิบัติตามข้อผูกพันได้ เพราะเงินสกลที่ได้จากการดำเนินงานจะเพิ่ม
 ไม่ทัน

สำหรับแบบของงบแสดงแหล่งที่มาและใช้ไปของเงินทุนนั้น จากคำบรรยายการอบรม
 นักบัญชีครั้งที่ ๑ คณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย เมื่อวันที่ ๗ เมษายน
 ถึงวันที่ ๑๕ เมษายน พ.ศ. ๒๕๑๔ นั้นแสดงให้เห็นว่าสามารถจัดทำได้ ๓ แบบด้วยกัน แต่ขอ
 เสนอให้ใช้แบบที่ ๒ โดยแสดงในงบแสดงแหล่งที่มาและใช้ไปของเงินทุนด้วยรายการที่มีการ
 เปลี่ยนแปลงเท่านั้น ซึ่งจะแสดงให้เห็นที่มาและการใช้ไปของทุนที่สำคัญ ๆ ได้ครบถ้วน

งบแสดงแหล่งที่มาและใช้ไปของเงินทุนนี้ เป็นงบที่ทำได้ไม่ยาก โดยสามารถจัดทำ
 จากงบดุลเปรียบเทียบของกิจการ แต่อาจจะต้องทำการระคายทำการแสดง การคำนวณควบคุมไปควบคุม
 ในกรณีที่มีความสลับซับซ้อนหรือจะต้องมีการปรับปรุงรายการ เกี่ยวกับตัวเลขในงบดุล สำหรับการ
 รถไฟ แมวรายการต่าง ๆ ในงบดุลจะมีมาก แต่ก็ไม่น่าจะเป็นปัญหาเพียงแต่ต้องใช้เวลาใน
 การจัดทำบ้าง ซึ่งปัจจุบันกิจการ ก็มีเครื่องผ่อนแรงอยู่แล้ว

นอกจากนั้นงบแสดงผลการเปลี่ยนแปลงในระดับราคาที่มีต่องบแสดงฐานะการเงิน
 และผลการดำเนินงานของกิจการ ก็มีความน่าสนใจไม่น้อย เพราะมีนักบัญชีจำนวนมากก็มีความเห็น
 ว่า ข้อมูลทางด้านการเงินซึ่งยึดถือราคาทุนเดิมเป็นหลักยังไม่เพียงพอสำหรับผู้ที่มีความจำเป็น
 จะต้องใช้ข้อมูลนั้น เพราะมูลค่าของทรัพย์สินย่อมมีการเปลี่ยนแปลงได้แม้ในขณะที่ค่าของเงินคง
 ที่ แต่ในปัจจุบันค่าของเงินก็ได้เปลี่ยนแปลงไปในทางที่เป็นผลทำให้ระดับราคาทางเศรษฐกิจของ
 สิ่งต่าง ๆ สูงขึ้น และมีแนวโน้มว่าจะสูงขึ้นไปเรื่อย ๆ เพราะฉะนั้นจึงน่าจะยอมรับถึงการ
 เปลี่ยนแปลงมูลค่าของทรัพย์สินด้วย แต่อาจจะมีปัญหาเรื่องการยอมรับมูลค่าที่เปลี่ยนของทรัพย์สิน
 ว่าจะใช้มูลค่าใด ซึ่งทรัพย์สินชิ้นเดียวกันอาจมีมูลค่าแตกต่างกันแล้วแต่วัตถุประสงค์ของการใช้
 วัตถุประสงค์ต่างกัน ค่าของทรัพย์สินที่ต่างกันก็จะมีมูลค่าต่างกันด้วย

นั้น แม้จะเป็นประโยชน์ต่อความต้องการนานาประการของผู้ใช้รายงานทางการเงิน แต่การทำบัญชีเกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงของระดับราคายังมิได้มีการกำหนดไว้ให้เป็นแบบแผนเดียวกัน ผู้เรียบเรียงคาดว่าในอนาคตถ้าได้มีการกำหนดวิธีการทำบัญชีที่แน่นอนแล้ว การรดไฟคงจะมีการจัดทำงบแสดงการเปลี่ยนแปลงในระดับราคาที่มีต่อบรรยากาศฐานะการเงินและผลการดำเนินงานขึ้น และคงจะเป็นรัฐวิสาหกิจแห่งแรกที่สังเกตเห็นผลประโยชน์ของรายงานนี้ เพราะปัจจุบันการรดไฟได้มีการยอมรับอำนาจซื้อของเงินที่เปลี่ยนแปลงไปโดยมีการปรับยอดหนี้สินและทรัพย์สินที่เกี่ยวข้องของควยอัคราแลกเปลี่ยนที่เปลี่ยนแปลงไปทุก ๆ สิ่งงวคบัญชีอยู่แล้ว.

ศูนย์วิทยทรัพยากร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย