

คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 7

เรื่อง งบกระแสเงินสด

บทนำ

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 7 เรื่อง งบกระแสเงินสด เป็นไปตามเกณฑ์ที่กำหนดขึ้นโดยมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ ฉบับที่ 7 เรื่อง งบกระแสเงินสด ทั้งนี้ มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อให้ข้อมูลการเปลี่ยนแปลงของเงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสดของกิจการที่เกิดขึ้นในรอบระยะเวลา รายงานหนึ่ง ผ่านการจำแนกประเภทกระแสเงินสดเป็นกระแสเงินสดจากกิจกรรมดำเนินงาน ลงทุน และจัดหาเงิน เพื่อให้ผู้ใช้งบการเงินสามารถนำข้อมูลเกี่ยวกับกระแสเงินสดมาใช้ในการประเมินความสามารถ ในการก่อให้เกิดเงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสดของกิจการ รวมทั้งความจำเป็นในการใช้กระแสเงินสด ของกิจการ ซึ่งถือเป็นข้อมูลที่เป็นประโยชน์สำหรับการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจของผู้ใช้งบการเงิน

ขอบเขต

กิจการต้องจัดทำงบกระแสเงินสดให้เป็นไปตามข้อกำหนดในมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ และต้อง นำเสนองบกระแสเงินสดเป็นส่วนหนึ่งของงบการเงินของกิจการที่นำเสนอในแต่ละรอบระยะเวลา รายงาน

ประโยชน์ของข้อมูลกระแสเงินสด

- 1) เพื่อประเมินความสามารถของกิจการในการก่อให้เกิดเงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสดใน อดีตและในอนาคต
- 2) เพื่อประเมินความสามารถในการชำระหนี้สิน และความสามารถในการจัดการเกี่ยวกับเงินสด และรายการเทียบเท่าเงินสดของกิจการ ตลอดจนระยะเวลาที่กิจการคาดว่าจะได้รับหรือ จ่ายเงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด เช่น การประเมินความสามารถของกิจการในการ จ่ายเงินปันผลให้แก่ผู้ถือหุ้น การประเมินความสามารถในการชำระหนี้และดอกเบี้ยจ่ายให้แก่ เจ้าหนี้ เป็นต้น
- 3) เพื่อใช้ในการพยากรณ์กระแสเงินสดรับและกระแสเงินสดจ่ายในอนาคต ตลอดจนการสร้าง แบบจำลองในการประเมินมูลค่าของกิจการ รวมทั้งการเปรียบเทียบมูลค่าปัจจุบันของกระแส เงินสดในอนาคตของกิจการที่ต่างกัน
- 4) เพื่อทราบถึงสาเหตุของความแตกต่างระหว่างกำไรกับกระแสเงินสดสุทธิจากกิจกรรม ดำเนินงาน
- 5) เพื่อใช้ในการตรวจสอบความถูกต้องของการประมาณการกระแสเงินสดในอนาคตที่ได้จัดทำ ในอดีต

คำนิยาม คำศัพท์ และคำอธิบายรายการหรือธุรกรรมที่สำคัญ

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 7 เรื่อง “งบกระแสเงินสด” ให้คำนิยามที่สำคัญ ดังนี้

เงินสด (Cash) หมายถึง เงินสดในมือและเงินฝากธนาคารที่ต้องจ่ายคืนเมื่อทวงถาม เช่น เงินสดย่อย เช็คที่ถึงกำหนดชำระแต่ยังไม่ได้นำฝาก เช็คเดินทาง เงินฝากธนาคารกระแสรายวันและออมทรัพย์ เป็นต้น

รายการเทียบเท่าเงินสด (Cash equivalents) หมายถึง เงินลงทุนที่มีสภาพคล่องสูง โดยมีวันครบกำหนดภายในระยะเวลา 3 เดือนหรือน้อยกว่านับจากวันที่กิจการได้มา ซึ่งพร้อมที่จะเปลี่ยนเป็นเงินสดในจำนวนที่ทราบได้ และมีความเสี่ยงที่ไม่มีนัยสำคัญต่อการเปลี่ยนแปลงในมูลค่า เช่น เงินฝากประจำที่มีอายุไม่เกิน 3 เดือน เป็นต้น

กระแสเงินสด (Cash flows) หมายถึง การเข้าและออกของเงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด

กิจกรรมดำเนินงาน (Operating Activities) หมายถึง กิจกรรมหลักที่ก่อให้เกิดรายได้ของกิจการ และกิจกรรมอื่นที่ใช้กิจกรรมลงทุนหรือกิจกรรมจัดหาเงิน

กิจกรรมลงทุน (Investing Activities) หมายถึง การได้มาและการจำหน่ายสินทรัพย์ระยะยาวและเงินลงทุนอื่น ซึ่งไม่รวมอยู่ในรายการเทียบเท่าเงินสด

กิจกรรมจัดหาเงิน (Financing Activities) หมายถึง กิจกรรมที่มีผลทำให้เกิดการเปลี่ยนแปลงในขนาดและองค์ประกอบของส่วนของผู้ถือหุ้นและส่วนของการกู้ยืมเงินของกิจการ

การนำเสนองบกระแสเงินสด

กิจการต้องแสดงกระแสเงินสดรับและกระแสเงินสดจ่ายที่เกิดขึ้นในระหว่างรอบระยะเวลารายงานในงบกระแสเงินสด โดยจำแนกกระแสเงินสดเป็น 3 กิจกรรม ดังนี้

- 1) กระแสเงินสดจากกิจกรรมดำเนินงาน (Cash Flows from Operating Activities)
- 2) กระแสเงินสดจากกิจกรรมลงทุน (Cash Flows from Investing Activities)
- 3) กระแสเงินสดจากกิจกรรมจัดหาเงิน (Cash Flows from Financing Activities)

การแสดงกระแสเงินสดจากกิจกรรมดำเนินงาน

กระแสเงินสดจากกิจกรรมดำเนินงาน (Cash Flows from Operating Activities) เป็นกระแสเงินสดที่เกิดจากกิจกรรมหลักที่ก่อให้เกิดรายได้ของกิจการ และจากกิจกรรมอื่นที่ไม่ใช่กิจกรรมลงทุนหรือกิจกรรมจัดหาเงิน โดยทั่วไปแล้ว กระแสเงินสดจากกิจกรรมดำเนินงานสามารถแสดงให้เห็นถึงความสามารถในการดำเนินงานของกิจการในการก่อให้เกิดกระแสเงินสดที่เพียงพอสำหรับการดำเนินงานของกิจการ การชำระคืนเงินกู้ยืม การจ่ายเงินปันผล ตลอดจนการลงทุนใหม่ โดยไม่จำเป็นต้องพึ่งพาการจัดหาเงินจากแหล่งเงินทุนภายนอก

ตัวอย่างของกระแสเงินสดจากกิจกรรมดำเนินงาน

กระแสเงินสดรับ	กระแสเงินสดจ่าย
1) เงินสดรับจากการขายสินค้าและการให้บริการ 2) เงินสดรับจากรายได้ค่าสิทธิ ค่าธรรมเนียม ค่า นายหน้า และรายได้อื่น 3) เงินสดได้รับคืนค่าภาษีเงินได้ ยกเว้นหาก รายการดังกล่าวสามารถระบุเจาะจงได้กับ กิจกรรมลงทุนและกิจกรรมจัดหาเงิน 4) เงินสดรับจากสัญญาที่ถือไว้เพื่อซื้อขายหรือ เพื่อค่า 5) เงินสดรับของกิจการประกันภัยสำหรับเบี้ย ประกันภัยและค่าสินไหมทดแทน ค่ารายปี และผลประโยชน์อื่นตามกรมธรรม์	1) เงินสดจ่ายจากการซื้อสินค้าและบริการ 2) เงินสดจ่ายให้แก่พนักงานและจ่ายแทนพนักงาน 3) เงินสดจ่ายค่าภาษีเงินได้ ยกเว้นหากรายการ ดังกล่าวสามารถระบุเจาะจงได้กับกิจกรรมลงทุน และกิจกรรมจัดหาเงิน 4) เงินสดจ่ายจากสัญญาที่ถือไว้เพื่อซื้อขายหรือ เพื่อค่า 5) เงินสดจ่ายของกิจการประกันภัยสำหรับเบี้ย ประกันภัยและค่าสินไหมทดแทน ค่ารายปี และ ผลประโยชน์อื่นตามกรมธรรม์ 6) เงินสดจ่ายล่วงหน้าและเงินให้กู้ยืมที่กระทำโดย สถาบันการเงิน

ทั้งนี้ กิจการสามารถเลือกแสดงกระแสเงินสดจากกิจกรรมดำเนินงานได้ 2 วิธี คือ

- 1) **วิธีทางตรง (Direct Method)** เป็นวิธีที่แสดงเงินสดรับและเงินสดจ่ายตามลักษณะของรายการหลักที่สำคัญในการคำนวณกระแสเงินสดจากกิจกรรมดำเนินงาน เช่น เงินสดรับจากลูกค้า เงินสดจ่ายให้แก่เจ้าหนี้การค้า เงินสดรับจากเงินปันผล เงินสดจ่ายค่าดอกเบี้ย เงินสดจ่ายค่าภาษีเงินได้ เป็นต้น ทั้งนี้ มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 7 เรื่องงบกระแสเงินสด สนับสนุนให้กิจการแสดงกระแสเงินสดจากกิจกรรมดำเนินงานด้วยวิธีทางตรง เนื่องจากเป็นวิธีที่ให้ข้อมูลที่เป็ประโยชน์ในการประมาณการกระแสเงินสดรับและกระแสเงินสดจ่ายจากกิจกรรมดำเนินงานได้ในอนาคตชัดเจนกว่าวิธีทางอ้อม นอกจากนี้ ฝ่ายบริหารยังสามารถนำข้อมูลไปเปรียบเทียบกับงบประมาณเงินสดของกิจการเพื่อช่วยในการปรับปรุงการบริหารทางการเงินให้มีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้นได้อีกด้วย

ตัวอย่างงบกระแสเงินสดที่แสดงกระแสเงินสดจากกิจกรรมดำเนินงานด้วยวิธีทางตรง

บริษัท xxx จำกัด

งบกระแสเงินสด

สำหรับปี ลสิ้นสุดวันที่ xx ธันวาคม 25x2

หน่วย : บาท

กระแสเงินสดจากกิจกรรมดำเนินงาน

เงินสดรับจากลูกค้า	xx	
เงินสดรับจากเงินปันผล	xx	
เงินสดจ่ายให้แก่เจ้าหนี้การค้า	(xx)	
เงินสดจ่ายค่าดอกเบี้ย	(xx)	
เงินสดจ่ายค่าภาษีเงินได้	(xx)	
เงินสดสุทธิได้มา (ใช้ไป) จากกิจกรรมดำเนินงาน		xx

กระแสเงินสดจากกิจกรรมลงทุน

เงินสดจ่ายจากการซื้อเงินลงทุนหุ้นสามัญในบริษัทอื่น	(xx)	
เงินสดจ่ายจากการซื้อที่ดิน อาคารและอุปกรณ์	(xx)	
เงินสดรับจากการขายเงินลงทุน	xx	
เงินสดรับจากการขายที่ดิน อาคารและอุปกรณ์	xx	
เงินสดจ่ายจากการให้กู้ยืม	(xx)	
เงินสดรับจากการรับชำระคืนเงินกู้	xx	
เงินสดสุทธิได้มา (ใช้ไป) จากกิจกรรมลงทุน		xx

กระแสเงินสดจากกิจกรรมจัดหาเงิน

เงินสดรับจากการออกหุ้นสามัญ	xx	
เงินสดรับจากการออกหุ้นกู้	xx	
เงินสดจ่ายจากการซื้อหุ้นคืน	(xx)	
เงินสดรับจากการกู้ยืมระยะยาว	xx	
เงินสดจ่ายจากการชำระคืนเงินกู้ระยะยาว	(xx)	
เงินสดจ่ายจากการจ่ายเงินปันผล	(xx)	
เงินสดสุทธิได้มา (ใช้ไป) จากกิจกรรมจัดหาเงิน		xx

เงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสดเพิ่มขึ้น (ลดลง) xx

เงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด ณ วันต้นงวด xx

เงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด ณ วันสิ้นงวด xx

คู่มืออธิบายมาตรฐานการรายงานทางการเงินนี้ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการบัญชี

2) **วิธีทางอ้อม (Indirect Method)** เป็นวิธีที่แสดงเริ่มต้นด้วยกำไรขาดทุนตามเกณฑ์คงค้างปรับปรุงด้วยผลกระทบของรายการที่ไม่เกี่ยวข้องกับเงินสด เช่น ค่าเสื่อมราคา ค่าตัดจำหน่ายหนี้สงสัยจะสูญ เป็นต้น รวมทั้งผลกำไรหรือขาดทุนอันเนื่องมาจากกระแสเงินสดจากกิจกรรมลงทุนหรือกิจกรรมจัดหาเงิน เช่น ผลกำไรจากการขายที่ดิน ส่วนลดหรือส่วนเกินมูลค่าหุ้นกู้ที่ตัดจำหน่ายในระหว่างงวด เป็นต้น ตลอดจนปรับปรุงด้วยรายการค้างรับ ค้างจ่าย รับล่วงหน้า และจ่ายล่วงหน้าของเงินสดรับและเงินสดจ่ายที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินงานในอดีตหรือในอนาคต เช่น การเปลี่ยนแปลงในลูกหนี้การค้า สินค้าคงเหลือและเจ้าหนี้การค้าที่เกิดจากการดำเนินงานในระหว่างรอบระยะเวลารายงาน เป็นต้น ทั้งนี้ รูปแบบของการนำเสนอกระแสเงินสดด้วยวิธีทางอ้อมจะแตกต่างจากการนำเสนอกระแสเงินสดด้วยวิธีทางตรงเฉพาะกระแสเงินสดจากกิจกรรมดำเนินงานเท่านั้น ซึ่งในทางปฏิบัติ กิจกรรมมักจัดทำกระแสเงินสดโดยวิธีทางอ้อมมากกว่าวิธีทางตรง เนื่องจากเป็นวิธีที่จัดทำได้ง่ายและสะดวกรวดเร็วกว่า นอกจากนี้กระแสเงินสดด้วยวิธีทางอ้อมยังช่วยให้ผู้ใช้งบการเงินสามารถทราบถึงสาเหตุของความแตกต่างระหว่างกำไรขาดทุนตามเกณฑ์คงค้างกับกระแสเงินสดสุทธิจากกิจกรรมดำเนินงาน

ตัวอย่างงบกระแสเงินสดที่แสดงกระแสเงินสดจากกิจกรรมดำเนินงานด้วยวิธีทางอ้อม

บริษัท xxx จำกัด

งบกระแสเงินสด

สำหรับปี สิ้นสุดวันที่ xx ธันวาคม 25x2

หน่วย : บาท

กระแสเงินสดจากกิจกรรมดำเนินงาน

กำไรก่อนภาษี	xx
ปรับปรุงด้วย	
ค่าเสื่อมราคา	xx
ค่าตัดจำหน่าย	xx
ผลกำไรจากการขายเงินลงทุนระยะยาว	(xx)
ผลขาดทุนจากการขายที่ดิน อาคารและอุปกรณ์	xx
	xx
ลูกหนี้การค้าเพิ่มขึ้น	(xx)
สินค้าคงเหลือลดลง	xx
วัสดุสำนักงานลดลง	xx
ค่าเบี้ยประกันภัยจ่ายล่วงหน้าเพิ่มขึ้น	(xx)
เจ้าหนี้การค้าเพิ่มขึ้น	xx
ค่าเช่ารับล่วงหน้าลดลง	(xx)
เงินสดจ่ายค่าดอกเบี้ย	(xx)
เงินสดจ่ายค่าภาษีเงินได้	(xx)

กระแสเงินสดสุทธิได้มา (ใช้ไป) จากกิจกรรมดำเนินงาน

xx



กระแสเงินสดจากกิจกรรมลงทุน

เงินสดจ่ายจากการซื้อเงินลงทุนหุ้นสามัญในบริษัทอื่น	(xx)	
เงินสดจ่ายจากการซื้อที่ดิน อาคารและอุปกรณ์	(xx)	
เงินสดรับจากการขายเงินลงทุน	xx	
เงินสดรับจากการขายที่ดิน อาคารและอุปกรณ์	xx	
เงินสดจ่ายจากการให้กู้ยืม	(xx)	
เงินสดรับจากการรับชำระคืนเงินกู้	<u>xx</u>	
กระแสเงินสดสุทธิได้มา (ใช้ไป) จากกิจกรรมลงทุน		xx

กระแสเงินสดจากกิจกรรมจัดหาเงิน

เงินสดรับจากการออกหุ้นสามัญ	xx	
เงินสดรับจากการออกหุ้นกู้	xx	
เงินสดจ่ายจากการซื้อหุ้นทุนคืนมา	(xx)	
เงินสดรับจากการกู้ยืมระยะยาว	xx	
เงินสดจ่ายจากการชำระคืนเงินกู้ระยะยาว	(xx)	
เงินสดจ่ายจากการจ่ายเงินปันผล	(<u>xx</u>)	
กระแสเงินสดสุทธิได้มา (ใช้ไป) จากกิจกรรมจัดหาเงิน		<u>xx</u>

เงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสดเพิ่มขึ้น (ลดลง) **xx**

เงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด ณ วันต้นงวด **xx**

เงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด ณ วันสิ้นงวด **xx**

การแสดงผลเงินสดจากกิจกรรมลงทุน

กระแสเงินสดจากกิจกรรมลงทุน (Cash Flows from Investing Activities) เป็นกระแสเงินสดที่เกิดจากกิจกรรมเกี่ยวกับการได้มาและการจำหน่ายสินทรัพย์ระยะยาวและเงินลงทุนอื่นของกิจการ ซึ่งไม่รวมอยู่ในรายการเทียบเท่าเงินสด ซึ่งกระแสเงินสดจากกิจกรรมลงทุนแสดงให้เห็นถึงรายการที่กิจการจ่ายไป เพื่อให้ได้มาซึ่งทรัพยากรที่จะก่อให้เกิดรายได้และกระแสเงินสดในอนาคต ทั้งนี้ เฉพาะรายการที่ส่งผลให้เกิดการรับรู้สินทรัพย์ในงบแสดงฐานะการเงินเท่านั้นที่สามารถจัดประเภทเป็นกิจกรรมลงทุน

ตัวอย่างของกระแสเงินสดจากกิจกรรมลงทุน

กระแสเงินสดรับ	กระแสเงินสดจ่าย
1) เงินสดรับจากการขายที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ สินทรัพย์ไม่มีตัวตน และสินทรัพย์ระยะยาวอื่น	1) เงินสดจ่ายเพื่อซื้อที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ สินทรัพย์ไม่มีตัวตนและสินทรัพย์ระยะยาวอื่น ตลอดจนต้นทุนในการพัฒนาที่ถือเป็นต้นทุนของ สินทรัพย์ ซึ่งรวมถึงอาคารและอุปกรณ์ที่สร้าง ขึ้นเอง
2) เงินสดรับจากการขายตราสารทุนหรือตราสาร หนี้ของกิจการอื่น และส่วนได้เสียในการร่วมค้า (นอกเหนือจากเงินสดรับจากการขายตราสารที่ จัดเป็นรายการเทียบเท่าเงินสดหรือที่ถือไว้โดย มีวัตถุประสงค์เพื่อซื้อขายหรือเพื่อค้าซึ่งจัดเป็น กิจกรรมดำเนินงาน)	2) เงินสดจ่ายเพื่อให้ได้มาซึ่งตราสารทุนหรือตรา สารหนี้ของกิจการอื่น และส่วนได้เสียในการร่วม ค้า (นอกเหนือจากเงินสดจ่ายเพื่อให้ได้มาซึ่งตรา สารที่จัดเป็นรายการเทียบเท่าเงินสดหรือที่ถือไว้ โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อซื้อขายหรือเพื่อค้าซึ่ง จัดเป็นกิจกรรมดำเนินงาน)
3) เงินสดรับชำระคืนจากเงินจ่ายล่วงหน้าและเงิน ให้กู้ยืมแก่บุคคลหรือกิจการอื่น (นอกเหนือจากเงินจ่ายล่วงหน้าและเงินให้กู้ยืม โดยสถาบันการเงิน)	3) เงินสดจ่ายล่วงหน้าและเงินให้กู้ยืมแก่บุคคลหรือ กิจการอื่น ไม่ว่าจะเป็เงินให้กู้ยืมระยะสั้นหรือ ยาว (นอกเหนือจากเงินจ่ายล่วงหน้าและเงินให้ กู้ยืมที่กระทำโดยสถาบันการเงินซึ่งจัดเป็น กิจกรรมดำเนินงานของสถาบันการเงิน)
4) เงินสดรับจากการขายสัญญาฟิวเจอร์และ สัญญาฟอรวืด สัญญาให้สิทธิเลือก และสัญญา แลกเปลี่ยน ยกเว้นเมื่อสัญญาดังกล่าวนั้นถือไว้ เพื่อซื้อขายหรือเพื่อค้า หรือเป็นการรับที่จัด ประเภทเป็นกิจกรรมจัดหาเงิน	4) เงินสดจ่ายเพื่อซื้อสัญญาฟิวเจอร์และสัญญาฟอรวืด สัญญาให้สิทธิเลือก และสัญญาแลกเปลี่ยน ยกเว้นเมื่อสัญญาดังกล่าวนั้นถือไว้เพื่อซื้อขาย หรือเพื่อค้า หรือเป็นการจ่ายที่จัดประเภทเป็น กิจกรรมจัดหาเงิน

ทั้งนี้ ในกรณีที่สัญญานำไปใช้เป็นเครื่องมือป้องกันความเสี่ยงของรายการที่สามารถระบุได้
กระแสเงินสดที่เกิดจากสัญญาดังกล่าวให้จัดประเภทในลักษณะเดียวกับกระแสเงินสดของรายการที่ถูก
ป้องกันความเสี่ยง

การแสดงผลเงินสดจากกิจกรรมจัดหาเงิน

กระแสเงินสดจากกิจกรรมจัดหาเงิน (Cash Flows from Financing Activities) เป็นกระแสเงินสดที่เกิดจากกิจกรรมที่มีผลให้เกิดการเปลี่ยนแปลงในขนาดและองค์ประกอบของส่วนของผู้ถือหุ้นและส่วนของการกู้ยืมของกิจการ ทั้งนี้ กระแสเงินสดจากกิจกรรมจัดหาเงินแสดงให้เห็นถึงประโยชน์ในการคาดคะเนสิทธิเรียกร้องในกระแสเงินสดในอนาคตจากผู้ให้เงินทุนแก่กิจการ

ตัวอย่างของกระแสเงินสดจากกิจกรรมจัดหาเงิน

กระแสเงินสดรับ	กระแสเงินสดจ่าย
1) เงินสดรับจากการออกหุ้นสามัญหรือตราสารทุนอื่น	1) เงินสดจ่ายจากการซื้อหุ้นสามัญคืนหรือไถ่ถอนตราสารทุนอื่นคืนของกิจการ
2) เงินสดรับจากการขายหุ้นซื้อคืน	2) เงินสดจ่ายจากการไถ่ถอนหุ้นกู้หรือตราสารหนี้อื่นของกิจการ
3) เงินสดรับจากการออกหุ้นกู้หรือตราสารหนี้อื่น การกู้เงินโดยการออกตั๋วเงิน พันธบัตร การจำนอง และการกู้ยืมระยะสั้นหรือระยะยาว	3) เงินสดจ่ายจากการชำระเงินตามตั๋วเงินจากการกู้เงิน และการชำระเงินกู้ยืมระยะสั้นหรือระยะยาว
	4) เงินสดที่ผู้เช่าจ่ายเพื่อลดจำนวนคงเหลือของหนี้สินซึ่งเกี่ยวข้องกับสัญญาเช่าการเงิน

ขั้นตอนในการจัดทำงบกระแสเงินสด

ในการจัดทำงบกระแสเงินสด กิจกรรมแรกที่ต้องจัดทำคือ กิจกรรมดำเนินงาน กิจกรรมต่อมาคือ กิจกรรมลงทุน และกิจกรรมสุดท้ายคือกิจกรรมจัดหาเงิน ซึ่งข้อมูลที่ต้องใช้ในการจัดทำงบกระแสเงินสดประกอบด้วย

- 1) งบแสดงฐานะการเงินเปรียบเทียบของวันสิ้นงวดปัจจุบันและวันสิ้นงวดก่อน เพื่อใช้ในการคำนวณหาการเปลี่ยนแปลงยอดคงเหลือของสินทรัพย์ หนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้นในระหว่างงวด
- 2) งบกำไรขาดทุนสำหรับงวดปัจจุบัน เพื่อใช้ในการคำนวณหากระแสเงินสดสุทธิในแต่ละกิจกรรม
- 3) ข้อมูลเพิ่มเติมอื่นที่เกี่ยวข้อง เพื่อใช้ในการวิเคราะห์หาสาเหตุของการเปลี่ยนแปลงของเงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสดในระหว่างงวด

จากข้อมูลดังกล่าวข้างต้น ขั้นตอนในการจัดทำงบกระแสเงินสด มีดังนี้

ขั้นตอนที่ 1 คำนวณหาการเปลี่ยนแปลงของสินทรัพย์ หนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้นในงบแสดงฐานะการเงินของวันสิ้นงวดปัจจุบันและวันสิ้นงวดก่อน

คู่มืออธิบายมาตรฐานการรายงานทางการเงินนี้ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการบัญชี

ขั้นตอนที่ 2 คำนวณหากระแสเงินสดสุทธิจากกิจกรรมดำเนินงาน โดยการวิเคราะห์ทั้งกำไรขาดทุนสำหรับงวดปัจจุบันและการเปลี่ยนแปลงของสินทรัพย์ หนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้นในงบแสดงฐานะการเงินของวันสิ้นงวดปัจจุบันและวันสิ้นงวดก่อน ตลอดจนข้อมูลเพิ่มเติมที่เกี่ยวข้อง ทั้งนี้ กิจกรรมสามารถคำนวณหากระแสเงินสดจากกิจกรรมดำเนินงานได้ 2 วิธี คือ วิธีทางตรงและวิธีทางอ้อม ซึ่งไม่ว่ากิจกรรมจะเลือกใช้วิธีใดก็ตาม กระแสเงินสดสุทธิจากกิจกรรมดำเนินงานจะมีจำนวนเท่ากันเสมอ

ขั้นตอนที่ 3 คำนวณหากระแสเงินสดสุทธิจากกิจกรรมลงทุนและจัดหาเงิน โดยการวิเคราะห์จากงบแสดงฐานะการเงินเปรียบเทียบและข้อมูลเพิ่มเติมที่เกี่ยวข้องกับเงินสด

ต่อไปนี้เป็นตัวอย่างของการอธิบายขั้นตอนในการจัดทำงบกระแสเงินสดทั้งวิธีทางตรงและวิธีทางอ้อมของบริษัท วนิชาพร จำกัด

ตัวอย่าง บริษัท วนิชาพร จำกัดมีข้อมูลเพื่อใช้ในการจัดทำงบกระแสเงินสดสำหรับปี สิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 25x2 ดังนี้

บริษัท วนิชาพร จำกัด

งบแสดงฐานะการเงินเปรียบเทียบ

ณ วันที่ 31 ธันวาคม

หน่วย : บาท

สินทรัพย์	25x2	25x1	การเปลี่ยนแปลง
สินทรัพย์หมุนเวียน			
เงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด	3,127,500	1,147,500	1,980,000
ลูกหนี้การค้า	1,192,500	877,500	315,000
ค่าเบี่ยประกันภัยจ่ายล่วงหน้า	135,000	202,500	(67,500)
สินค้าคงเหลือ	1,825,000	1,350,000	475,000
สินทรัพย์ไม่หมุนเวียน			
ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์	9,450,000	7,875,000	1,575,000
(หัก) ค่าเสื่อมราคาสะสม	(3,375,000)	(2,812,500)	562,500
สิทธิบัตร	1,147,500	1,305,000	(157,500)
(หัก) ค่าตัดจำหน่ายสะสม	(157,500)	-0-	-0-
รวมสินทรัพย์	13,502,500	9,945,000	3,557,500

หนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น

หนี้สินหมุนเวียน

เจ้าหนี้การค้า	1,847,500	1,260,000	587,500
เงินกู้ยืม	-0-	3,375,000	(3,375,000)
หนี้สินหมุนเวียนอื่น	450,000	315,000	135,000



ส่วนของผู้ถือหุ้น

หุ้นบุริมสิทธิ	3,937,500	-0-	3,937,500
ส่วนเกินมูลค่าหุ้นบุริมสิทธิ	900,000	-0-	900,000
หุ้นสามัญ	4,500,000	4,500,000	-0-
กำไรสะสม	1,867,500	495,000	1,372,500
รวมหนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น	<u>13,502,500</u>	<u>9,945,000</u>	<u>3,557,500</u>

บริษัท วณิชพร จำกัด

งบกำไรขาดทุน

สำหรับปี สิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 25x2

หน่วย : บาท

รายได้จากการขายสินค้า	15,850,000
ต้นทุนขาย	(8,167,500)
กำไรขั้นต้น	7,682,500
ค่าใช้จ่ายในการขาย	(3,000,000)
ค่าใช้จ่ายในการบริหาร	(2,275,000)
กำไรสุทธิ	<u>2,407,500</u>

ข้อมูลเพิ่มเติม

- 1) ในหมวดบัญชีค่าใช้จ่ายในการขายและบริหารรวมค่าเสื่อมราคาอยู่ 562,500 บาท และค่าตัดจำหน่ายอยู่ 157,500 บาท
- 2) ในระหว่างปี 25x2 บริษัท วณิชพร จำกัด ได้จ่ายเงินปันผลให้แก่ผู้ถือหุ้นสามัญเป็นจำนวนเงิน 1,035,000 บาท

ขั้นตอนในการคำนวณหากระแสเงินสดสุทธิจากกิจกรรมดำเนินงานด้วยวิธีทางตรง

- 1) คำนวณหาจำนวนเงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสดที่เพิ่มขึ้นหรือลดลงจากปีก่อนเท่าใด โดยดูจากงบแสดงฐานะการเงินเปรียบเทียบ ตามงบแสดงฐานะการเงินของบริษัท วณิชพร จำกัด แสดงเงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสดปลายปี 25x1 และปลายปี 25x2 เป็นจำนวนเงินเท่ากับ 1,147,500 บาท และ 3,127,500 บาท ตามลำดับ ดังนั้น จำนวนเงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสดของบริษัท วณิชพร จำกัด จึงเพิ่มขึ้น 1,980,000 บาท

2) คำนวณหากระแสเงินสดสุทธิจากกิจกรรมดำเนินงาน รายการที่จะคำนวณมีดังนี้

2.1) **เงินสดรับจากลูกค้า** ซึ่งคำนวณมาจากรายได้จากการขายสินค้าที่บันทึกไว้ตามเกณฑ์คงค้างและปรากฏอยู่ในงบกำไรขาดทุนเป็นจำนวนเงิน 15,850,000 บาท จากนั้นนำมาปรับปรุงด้วยยอดลูกหนี้การค้าที่เพิ่มขึ้น 315,000 บาท (1,192,500 - 877,500) ซึ่งการที่บัญชีลูกหนี้การค้าที่เพิ่มขึ้นนี้หมายถึงว่า บริษัท วมัชพร จำกัด ได้รับเงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสดจากการขายสินค้าน้อยกว่ารายได้จากการขายสินค้าที่แสดงในงบกำไรขาดทุน ดังนั้น ในการคำนวณหาเงินสดรับจากลูกค้านั้นสามารถกระทำได้โดยการนำจำนวนลูกหนี้การค้าที่เพิ่มขึ้นมาหักจากรายได้จากการขายสินค้า ดังนี้

$$\begin{aligned}\text{เงินสดรับจากลูกค้า} &= \text{รายได้จากการขาย} + \text{ลูกหนี้การค้าต้นงวด} - \text{ลูกหนี้การค้าปลายงวด} \\ &= 15,850,000 + 877,500 - 1,192,500 \\ &= 15,535,000 \text{ บาท}\end{aligned}$$

2.2) **เงินสดจ่ายให้แก่เจ้าหนี้การค้า** ซึ่งคำนวณมาจากต้นทุนขายที่บันทึกไว้ตามเกณฑ์คงค้างและปรากฏอยู่ในงบกำไรขาดทุน จากนั้นนำมาปรับปรุงด้วยการเปลี่ยนแปลงในบัญชีสินค้าคงเหลือและบัญชีเจ้าหนี้การค้าที่แสดงในงบแสดงฐานะการเงินเปรียบเทียบ ดังนั้น ในการคำนวณหาค่าซื้อนั้นสามารถกระทำดังนี้

$$\begin{aligned}\text{ค่าซื้อสินค้า} &= \text{ต้นทุนขาย} + \text{สินค้าคงเหลือปลายงวด} - \text{สินค้าคงเหลือต้นงวด} \\ &= 8,167,500 + 1,825,000 - 1,350,000 \\ &= 8,642,500 \text{ บาท}\end{aligned}$$

จากข้อมูลข้างต้น จะเห็นได้ว่า สินค้าคงเหลือปลายงวดเพิ่มขึ้นเป็นจำนวนเงิน 475,000 บาท (1,825,000 - 1,350,000) ซึ่งนั่นก็หมายความว่า ค่าซื้อสินค้าในงวดมากกว่าต้นทุนขายในงบกำไรขาดทุน ดังนั้น ในการคำนวณหาค่าซื้อสินค้านั้นระหว่างงวดต้องนำสินค้าคงเหลือที่เพิ่มขึ้นมาบวกกับต้นทุนขาย ผลลัพธ์คือค่าซื้อสินค้าสำหรับงวดปัจจุบัน แต่เนื่องจากค่าซื้อสินค้าที่คำนวณได้นี้บันทึกตามเกณฑ์คงค้าง นั่นหมายความว่า ค่าซื้อสินค้าเป็นทั้งค่าซื้อสินค้าที่เป็นเงินสดและเงินเชื่อ ดังนั้น ในการคำนวณหาจำนวนเงินสดที่จ่ายให้แก่เจ้าหนี้จะต้องนำค่าซื้อสินค้ามาปรับปรุงกับการเปลี่ยนแปลงในบัญชีเจ้าหนี้การค้าที่ปรากฏอยู่ในงบแสดงฐานะการเงินเปรียบเทียบ ดังนี้

$$\begin{aligned}\text{เงินสดจ่ายให้แก่เจ้าหนี้การค้า} &= \text{ค่าซื้อสินค้า} + \text{เจ้าหนี้การค้าต้นงวด} - \text{เจ้าหนี้การค้าปลายงวด} \\ &= 8,642,500 + 1,260,000 - 1,847,500 \\ &= 8,055,000 \text{ บาท}\end{aligned}$$

จากการคำนวณหาจำนวนเงินสดจ่ายให้แก่เจ้าหนี้การค้า จะเห็นได้ว่า เจ้าหนี้การค้าเพิ่มขึ้นเป็นจำนวนเงิน 587,500 บาท (1,847,500 - 1,260,000) ซึ่งจะทำให้เงินสดที่จ่ายให้แก่เจ้าหนี้การค้าน้อยกว่าค่าซื้อสินค้าในระหว่างงวดเป็นจำนวนเงิน 587,500 บาท ดังนั้น ในการคำนวณหาเงินสดจ่ายให้แก่เจ้าหนี้การค้าต้องนำจำนวนเจ้าหนี้การค้าที่ลดลงมาหักออกจากค่าซื้อสินค้า

2.3) เงินสดจ่ายเป็นค่าใช้จ่ายในการขายและบริหาร ซึ่งคำนวณมาจากค่าใช้จ่ายในการขายและบริหารที่บันทึกไว้ตามเกณฑ์คงค้างและปรากฏอยู่ในงบกำไรขาดทุน จากนั้นนำมาปรับปรุงด้วยค่าเสื่อมราคา ค่าตัดจำหน่าย ตลอดจนหนี้สงสัยจะสูญ จากนั้นต้องปรับปรุงด้วยการเปลี่ยนแปลงในบัญชีค่าใช้จ่ายจ่ายล่วงหน้าและบัญชีค่าใช้จ่ายค้างจ่ายที่ปรากฏในงบแสดงฐานะการเงินเปรียบเทียบ ดังนั้น ในการคำนวณหาเงินสดจ่ายเป็นค่าใช้จ่ายในการขายและบริหารนั้นสามารถกระทำได้ ดังนี้

เงินสดจ่ายเป็นค่าใช้จ่ายในการขายและบริหาร = ค่าใช้จ่ายในการขาย + ค่าใช้จ่ายในการบริหาร

$$\begin{aligned}
 & - \text{ค่าเสื่อมราคา} - \text{ค่าตัดจำหน่าย} \\
 & + \text{ค่าเบี้ยประกันภัยจ่ายล่วงหน้าปลายงวด} \\
 & - \text{ค่าเบี้ยประกันภัยจ่ายล่วงหน้าต้นงวด} \\
 & + \text{หนี้สินหมุนเวียนอื่นต้นงวด} \\
 & - \text{หนี้สินหมุนเวียนอื่นปลายงวด} \\
 & = 3,000,000 + 2,275,000 - 562,500 \\
 & \quad - 157,500 + 135,000 - 202,500 + 315,000 \\
 & \quad - 450,000 \\
 & = 4,352,500 \text{ บาท}
 \end{aligned}$$

จากการคำนวณข้างต้น จะเห็นได้ว่า ค่าเบี้ยประกันภัยจ่ายล่วงหน้าลดลงเป็นจำนวนเงิน 67,500 บาท (202,500 - 135,000) แสดงว่า เงินสดที่จ่ายเป็นค่าเบี้ยประกันภัยในระหว่างงวดน้อยกว่าค่าเบี้ยประกันภัยที่แสดงเป็นค่าใช้จ่ายในงบกำไรขาดทุนเป็นจำนวนเงิน 67,500 บาท ดังนั้น ในการคำนวณหาเงินสดจ่ายเป็นค่าใช้จ่ายในการขายและบริหารนั้นต้องนำจำนวนค่าเบี้ยประกันภัยจ่ายล่วงหน้าที่ลดลงนั้นมาหักออกจากค่าใช้จ่ายในการขายและบริหาร

นอกจากนี้ หากวิเคราะห์ข้อมูลข้างต้น จะเห็นได้ว่าหนี้สินหมุนเวียนอื่นเพิ่มขึ้น ซึ่งนั่นก็หมายความว่า บริษัท วมัชพร จำกัดจ่ายเงินสดที่เป็นค่าใช้จ่ายในการขายและบริหารอื่นน้อยกว่าค่าใช้จ่ายในการขายและบริหารอื่นที่แสดงอยู่ในงบกำไรขาดทุน ดังนั้น ในการคำนวณหาเงินสดที่จ่ายเป็นค่าใช้จ่ายในการขายและบริหารนั้น บริษัทต้องนำหนี้สินหมุนเวียนอื่นที่เพิ่มขึ้นนั้นมาหักออกจากค่าใช้จ่ายในการขายและบริหาร

จากรายละเอียดการคำนวณข้างต้น สามารถแสดงกระแสเงินสดสุทธิจากกิจกรรมดำเนินงานของบริษัท วมัชพร จำกัดด้วยวิธีทางตรงได้ ดังนี้

เงินสดรับจากลูกค้า	15,535,000
เงินสดจ่ายให้แก่เจ้าหนี้การค้า	(8,055,000)
เงินสดจ่ายเป็นค่าใช้จ่ายในการขายและบริหาร	(4,352,500)
กระแสเงินสดสุทธิจากกิจกรรมดำเนินงาน	<u>3,127,500</u>

3) **คำนวณหากระแสเงินสดสุทธิจากกิจกรรมลงทุน** รายการที่จะคำนวณมีดังนี้

จากข้อมูลข้างต้น จะเห็นได้ว่า ในระหว่างปี 25x2 บริษัท วณิชพร จำกัด ได้จ่ายเงินเพื่อซื้อที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ โดยที่ไม่มีการขายที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ออกไปในระหว่างปี 25x2 ดังนั้น ยอดที่เพิ่มขึ้นของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ในงบแสดงฐานะการเงินเปรียบเทียบกับนั้นก็คือนำยอดซื้อที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ในระหว่างปี 25x2 นั้นเอง ซึ่งสามารถแสดงรายละเอียดการคำนวณได้ ดังนี้

$$\begin{aligned} \text{เงินสดจ่ายจากการซื้อที่ดิน อาคารและอุปกรณ์} &= \text{ราคาทุนของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ปลายงวด} \\ &\quad - \text{ราคาทุนของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ต้นงวด} \\ &= 9,450,000 - 7,875,000 \\ &= 1,575,000 \text{ บาท} \end{aligned}$$

4) **คำนวณหากระแสเงินสดสุทธิจากกิจกรรมจัดหาเงิน** รายการที่จะคำนวณมีดังนี้

4.1) **เงินสดรับจากการขายหุ้นบุริมสิทธิ** จากการวิเคราะห์การเปลี่ยนแปลงในยอดคงเหลือของบัญชีที่เกี่ยวข้องกับบัญชีหุ้นบุริมสิทธิของงบแสดงฐานะการเงินเปรียบเทียบ จะเห็นได้ว่า ในระหว่างปี 25x2 บริษัท วณิชพร จำกัด ได้รับเงินสดจากการออกหุ้นบุริมสิทธิเป็นจำนวนเงิน 4,837,500 บาท (3,937,500 + 900,000 - 0) ซึ่งสามารถคำนวณได้จากการเปลี่ยนแปลงในบัญชีหุ้นบุริมสิทธิและบัญชีส่วนเกินมูลค่าหุ้นบุริมสิทธิ การคำนวณหาเงินสดรับจากการขายหุ้นบุริมสิทธิสามารถแสดงได้ ดังนี้

$$\begin{aligned} \text{เงินสดรับจากการขายหุ้นบุริมสิทธิ} &= \text{มูลค่าตามบัญชีของหุ้นบุริมสิทธิปลายงวด} \\ &\quad - \text{มูลค่าตามบัญชีของหุ้นบุริมสิทธิต้นงวด} \\ &\quad + \text{มูลค่าตามบัญชีของหุ้นบุริมสิทธิที่ไถ่ถอน} \\ &= 4,837,500 - 0 + 0 \\ &= 4,837,500 \text{ บาท} \end{aligned}$$

4.2) **เงินสดจ่ายจากการชำระเงินกู้ยืม** จากข้อมูลข้างต้น จะเห็นได้ว่า ในระหว่างปี 25x2 บริษัท วณิชพร จำกัด ได้จ่ายชำระเงินกู้ยืมเป็นจำนวนเงิน 3,375,000 บาท ซึ่งสามารถคำนวณได้จากการเปลี่ยนแปลงในบัญชีเงินกู้ยืม การคำนวณหาเงินสดจ่ายจากการชำระเงินกู้สามารถแสดงได้ ดังนี้

$$\begin{aligned} \text{เงินสดจ่ายจากการชำระเงินกู้} &= \text{มูลค่าตามบัญชีของเงินกู้ต้นงวด} \\ &\quad - \text{มูลค่าตามบัญชีของเงินกู้ปลายงวด} \\ &= 3,375,000 - 0 \\ &= 3,375,000 \text{ บาท} \end{aligned}$$

4.3) **เงินสดจ่ายจากเงินปันผล** จากการวิเคราะห์การเปลี่ยนแปลงของบัญชีเงินปันผลค้างจ่ายและบัญชีกำไรสะสมในงบแสดงฐานะการเงินเปรียบเทียบและกำไรสำหรับปีในงบกำไรขาดทุนนั้น กล่าวคือ ในงบแสดงฐานะการเงินเปรียบเทียบแสดงกำไรสะสมต้นงวด 495,000 บาท กำไรสะสมปลายงวด 1,867,500 บาท และไม่มีเงินปันผลค้างจ่าย ขณะที่ในงบกำไรขาดทุนแสดงกำไรสุทธิเป็นจำนวนเงิน

คู่มืออธิบายมาตรฐานการรายงานทางการเงินนี้ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการบัญชี

2,407,500 บาท ซึ่งจะเห็นได้ว่า บริษัท วณิชพร จำกัด จ่ายเงินปันผลเป็นจำนวนเงิน 1,035,000 บาท การคำนวณหาเงินสดจ่ายจากเงินปันผลแสดงได้ดังนี้

$$\begin{aligned}\text{เงินสดจ่ายจากเงินปันผล} &= \text{กำไรสะสมต้นงวด} + \text{กำไรสำหรับปี} - \text{กำไรสะสมปลายงวด} \\ &= 495,000 + 2,407,500 - 1,867,500 \\ &= 1,035,000 \text{ บาท}\end{aligned}$$

จากข้อมูลข้างต้น สามารถแสดงงบกระแสเงินสดด้วยวิธีทางตรงได้ ดังนี้

บริษัท วณิชพร จำกัด

งบกระแสเงินสด

สำหรับปี สิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 25x2

หน่วย : บาท

กระแสเงินสดจากกิจกรรมดำเนินงาน

เงินสดรับจากลูกค้า	15,535,000	
เงินสดจ่ายให้แก่เจ้าหนี้การค้า	(8,055,000)	
เงินสดจ่ายเป็นค่าใช้จ่ายในการขายและบริหาร	(4,352,500)	
กระแสเงินสดสุทธิได้มาจากกิจกรรมดำเนินงาน		3,127,500

กระแสเงินสดจากกิจกรรมลงทุน

เงินสดจ่ายจากการซื้อที่ดิน อาคารและอุปกรณ์	(1,575,000)	
กระแสเงินสดสุทธิใช้ไปในกิจกรรมลงทุน		(1,575,000)

กระแสเงินสดจากกิจกรรมจัดหาเงิน

เงินสดรับจากการขายหุ้นบุริมสิทธิ	4,837,500	
เงินสดจ่ายจากการชำระเงินกู้	(3,375,000)	
เงินสดจ่ายจากเงินปันผล	(1,035,000)	
กระแสเงินสดสุทธิได้มาจากกิจกรรมจัดหาเงิน		427,500

เงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสดเพิ่มขึ้น 1,980,000

เงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด ณ วันต้นงวด 1,147,500

เงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด ณ วันสิ้นงวด 3,127,500



ขั้นตอนในการคำนวณหากระแสเงินสดสุทธิจากกิจกรรมดำเนินงานด้วยวิธีทางอ้อม

1) คำนวณหาจำนวนเงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสดว่าเพิ่มขึ้นหรือลดลงจากปีก่อนเท่าใด โดยดูจากงบแสดงฐานะการเงินเปรียบเทียบ ซึ่งในขั้นตอนนี้จะเหมือนกันไม่ว่าจะจัดทำงบกระแสเงินสดทางตรงหรือทางอ้อม ทั้งนี้ ตามงบแสดงฐานะการเงินของบริษัท วมิซพร จำกัดแสดงเงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสดปลายปี 25x1 และปลายปี 25x2 เป็นจำนวนเงินเท่ากับ 1,147,500 บาท และ 3,127,500 บาท ตามลำดับ ดังนั้น จำนวนเงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสดของบริษัท วมิซพร จำกัดจึงเพิ่มขึ้น 1,980,000 บาท

2) คำนวณหากระแสเงินสดจากกิจกรรมดำเนินงานโดยเริ่มต้นจากกำไรในงบกำไรขาดทุนมาปรับปรุงรายการที่ไม่เกี่ยวข้องกับเงินสด ตลอดจนรายการผลกำไรหรือขาดทุนในงบกำไรขาดทุนที่เกิดจากกิจกรรมลงทุนหรือกิจกรรมจัดหาเงิน เช่น ผลกำไรจากการขายที่ดิน ส่วนลดหรือส่วนเกินมูลค่าหุ้นกู้ที่ตัดจำหน่ายในระหว่างงวด ดังนี้

2.1) ค่าเสื่อมราคา (Depreciation) เป็นค่าใช้จ่ายในงบกำไรขาดทุน แต่ไม่ได้มีการจ่ายเป็นเงินสด ดังนั้น ในการคำนวณหากระแสเงินสดสุทธิจากกิจกรรมดำเนินงานของบริษัท วมิซพร จำกัดด้วยวิธีทางอ้อมนั้นต้องนำค่าเสื่อมราคาจำนวนเงิน 562,500 บาทที่ปรากฏในงบกำไรขาดทุนมาบวกเข้ากับกำไรสำหรับปี 25x2 เพื่อให้กำไรเป็นกระแสเงินสดสุทธิจากกิจกรรมดำเนินงาน เนื่องจากค่าเสื่อมราคาเป็นค่าใช้จ่ายที่ไม่ได้จ่ายเป็นเงินสด

2.2) ค่าตัดจำหน่าย (Amortization) เป็นค่าใช้จ่ายในงบกำไรขาดทุน แต่ไม่ได้มีการจ่ายเป็นเงินสด ดังนั้น ในการคำนวณหากระแสเงินสดสุทธิจากกิจกรรมดำเนินงานของบริษัท วมิซพร จำกัดด้วยวิธีทางอ้อมนั้นต้องนำค่าตัดจำหน่ายจำนวนเงิน 157,500 บาทที่ปรากฏในงบกำไรขาดทุนมาบวกเข้ากับกำไรสำหรับปี 25x2 เพื่อให้กำไรเป็นกระแสเงินสดสุทธิจากกิจกรรมดำเนินงาน เนื่องจากค่าตัดจำหน่ายเป็นค่าใช้จ่ายที่ไม่ได้จ่ายเป็นเงินสด

2.3) หนี้สงสัยจะสูญ (Doubtful Accounts) เป็นค่าใช้จ่ายในงบกำไรขาดทุน แต่ไม่ได้มีการจ่ายเป็นเงินสด ดังนั้น ในการคำนวณหากระแสเงินสดจากกิจกรรมดำเนินงานนั้นจึงต้องนำจำนวนหนี้สงสัยจะสูญมาบวกกับกำไร

2.4) ผลกำไรหรือขาดทุนจากการขายสินทรัพย์ (Gains or Losses on sale of assets) เนื่องจากเงินสดที่เกี่ยวข้องกับการขายรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ตลอดจนเงินลงทุนนั้นถือเป็นกิจกรรมลงทุน แต่ในการคำนวณกำไรสุทธิในงบกำไรขาดทุนได้นำผลกำไรหรือขาดทุนจากการขายสินทรัพย์นั้นมารวมคำนวณด้วย ดังนั้น ในการคำนวณหากระแสเงินสดสุทธิจากกิจกรรมดำเนินงานต้องนำผลกำไรจากการขายสินทรัพย์นั้นมาหักออกจากกำไรสุทธิและนำผลขาดทุนจากการขายสินทรัพย์นั้นมาบวกกับกำไรสุทธิ

3) คำนวณหาการเปลี่ยนแปลงของสินทรัพย์หมุนเวียนและหนี้สินหมุนเวียนที่เกี่ยวข้องกับกิจกรรมดำเนินงานจากงบแสดงฐานะการเงินเปรียบเทียบ เนื่องจากการเปลี่ยนแปลงดังกล่าวส่งผลให้เกิดกระแสเงินสดรับและจ่ายของกิจการ โดยใช้หลักการในการจัดทำงบกระแสเงินสดด้วยวิธีทางอ้อม ดังนี้

คู่มืออธิบายมาตรฐานการรายงานทางการเงินนี้ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการบัญชี

- สินทรัพย์ที่เกี่ยวข้องกับกิจกรรมดำเนินงานเพิ่มขึ้น นำไปหักออกจากกำไรของกิจการ
- สินทรัพย์ที่เกี่ยวข้องกับกิจกรรมดำเนินงานลดลง นำไปบวกเข้ากับกำไรของกิจการ
- หนี้สินที่เกี่ยวข้องกับกิจกรรมดำเนินงานเพิ่มขึ้น นำไปบวกเข้ากับกำไรของกิจการ
- หนี้สินที่เกี่ยวข้องกับกิจกรรมดำเนินงานลดลง นำไปหักออกจากกำไรของกิจการ

จากข้อมูลในงบแสดงฐานะการเงินเปรียบเทียบของบริษัท วมิซพร จำกัด สามารถคำนวณหาการเปลี่ยนแปลงของสินทรัพย์หมุนเวียนและหนี้สินหมุนเวียนที่เกี่ยวข้องกับกิจกรรมดำเนินงานได้ ดังนี้

3.1) ลูกหนี้การค้าเพิ่มขึ้น ในระหว่างปี 25x2 ลูกหนี้การค้าเพิ่มขึ้น เป็นจำนวนเงิน 315,000 บาท นั้นหมายความว่า ในระหว่างปี 25x2 บริษัทได้รับชำระเงินจากลูกค้าน้อยกว่ารายได้จากการขายสินค้าตามเกณฑ์คงค้างที่ปรากฏอยู่ในงบกำไรขาดทุน ดังนั้น ในการคำนวณหากระแสเงินสดสุทธิจากกิจกรรมดำเนินงานด้วยวิธีทางอ้อมจึงต้องนำลูกหนี้การค้าที่เพิ่มขึ้นจำนวนเงิน 315,000 บาทไปหักออกจากกำไรสำหรับปี 25x2

3.2) ค่าเบี้ยประกันภัยจ่ายล่วงหน้าลดลง ในระหว่างปี 25x2 ค่าเบี้ยประกันภัยจ่ายล่วงหน้าลดลง เป็นจำนวนเงิน 67,500 บาท นั้นหมายความว่า ในระหว่างปี 25x2 บริษัทจ่ายเงินสดเป็นค่าเบี้ยประกันภัยจ่ายล่วงหน้าน้อยกว่าค่าเบี้ยประกันภัยที่ถือเป็นค่าใช้จ่ายในงบกำไรขาดทุน ดังนั้น ในการคำนวณหากระแสเงินสดสุทธิจากกิจกรรมดำเนินงานด้วยวิธีทางอ้อมจึงต้องนำค่าเบี้ยประกันภัยจ่ายล่วงหน้าที่ลดลงจำนวนเงิน 67,500 บาทมาบวกเข้ากับกำไรสำหรับปี 25x2

3.3) สินค้าคงเหลือเพิ่มขึ้น ในระหว่างปี 25x2 สินค้าคงเหลือเพิ่มขึ้น เป็นจำนวนเงิน 475,000 บาท นั้นหมายความว่า ในระหว่างปี 25x2 บริษัทจ่ายเงินสดเพื่อซื้อสินค้ามากกว่าต้นทุนขายตามเกณฑ์คงค้างที่ปรากฏอยู่ในงบกำไรขาดทุน ดังนั้น ในการคำนวณหากระแสเงินสดสุทธิจากกิจกรรมดำเนินงานด้วยวิธีทางอ้อมจึงต้องนำสินค้าคงเหลือที่เพิ่มขึ้นจำนวนเงิน 475,000 บาทไปหักออกจากกำไรสำหรับปี 25x2

3.4) เจ้าหนี้การค้าเพิ่มขึ้น ในระหว่างปี 25x2 เจ้าหนี้การค้าเพิ่มขึ้นเป็นจำนวนเงิน 587,500 บาท นั้นหมายความว่า ในระหว่างปี 25x2 บริษัทจ่ายเงินสดไปเพื่อซื้อสินค้าน้อยกว่าค่าซื้อสินค้า ดังนั้น ในการคำนวณหากระแสเงินสดสุทธิจากกิจกรรมดำเนินงานด้วยวิธีทางอ้อมจึงต้องนำเจ้าหนี้การค้าที่เพิ่มขึ้นจำนวนเงิน 587,500 บาทมาบวกเข้ากับกำไรสำหรับปี 25x2

3.5) หนี้สินหมุนเวียนอื่นเพิ่มขึ้น ในระหว่างปี 25x2 หนี้สินหมุนเวียนอื่นเพิ่มขึ้นเป็นจำนวนเงิน 135,000 บาท นั้นหมายความว่า ในระหว่างปี 25x2 บริษัทจ่ายเงินสดไปน้อยกว่าค่าใช้จ่ายในงบกำไรขาดทุน ดังนั้น ในการคำนวณหากระแสเงินสดสุทธิจากกิจกรรมดำเนินงานด้วยวิธีทางอ้อมจึงต้องนำหนี้สินหมุนเวียนอื่นที่เพิ่มขึ้นจำนวนเงิน 135,000 บาทมาบวกเข้ากับกำไรสำหรับปี 25x2



คู่มืออธิบายมาตรฐานการรายงานทางการเงินนี้ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการบัญชี

จากรายละเอียดการคำนวณข้างต้น สามารถแสดงกระแสเงินสดสุทธิจากกิจกรรมดำเนินงานของบริษัท วมิซพร จำกัดด้วยวิธีทางอ้อมได้ ดังนี้

กำไรสำหรับปี	2,407,500
ปรับปรุงกำไรสำหรับปีให้เป็นกระแสเงินสดสุทธิจากกิจกรรมดำเนินงาน	
ค่าเสื่อมราคา	562,500
ค่าตัดจำหน่าย	157,500
ลูกหนี้การค้าเพิ่มขึ้น	(315,000)
ค่าเบี้ยประกันภัยจ่ายล่วงหน้าลดลง	67,500
สินค้าคงเหลือเพิ่มขึ้น	(475,000)
เจ้าหนี้การค้าเพิ่มขึ้น	587,500
หนี้สินหมุนเวียนอื่นเพิ่มขึ้น	135,000
กระแสเงินสดสุทธิจากกิจกรรมดำเนินงาน	<u>3,127,500</u>

ข้อสังเกต ไม่ว่าจะคำนวณกระแสเงินสดสุทธิจากกิจกรรมดำเนินงานด้วยวิธีทางตรงหรือวิธีทางอ้อมก็ตาม จะมีจำนวนเท่ากัน

4) จำนวนหากระแสเงินสดจากกิจกรรมลงทุนและกิจกรรมจัดหาเงินจากการวิเคราะห์การเปลี่ยนแปลงยอดคงเหลือของบัญชีที่เกี่ยวข้องกับกิจกรรมลงทุนและกิจกรรมจัดหาเงินในงบแสดงฐานะการเงินเปรียบเทียบ เช่น บัญชีที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ บัญชีหุ้นกู้ และบัญชีกำไรสะสม เป็นต้น โดยมีวิธีในการคำนวณเช่นเดียวกับวิธีที่แสดงสำหรับกระแสเงินสดทางตรงในข้อ 3) และ 4)

จากการวิเคราะห์ข้อมูลข้างต้น สามารถแสดงงบกระแสเงินสดด้วยวิธีทางอ้อมได้ ดังนี้

บริษัท วมิซพร จำกัด

งบกระแสเงินสด

สำหรับปี สิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 25x2

หน่วย : บาท

กระแสเงินสดจากกิจกรรมดำเนินงาน

กำไรสำหรับปี	2,407,500
ปรับปรุงกำไรสำหรับปีให้เป็นกระแสเงินสดสุทธิจากกิจกรรมดำเนินงาน	
ค่าเสื่อมราคา	562,500
ค่าตัดจำหน่าย	157,500
ลูกหนี้การค้าเพิ่มขึ้น	(315,000)
ค่าเบี้ยประกันภัยจ่ายล่วงหน้าลดลง	67,500
สินค้าคงเหลือเพิ่มขึ้น	(475,000)
เจ้าหนี้การค้าเพิ่มขึ้น	587,500



คู่มืออธิบายมาตรฐานการรายงานทางการเงินนี้ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการบัญชี

หนี้สินหมุนเวียนอื่นเพิ่มขึ้น	<u>135,000</u>	
กระแสเงินสดสุทธิจากกิจกรรมดำเนินงาน		3,127,500
กระแสเงินสดจากกิจกรรมลงทุน		
เงินสดจ่ายจากการซื้อที่ดิน อาคารและอุปกรณ์	<u>(1,575,000)</u>	
กระแสเงินสดสุทธิจากกิจกรรมลงทุน		(1,575,000)
กระแสเงินสดจากกิจกรรมจัดหาเงิน		
เงินสดรับจากการขายหุ้นบุริมสิทธิ	4,837,500	
เงินสดจ่ายจากการชำระเงินกู้	<u>(3,375,000)</u>	
เงินสดจ่ายจากเงินปันผล	<u>(1,035,000)</u>	
กระแสเงินสดสุทธิจากกิจกรรมจัดหาเงิน		<u>427,500</u>
เงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสดเพิ่มขึ้น		1,980,000
เงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด ณ วันต้นงวด		<u>1,147,500</u>
เงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด ณ วันสิ้นงวด		<u>3,127,500</u>

การแสดงกระแสเงินสดด้วยยอดสุทธิ

ในกรณีที่เป็นเงินสดรับและจ่ายแทนลูกค้า โดยกระแสเงินสดนั้นสะท้อนถึงกิจกรรมของลูกค้ามากกว่ากิจกรรมของกิจการ หรือในกรณีที่เป็นเงินสดรับและจ่ายของรายการที่หมุนเร็ว จำนวนเงินมาก และครบกำหนดอายุในช่วงเวลาสั้น กิจการสามารถแสดงกระแสเงินสดที่เกิดจากกิจกรรมดำเนินงาน กิจกรรมลงทุน หรือกิจกรรมจัดหาเงินด้วยยอดสุทธิได้ ตัวอย่างเช่น ค่าเช่าที่จัดเก็บแทนและจ่ายไปยังเจ้าของอสังหาริมทรัพย์ รายการซื้อขายเงินลงทุนในระยะสั้น เงินกู้ยืมระยะสั้นที่มีการหมุนเร็ว เป็นต้น

สำหรับกรณีที่เป็นสถาบันการเงิน กิจกรรมที่อาจแสดงด้วยยอดสุทธิประกอบด้วยเงินสดรับและจ่ายสำหรับรายการรับฝากเงินและรายการจ่ายเงินฝากที่ระบุวันครบกำหนดไว้แน่นอน การนำเงินไปฝาก และการถอนเงินฝากจากสถาบันการเงินอื่น และเงินสดที่จ่ายล่วงหน้าเพื่อลูกค้าและเงินให้กู้แก่ลูกค้า การจ่ายเงินล่วงหน้าเพื่อลูกค้าและเงินให้กู้ยืมดังกล่าวนั้น

กระแสเงินสดที่เป็นเงินตราต่างประเทศ

ในกรณีที่เป็นกระแสเงินสดจากรายการเงินตราต่างประเทศ กิจการต้องบันทึกกระแสเงินสดที่เกิดจากรายการที่เป็นเงินตราต่างประเทศนั้นเป็นสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานของกิจการที่นำเสนองบการเงิน โดยใช้อัตราแลกเปลี่ยนระหว่างสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานกับสกุลเงินตราต่างประเทศ ณ วันที่เกิดรายการกระแสเงินสดนั้น ส่วนรายการกระแสเงินสดของบริษัทย่อยในต่างประเทศ กิจการต้องแปลงค่ากระแสเงินสดของบริษัทย่อยในต่างประเทศนั้นด้วยอัตราแลกเปลี่ยนระหว่างสกุลเงินที่ใช้ในการดำเนินงานกับสกุลเงินตราต่างประเทศ ณ วันที่เกิดรายการกระแสเงินสดนั้น



คู่มืออธิบายมาตรฐานการรายงานทางการเงินนี้ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการบัญชี

ตัวอย่าง ในวันที่ 30 มิถุนายน 25x2 บริษัท ไทยอินเตอร์ จำกัด กู้ยืมเงินเป็นเงินตราต่างประเทศ จากธนาคารในต่างประเทศ เป็นจำนวนเงิน 10,000,000 เหรียญสหรัฐ ซึ่งข้อมูลจากงบทดลองของบริษัท ไทยอินเตอร์ จำกัด มีดังนี้

หน่วย : บาท

รายการ	31 ธ.ค. 25x1	30 มิ.ย. 25x2	31 ธันวาคม 25x2
เงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด	470,000	2,045,000	2,045,000
รวมสินทรัพย์	<u>470,000</u>	<u>2,045,000</u>	<u>2,045,000</u>
เงินกู้ยืม	-0-	1,575,000	1,800,000
หุ้นสามัญ	470,000	470,000	470,000
กำไรสะสม	-0-	-0-	(225,000)
รวมหนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น	<u>470,000</u>	<u>2,045,000</u>	<u>2,045,000</u>

ข้อมูลเพิ่มเติม

- 1) ขาดทุนสำหรับปี สิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 25x2 เท่ากับ 225,000 บาท
- 2) ณ วันที่ 30 มิถุนายน 25x1 อัตราแลกเปลี่ยน 35 บาทต่อ 1 เหรียญสหรัฐ
ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25x2 อัตราแลกเปลี่ยน 40 บาทต่อ 1 เหรียญสหรัฐ

จากข้อมูลข้างต้น บริษัทสามารถจัดทำงบกระแสเงินสด สำหรับปี สิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 25x2 ได้ดังนี้

บริษัท ไทยอินเตอร์ จำกัด

งบกระแสเงินสด

สำหรับปี สิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 25x2

หน่วย : บาท

กระแสเงินสดจากกิจกรรมดำเนินงาน

กำไรสำหรับปี	(225,000)
ปรับปรุงกำไรสำหรับปีให้เป็นกระแสเงินสดสุทธิจากกิจกรรมดำเนินงาน ผลขาดทุนที่ยังไม่เกิดขึ้นจริงจากอัตราแลกเปลี่ยน	<u>225,000</u>
กระแสเงินสดสุทธิจากกิจกรรมดำเนินงาน	-0-

กระแสเงินสดจากกิจกรรมลงทุน

กระแสเงินสดสุทธิจากกิจกรรมลงทุน	-0-
---------------------------------	-----

กระแสเงินสดจากกิจกรรมจัดหาเงิน

เงินสดรับจากการกู้ยืมเงินจากธนาคาร	<u>1,575,000</u>
------------------------------------	------------------



คู่มืออธิบายมาตรฐานการรายงานทางการเงินนี้ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการบัญชี

กระแสเงินสดสุทธิจากกิจกรรมจัดหาเงิน	1,575,000
เงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสดเพิ่มขึ้น	1,575,000
เงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด ณ วันต้นงวด	470,000
เงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด ณ วันสิ้นงวด	<u>2,045,000</u>

ทั้งนี้ ผลกำไรหรือขาดทุนที่ยังไม่เกิดขึ้นจริงจากผลต่างของอัตราแลกเปลี่ยนไม่ถือเป็นกระแสเงินสด อย่างไรก็ตาม กิจการต้องแสดงผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงอัตราแลกเปลี่ยนของเงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสดในงบกระแสเงินสด เพื่อเป็นการกระชับยอดของเงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด ณ วันเริ่มต้นและวันสิ้นสุดรอบระยะเวลารายงาน โดยให้แสดงจำนวนนี้แยกต่างหากจากกระแสเงินสดจากกิจกรรมดำเนินงาน กิจกรรมลงทุน และกิจกรรมจัดหาเงิน

ตัวอย่าง ตั้งแต่วันที่ 31 ธันวาคม 25x1 จนถึงวันที่ 31 ธันวาคม 25x2 บริษัท พิมลพร จำกัด ได้ถือเงินตราต่างประเทศ เป็นจำนวนเงิน 8,500 เหรียญสหรัฐ ซึ่งข้อมูลจากบททดลองของบริษัท พิมลพร จำกัด มีดังนี้

หน่วย : บาท

รายการ	31 ธ.ค. 25x1	31 ธันวาคม 25x2
เงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด	255,000	280,500
รวมสินทรัพย์	<u>255,000</u>	<u>280,500</u>
หุ้นสามัญ	255,000	255,000
กำไรสะสม	-0-	25,500
รวมหนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น	<u>255,000</u>	<u>280,500</u>

ข้อมูลเพิ่มเติม

- 1) กำไรสุทธิสำหรับปี สิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 25x2 เท่ากับ 25,500 บาท
- 2) ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25x1 อัตราแลกเปลี่ยน 30 บาทต่อ 1 เหรียญสหรัฐ
ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25x2 อัตราแลกเปลี่ยน 33 บาทต่อ 1 เหรียญสหรัฐ

จากข้อมูลข้างต้น บริษัทสามารถจัดทำงบกระแสเงินสด สำหรับปี สิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 25x2 ได้ดังนี้



บริษัท พิมลพร จำกัด

งบกระแสเงินสด

สำหรับปี สิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 25x2

หน่วย : บาท

กระแสเงินสดจากกิจกรรมดำเนินงาน

กำไรสำหรับปี	25,500
ปรับปรุงกำไรสำหรับปีให้เป็นกระแสเงินสดสุทธิจากกิจกรรมดำเนินงาน	
ผลกำไรที่ยังไม่เกิดขึ้นจริงจากอัตราแลกเปลี่ยน	(25,500)
กระแสเงินสดสุทธิจากกิจกรรมดำเนินงาน	-0-

กระแสเงินสดจากกิจกรรมลงทุน

กระแสเงินสดสุทธิจากกิจกรรมลงทุน	-0-
---------------------------------	-----

กระแสเงินสดจากกิจกรรมจัดหาเงิน

กระแสเงินสดสุทธิจากกิจกรรมจัดหาเงิน	-0-
เงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสดเพิ่มขึ้น	-0-
เงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด ณ วันต้นงวด	255,000
ผลกำไรที่ยังไม่เกิดขึ้นจริงจากอัตราแลกเปลี่ยน	25,500
เงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด ณ วันสิ้นงวด	<u>280,500</u>

ดอกเบียและเงินปันผล

ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 7 เรื่อง “งบกระแสเงินสด” กำหนดให้กิจการแสดงรายการกระแสเงินสดจากดอกเบียรับ ดอกเบียจ่าย เงินปันผลรับ และเงินปันผลจ่าย แยกเป็นรายการต่างหาก และจัดประเภทแต่ละรายการเป็นกิจกรรมดำเนินงาน กิจกรรมลงทุน หรือกิจกรรมจัดหาเงินในแต่ละรอบระยะเวลารายงานอย่างสม่ำเสมอ ทั้งนี้ กิจการโดยทั่วไป (ยกเว้นสถาบันการเงิน) ต้องจำแนกกระแสเงินสดเกี่ยวกับดอกเบียและเงินปันผล ดังนี้

1) ดอกเบียรับ จัดประเภทเป็นกระแสเงินสดรับจากกิจกรรมดำเนินงาน เนื่องจากรายการดังกล่าวเป็นรายการที่นำมาคำนวณหากำไรหรือขาดทุนของกิจการ หรือจัดประเภทเป็นกระแสเงินสดรับจากกิจกรรมลงทุน เนื่องจากถือเป็นผลตอบแทนที่กิจการได้รับจากการลงทุน

2) ดอกเบียจ่าย จัดประเภทเป็นกระแสเงินสดจ่ายจากกิจกรรมดำเนินงาน เนื่องจากรายการดังกล่าวเป็นรายการที่นำมาคำนวณหากำไรหรือขาดทุนของกิจการ หรือจัดประเภทเป็นกระแสเงินสดจ่ายจากกิจกรรมจัดหาเงิน เนื่องจากถือเป็นต้นทุนของการจัดหาทรัพยากรทางการเงินของกิจการ

3) **เงินปันผลรับ** จัดประเภทเป็นกระแสเงินสดรับจากกิจกรรมดำเนินงาน เนื่องจากรายการดังกล่าวเป็นรายการที่นำมาคำนวณหากำไรหรือขาดทุนของกิจการ หรือจัดประเภทเป็นกระแสเงินสดรับจากกิจกรรมลงทุน เนื่องจากถือเป็นผลตอบแทนที่กิจการได้รับจากการลงทุน

4) **เงินปันผลจ่าย** จัดประเภทเป็นกระแสเงินสดจ่ายจากกิจกรรมดำเนินงาน เพื่อประโยชน์สำหรับผู้ใช้งบการเงินในการพิจารณาความสามารถของกิจการในการจ่ายเงินปันผลจากกระแสเงินสดจากกิจกรรมดำเนินงาน หรือจัดประเภทเป็นกระแสเงินสดจ่ายจากกิจกรรมจัดหาเงิน เนื่องจากถือเป็นต้นทุนของการจัดหาทรัพยากรทางการเงินของกิจการ

อย่างไรก็ตาม ในกรณีที่เป็นการเงิน กิจการที่เป็นสถาบันการเงินมักแสดงกระแสเงินสดจากรายการดอกเบี้ยรับ ดอกเบี้ยจ่าย และเงินปันผลรับอยู่ในกระแสเงินสดจากกิจกรรมดำเนินงาน

ทั้งนี้ การจัดประเภทกระแสเงินสดจากดอกเบี้ยรับ ดอกเบี้ยจ่าย เงินปันผลรับ และเงินปันผลจ่ายสามารถนำมาสรุปในรูปของตารางได้ ดังนี้

ประเภทกิจการ / รายการ	กิจกรรมดำเนินงาน	กิจกรรมลงทุน	กิจกรรมจัดหาเงิน
กรณีที่เป็นกิจการทั่วไปที่ไม่ใช่สถาบันการเงิน			
1) ดอกเบี้ยรับ	/	/	
2) ดอกเบี้ยจ่าย	/		/
3) เงินปันผลรับ	/	/	
4) เงินปันผลจ่าย	/		/

กรณีที่เป็นสถาบันการเงิน			
1) ดอกเบี้ยรับ	/		
2) ดอกเบี้ยจ่าย	/		
3) เงินปันผลรับ	/		
4) เงินปันผลจ่าย	/		/

นอกจากนี้ กิจการต้องเปิดเผยจำนวนเงินของดอกเบี้ยจ่ายทั้งหมดที่เกิดขึ้นในระหว่างรอบระยะเวลารายงาน ไม่ว่าจะรายการดังกล่าวได้รับรู้เป็นค่าใช้จ่ายในกำไรหรือขาดทุน หรือตั้งขึ้นเป็นทุนของสินทรัพย์ตามที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 23 เรื่อง ต้นทุนการกู้ยืม

ภาษีเงินได้

ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 7 เรื่อง “งบกระแสเงินสด” กำหนดให้กิจการต้องเปิดเผยรายการกระแสเงินสดจากภาษีเงินได้เป็นรายการแยกต่างหาก และต้องจัดประเภทเป็นกระแสเงินสดจากกิจกรรมดำเนินงาน เนื่องจากกิจการต้องคำนวณภาษีเงินได้จากกำไรขาดทุนของกิจการซึ่งเป็นผลการดำเนินงาน เว้นแต่ในกรณีที่ระบุโดยเจาะจงได้ว่าเป็นของกิจกรรมลงทุนหรือกิจกรรมจัดหาเงิน กล่าวคือ หากกิจการสามารถระบุได้ในทางปฏิบัติว่ากระแสเงินสดของภาษีเงินได้นั้นเป็นของรายการที่ก่อให้เกิดกระแสเงินสดที่จัดเป็นกิจกรรมลงทุนหรือกิจกรรมจัดหาเงิน กระแสเงินสดของภาษีเงินได้ดังกล่าวจะถูกจัดประเภทเป็นกิจกรรมลงทุนหรือกิจกรรมจัดหาเงินตามรายการที่เกิดขึ้น เช่น กิจการอาจจัดรายการภาษีที่เกี่ยวข้องกับการขายที่ดินไว้ในกิจกรรมลงทุนในลักษณะเดียวกันกับกระแสเงินสดรับจากการขายที่ดิน เป็นต้น ทั้งนี้ ในกรณีที่กิจการปันส่วนกระแสเงินสดของภาษีเงินได้ไปสู่กิจกรรมมากกว่าหนึ่งกิจกรรม กิจการต้องเปิดเผยภาษีเงินได้ที่จ่ายทั้งจำนวนด้วย อย่างไรก็ตาม หากกิจการไม่สามารถระบุรายการกระแสเงินสดของภาษีเงินได้ในทางปฏิบัติว่าเป็นของกิจกรรมใด กิจการก็จัดกระแสเงินสดของภาษีเงินได้ดังกล่าวเป็นกระแสเงินสดจากกิจกรรมดำเนินงาน

ทั้งนี้ การจัดประเภทกระแสเงินสดจากภาษีเงินได้สามารถนำมาสรุปในรูปของตารางได้ ดังนี้

รายการ	กิจกรรมดำเนินงาน	กิจกรรมลงทุน	กิจกรรมจัดหาเงิน
ภาษีเงินได้	/	/	/
		(หากสามารถปันส่วนได้)	(หากสามารถปันส่วนได้)

เงินลงทุนในบริษัทย่อย บริษัทร่วม และการร่วมค้า

หากผู้ลงทุนบันทึกบัญชีเงินลงทุนในบริษัทร่วม การร่วมค้า หรือบริษัทย่อยด้วยวิธีส่วนได้เสีย หรือวิธีราคาทุน ผู้ลงทุนจะจำกัดการแสดงรายการในงบกระแสเงินสด โดยแสดงเฉพาะรายการกระแสเงินสดระหว่างกิจการกับผู้ได้รับการลงทุนเท่านั้น แต่ไม่รวมถึงกระแสเงินสดของบริษัทร่วมและการร่วมค้านั้น ดังนั้น ในการจัดทำงบกระแสเงินสดด้วยวิธีทางอ้อม ผู้ลงทุนต้องปรับปรุงส่วนแบ่งผลกำไร (ขาดทุน) จากเงินลงทุนในบริษัทร่วมและการร่วมค้าที่รับรู้ในกำไรขาดทุนรวมในการกระทบยอดเพื่อแสดงกระแสเงินสดจากกิจกรรมดำเนินงาน เนื่องจากรายการดังกล่าวถือเป็นรายได้หรือค่าใช้จ่ายที่ไม่ใช่เงินสด

การเปลี่ยนแปลงส่วนได้เสียในความเป็นเจ้าของในบริษัทย่อย และธุรกิจอื่น

กิจการต้องแสดงเงินสดรับหรือเงินสดจ่ายที่เกิดจากการได้มาหรือการสูญเสียการควบคุมในบริษัทย่อยหรือธุรกิจอื่นเป็นรายการแยกต่างหากและจัดประเภทเป็นกระแสเงินสดจากกิจกรรมลงทุน นอกจากนี้ กิจการต้องเปิดเผยรายการที่เกี่ยวข้องกับการได้มาหรือการสูญเสียการควบคุมในบริษัทย่อยหรือธุรกิจอื่นที่เกิดขึ้นในระหว่างรอบระยะเวลารายงานด้วยจำนวนรวม ดังต่อไปนี้

คู่มืออธิบายมาตรฐานการรายงานทางการเงินนี้ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการบัญชี

- 1) ยอดรวมของสิ่งตอบแทนทั้งหมดที่จ่ายหรือได้รับ
- 2) สัดส่วนของสิ่งตอบแทนซึ่งประกอบด้วยเงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด
- 3) จำนวนเงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสดในบริษัทย่อยหรือธุรกิจอื่นที่ได้มาซึ่งการควบคุมหรือที่สูญเสียการควบคุมไป และ
- 4) จำนวนของสินทรัพย์และหนี้สินนอกเหนือจากเงินสดหรือรายการเทียบเท่าเงินสดในบริษัทย่อยหรือธุรกิจอื่นที่ได้มาซึ่งการควบคุมหรือสูญเสียการควบคุมไป โดยสรุปแยกตามประเภทหลัก

อย่างไรก็ตาม กิจการที่ดำเนินธุรกิจด้านการลงทุนตามที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 10 เรื่อง งบการเงินรวม ไม่จำเป็นต้องเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับจำนวนเงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสดในบริษัทย่อยหรือธุรกิจอื่นที่ได้มาซึ่งการควบคุมหรือที่สูญเสียการควบคุมไป และจำนวนของสินทรัพย์และหนี้สินนอกเหนือจากเงินสดหรือรายการเทียบเท่าเงินสดในบริษัทย่อยหรือธุรกิจอื่นที่ได้มาซึ่งการควบคุมหรือสูญเสียการควบคุมไป สำหรับเงินลงทุนในบริษัทย่อย ซึ่งกำหนดให้วัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรมผ่านกำไรหรือขาดทุน

นอกจากนี้ กิจการต้องแสดงกระแสเงินสดที่เกิดจากการเปลี่ยนแปลงส่วนได้เสียในความเป็นเจ้าของในบริษัทย่อยที่ไม่ทำให้สูญเสียการควบคุมในบริษัทย่อยแยกต่างหากและจัดประเภทเป็นกระแสเงินสดจากกิจกรรมจัดหาเงิน เช่น การขายหุ้นสามัญของบริษัทย่อยให้ส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุม เป็นต้น ยกเว้นในกรณีที่บริษัทย่อยถูกถือโดยกิจการที่ดำเนินธุรกิจด้านการลงทุนตามที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 10 เรื่อง งบการเงินรวม และมีการกำหนดให้วัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรมผ่านกำไรหรือขาดทุน

รายการที่มีใช้เงินสด

กิจการต้องไม่นำรายการลงทุนและรายการจัดหาเงินที่ไม่ได้มีการรับหรือจ่ายเงินสดหรือรายการเทียบเท่าเงินสดมาแสดงในงบกระแสเงินสด เนื่องจากรายการที่มีใช้เงินสด (Non-Cash Transactions) ดังกล่าวไม่มีผลกระทบต่อกระแสเงินสดในระหว่างงวด อย่างไรก็ตาม กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับรายการดังกล่าวไว้ในส่วนอื่นของงบการเงินเพื่อให้ข้อมูลทั้งหมดที่เกี่ยวข้องกับกิจกรรมลงทุนและกิจกรรมจัดหาเงินแก่ผู้ใช้งบการเงิน รวมทั้งช่วยให้ผู้ใช้งบการเงินสามารถคาดการณ์ถึงผลกระทบที่อาจเกิดขึ้นของรายการดังกล่าวที่มีต่อกระแสเงินสดของกิจการในอนาคตได้

ตัวอย่างของรายการที่มีใช้เงินสด

- 1) การซื้อสินทรัพย์โดยการกอนี้สิน เช่น การซื้อที่ดิน อาคารและอุปกรณ์เป็นเงินเชื่อหรือโดยการออกเป็นตั๋วเงินจ่ายหรือหุ้นกู้ หรือการทำสัญญาเช่าการเงิน เป็นต้น
- 2) การซื้อสินทรัพย์โดยการแลกเปลี่ยนกับหุ้นสามัญของกิจการ เช่น การซื้อที่ดิน อาคารและอุปกรณ์โดยการออกหุ้นสามัญ การออกหุ้นสามัญเพื่อแลกเปลี่ยนกับสิทธิบัตร เป็นต้น
- 3) การออกหุ้นสามัญเพื่อไถ่ถอนหุ้นกู้
- 4) การซื้อกิจการโดยการออกหุ้นสามัญ



5) การแปลงสภาพหุ้นกู้หรือหุ้นบุริมสิทธิเป็นหุ้นสามัญ

การเปลี่ยนแปลงในหนี้สินที่เกิดจากกิจกรรมจัดหาเงิน

กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงในหนี้สินที่เกิดจากกิจกรรมจัดหาเงิน ทั้งที่เป็นรายการที่เป็นเงินสดและรายการที่มีใช้เงินสดว่าเกิดจากสาเหตุใด เช่น การก่อหนี้ การชำระหนี้ การแปลงสภาพหนี้ เป็นต้น เพื่อช่วยให้ผู้ใช้งบการเงินสามารถประเมินการเปลี่ยนแปลงในหนี้สินที่เกิดจากกิจกรรมจัดหาเงินผ่านการเชื่อมโยงรายการที่รวมอยู่ในรายการกระทบยอดไปยังงบแสดงฐานะการเงินและงบกระแสเงินสด

ตัวอย่างของการเปิดเผย

	ณ วันที่ 1 มกราคม 25X1	กระแสเงิน สด เพิ่ม (ลด)	รายการที่มีใช้เงินสด		ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25X1
			เพิ่มขึ้น	การแปลงค่าอัตรา แลกเปลี่ยน	
เงินกู้ยืม	100	40	-	(10)	130
หนี้สินตามสัญญาเช่า	200	(20)	40	-	220
รวม	300	20	40	(10)	350

องค์ประกอบของเงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด

กิจการต้องแสดงองค์ประกอบของเงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด รวมทั้งต้องกระทบยอดจำนวนเงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสดที่แสดงในงบกระแสเงินสดกับที่แสดงในงบแสดงฐานะการเงิน นอกจากนี้ กิจการต้องเปิดเผยนโยบายการบัญชีในการพิจารณาส่วนประกอบของเงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด

การเปิดเผยอื่น

กิจการต้องเปิดเผยจำนวนเงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสดที่มีนัยสำคัญที่กิจการถืออยู่แต่ไม่สามารถนำไปใช้ได้โดยบริษัทในกลุ่ม พร้อมทั้งให้มีคำอธิบายของฝ่ายบริหารประกอบด้วย

นอกจากนี้ มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 7 เรื่อง งบกระแสเงินสด ยังสนับสนุนให้กิจการเปิดเผยข้อมูลเพิ่มเติมที่อาจทำให้ผู้ใช้งบการเงินเข้าใจฐานะการเงินและสภาพคล่องของกิจการ เช่น จำนวนวงเงินสินเชื่อที่ยังไม่ได้เบิกใช้ กระแสเงินสดตามส่วนงาน เป็นต้น

ผลกระทบต่อการเงินของกิจการ และกลุ่มอุตสาหกรรมที่ได้รับผลกระทบ

ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 7 เรื่อง งบกระแสเงินสด ให้ทางเลือกในการจัดประเภทรายการกระแสเงินสดจากดอกเบี้ยและเงินปันผลเข้าสู่แต่ละกิจกรรมในงบกระแสเงินสด ด้วยเหตุนี้ ผู้ใช้งบการเงินอาจจำเป็นต้องปรับปรุงรายการกระแสเงินสดประเภทเดียวกันให้อยู่ในกิจกรรมเดียวกัน เพื่อให้ผู้ใช้งบการเงินสามารถวิเคราะห์ทั้งงบกระแสเงินสดระหว่างกิจการที่อยู่ในอุตสาหกรรมเดียวกันในเชิงเปรียบเทียบได้ดียิ่งขึ้น

คณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชี วาระปี 2560-2563

รองศาสตราจารย์ ดร.สมชาย	สุภัทรรกุล	ประธานคณะกรรมการ
รองศาสตราจารย์ ดร.วรศักดิ์	ทุมมานนท์	ที่ปรึกษา
รองศาสตราจารย์ ดร.กนกพร	นาคทับที	กรรมการ
ดร.เกียรตินิยม	คุณติสุข	กรรมการ
ดร.สันสกฤต	วิจิตรเลขการ	กรรมการ
นางสาวรส	กาญจนสาย	กรรมการ
นางสาวยุวบุษ	เทพทรงวิัจจ	กรรมการ
นางสาวสมบุรณ์	ศุภศิริภิญโญ	กรรมการ
นางสาวรุ่งนภา	เลิศสุวรรณกุล	กรรมการ
นางสุวิมล	กฤตยาเกียรติ	กรรมการ
นางอุณากร	พฤทธิธาดา	กรรมการ
ผู้แทนสำนักงานคณะกรรมการกำกับและส่งเสริมการประกอบธุรกิจประกันภัย		
(นางสาวชญาณิน	เกิดผลงาม)	กรรมการ
(นางสาวนภา	ลิขิตไพบูลย์)	กรรมการ
ผู้แทนกรมพัฒนาธุรกิจการค้า		
(นางสาวภาสิน	จันทร์โมลี)	กรรมการ
(นางสาวยุพาวดี	วรรณเลิศ)	กรรมการ
ผู้แทนกรมสรรพากร		
(นางมลธินี	เอี้ยวพิทยากุล)	กรรมการ
(นายวัชรินทร์	วงศ์ตระกูลชัย)	กรรมการ
ผู้แทนธนาคารแห่งประเทศไทย		
(นางสาวปรียานุช	จึงประเสริฐ)	กรรมการ
(นายณรงค์	ภาณุเดชทิพย์)	กรรมการ
ผู้แทนสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน		
(นายประวิทย์	ตันตราจินต์)	กรรมการ
(นางสาวสุนิตา	เจริญศิลป์)	กรรมการ
ผู้แทนสำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์		
(นางสาวอารีวัลย์	เอี่ยมดิลกวงศ์)	กรรมการ
ผู้ช่วยศาสตราจารย์ วิภาดา	ตันติประภา	กรรมการและเลขานุการ

คณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชี วาระปี 2560-2563(ต่อ)

นางณัฐสรค์

สโรชนันท์จัน

ผู้ช่วยเลขานุการ

นายเทวา

ดำแดง

ผู้ช่วยเลขานุการ

คณะกรรมการด้านเทคนิคมาตรฐานการบัญชี วาระปี 2560-2563

นางสาววราพร	ประกาศศิริกุล	ประธานอนุกรรมการ
นางสาวกฤตยาภร	อารีโสภณพิเชฐ	อนุกรรมการ
นายกษิติ	เกตุสุริยงค์	อนุกรรมการ
นางสาวกัญญาณัฐ	ศรียรัตน์ชัชวาลย์	อนุกรรมการ
นายภาคภูมิ	วณิชธนานนท์	อนุกรรมการ
นายไพศาล	บุญศิริสุขะพงษ์	อนุกรรมการ
นางสาววิไลวรรณ	กาญจนกันติ	อนุกรรมการ
ผู้แทนกรมพัฒนาธุรกิจการค้า		
(นางสาวถนอมทรัพย์	โสภณศิริกุล)	อนุกรรมการ
(นางสาวทศวรรณ	บุษปะเกษ)	อนุกรรมการ
ผู้แทนกรมสรรพากร		
(นางสาวโสภา	รุ่งสุริยะศิลป์)	อนุกรรมการ
ผู้แทนสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน		
(นางสาวสุนิตา	เจริญศิลป์)	อนุกรรมการ
ผู้แทนธนาคารแห่งประเทศไทย		
(นางสาวยุพิน	เรืองฤทธิ์)	อนุกรรมการ
(นายณรงค์	ภาณุเดชทิพย์)	อนุกรรมการ
ผู้แทนสำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์		
(นางสาวอารีวัลย์	เอี่ยมดิลกวงศ์)	อนุกรรมการ
นายภาณุพงศ์	ศิริอัครกรกุล	อนุกรรมการและเลขานุการ
นายอุดม	ธนรัตน์พงศ์	ผู้ช่วยเลขานุการ
นายวีระเดช	เตชะวรินทร์เลิศ	ผู้ช่วยเลขานุการ