

## มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 25 (ปรับปรุง 2550)

### เรื่อง

### งบกระแสเงินสด

### คำแถลงการณ์

มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ได้ปรับปรุงถ้อยคำและแก้ไขรูปแบบใหม่ให้เป็นไปตามเกณฑ์ที่กำหนดขึ้นโดยมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ ฉบับที่ 7 เรื่อง งบกระแสเงินสด พ.ศ. 2549 (IAS 7 Cash Flows Statements (2006)) ซึ่งมีข้อแตกต่างจากฉบับเดิมคือ

- มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ยกเลิกการแสดงกระแสเงินสดที่เกี่ยวข้องกับรายการพิเศษ

สารบัญ

	ย่อหน้าที่
วัตถุประสงค์	
ขอบเขต	1-3
ประโยชน์ของข้อมูลกระแสเงินสด	4-5
คำนิยาม	6-9
เงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด	7-9
การนำเสนองบกระแสเงินสด	10-12
กิจกรรมดำเนินงาน	13-15
กิจกรรมลงทุน	16
กิจกรรมจัดหาเงิน	17
การแสดงกระแสเงินสดจากกิจกรรมดำเนินงาน	18-20
การแสดงกระแสเงินสดจากกิจกรรมลงทุนและกิจการจัดหาเงิน	21
การแสดงกระแสเงินสดเป็นยอดสุทธิ	22-24
กระแสเงินสดที่เป็นเงินตราต่างประเทศ	25-28
ดอกเบี้ยและเงินปันผล	29-32
ภาษีเงินได้	33-34
เงินลงทุนในบริษัทย่อย บริษัทร่วม และกิจการร่วมค้า	35-36
การซื้อและจำหน่ายบริษัทย่อยและหน่วยธุรกิจอื่น	37-40
รายการที่มีใช้เงินสด	41-42
องค์ประกอบของเงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด	43-45
การเปิดเผยอื่น	46-50
วันถือปฏิบัติ	51
ภาคผนวก	

มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ประกอบด้วยข้อความที่พิมพ์ด้วยตัวอักษรหนาดำ ซึ่งถือเป็นหลักการและข้อความที่พิมพ์ด้วยอักษรปกติซึ่งถือเป็นคำอธิบาย และมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ต้องอ่านโดยคำนึงถึงข้อกำหนดของแม่บทการบัญชี ในกรณีที่ไม่ได้ให้แนวปฏิบัติในการเลือกและการใช้นโยบายการบัญชี ให้กิจการถือปฏิบัติตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 39 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี และข้อผิดพลาด

## มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 25 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง งบกระแสเงินสด

### วัตถุประสงค์

ข้อมูลเกี่ยวกับกระแสเงินสดของกิจการ มีประโยชน์ต่อผู้ใช้งบการเงินเพื่อใช้เป็นเกณฑ์ในการประเมินความสามารถของกิจการที่จะได้รับเงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด และความต้องการใช้จ่ายเงินสดของกิจการ ในการตัดสินใจทางเศรษฐกิจ ผู้ใช้งบการเงินจะต้องประเมินความสามารถของกิจการในการที่จะได้รับเงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด ระยะเวลาและความแน่นอนของเงินสดที่จะได้รับ

วัตถุประสงค์ของมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ เพื่อเป็นการให้ข้อมูลเกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงที่เกิดขึ้นของเงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสดของกิจการ โดยการเสนองบกระแสเงินสดที่จำแนกกระแสเงินสดที่เกิดขึ้นในระหว่างรอบระยะเวลาบัญชีเป็นเงินสดจากกิจกรรมดำเนินงาน จากกิจกรรมลงทุน และจากกิจกรรมจัดหาเงิน

### ขอบเขต

1. กิจการต้องจัดทำงบกระแสเงินสดโดยให้ปฏิบัติตามที่กำหนดในมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้และถือเป็นงบบนึ่งของงบการเงินที่เสนอในแต่ละรอบระยะเวลาบัญชี
2. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ใช้แทนมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 25 เรื่อง งบกระแสเงินสด
3. ผู้ใช้งบการเงินของกิจการย่อมสนใจว่า กิจการได้รับและใช้จ่ายเงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสดอย่างไร ทั้งนี้ ไม่ว่ากิจการนั้นจะประกอบธุรกิจลักษณะใด มีรายได้จากกิจกรรมหลักแตกต่างกันเพียงใด หรือแม้แต่สถาบันการเงินซึ่งเงินสดถือเป็นสินค้าของกิจการก็ตาม กิจการย่อมต้องการเงินสดเพื่อการใช้จ่ายด้วยเหตุผลที่เหมือนกัน คือต้องการเงินสดเพื่อใช้จ่ายในการดำเนินงาน เพื่อชำระหนี้ และเพื่อจ่ายผลตอบแทนแก่ผู้ลงทุน ดังนั้น กิจการจึงควรนำเสนองบกระแสเงินสด

### ประโยชน์ของข้อมูลกระแสเงินสด

4. งบกระแสเงินสดเมื่อใช้ประกอบกับงบการเงินอื่น จะให้ข้อมูลที่ทำให้ผู้ใช้งบการเงินสามารถประเมินการเปลี่ยนแปลงในสินทรัพย์สุทธิของกิจการ การเปลี่ยนแปลงในโครงสร้างทางการเงิน (ซึ่งรวมถึงสภาพคล่องและความสามารถในการชำระหนี้) และความสามารถที่จะจัดการเกี่ยวกับจำนวนเงินและระยะเวลาของกระแสเงินสด เพื่อปรับให้เข้ากับการเปลี่ยนแปลงของโอกาสและสถานการณ์ที่เกิดขึ้น ข้อมูลเกี่ยวกับกระแสเงินสดให้ประโยชน์ในการประเมินความสามารถของกิจการ ในการที่จะได้รับเงินสดหรือรายการเทียบเท่าเงินสด และจะทำให้ผู้ใช้งบการเงินสามารถนำไปสร้างแบบจำลองเพื่อประเมินและเปรียบเทียบมูลค่าปัจจุบันของกระแสเงินสดในอนาคตของต่างกิจการรวมทั้งช่วยให้สามารถเปรียบเทียบผลการดำเนินงานที่น่าเสนอ

โดยกิจการที่แตกต่างกันได้ เพราะเป็นวิธีที่ได้ตัดผลกระทบที่เกิดจากการใช้วิธีการบัญชีที่ต่างกันสำหรับรายการและเหตุการณ์ที่เหมือนกันออกไปแล้ว

5. ข้อมูลของกระแสเงินสดที่เกิดขึ้นแล้วในอดีต มักจะใช้เป็นตัวชี้ถึงจำนวนเงิน ระยะเวลา และความแน่นอนที่จะเกิดขึ้นของกระแสเงินสดในอนาคต นอกจากนี้ยังเป็นประโยชน์ในการใช้ตรวจสอบความถูกต้องของการประเมินผลกระแสเงินสดในอนาคตที่ได้จัดทำในอดีต และใช้ตรวจสอบความสัมพันธ์ระหว่างความสามารถในการทำกำไร และกระแสเงินสดสุทธิ และผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงในระดับราคา

### คำนิยาม

6. คำศัพท์ที่ใช้ในมาตรฐานฉบับนี้มีความหมายโดยเฉพาะดังต่อไปนี้

เงินสด	หมายถึง	เงินสดในมือและเงินฝากธนาคารที่ต้องจ่ายคืนเมื่อทวงถาม
รายการเทียบเท่าเงินสด	หมายถึง	เงินลงทุน ระยะสั้นที่มีสภาพคล่องสูง ซึ่งพร้อมที่จะเปลี่ยนเป็นเงินสดในจำนวนที่ทราบได้ และมีความเสี่ยงต่อการเปลี่ยนแปลงในมูลค่าน้อย หรือไม่มีความสำคัญ
กระแสเงินสด	หมายถึง	การได้มาและใช้ไปของเงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด
กิจกรรมดำเนินงาน	หมายถึง	กิจกรรมหลักที่ก่อให้เกิดรายได้ของกิจการ และ กิจกรรมอื่นที่มีใช้กิจกรรมลงทุนหรือกิจกรรมจัดหาเงิน
กิจกรรมลงทุน	หมายถึง	การได้มาและจำหน่ายสินทรัพย์ระยะยาวและเงินลงทุนอื่นซึ่งไม่รวมอยู่ในรายการเทียบเท่าเงินสด
กิจกรรมจัดหาเงิน	หมายถึง	กิจกรรมที่มีผลให้เกิดการเปลี่ยนแปลงในขนาดและองค์ประกอบของส่วนของผู้ถือหุ้นและส่วนของการกู้ยืมของกิจการ

## เงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด

7. รายการเทียบเท่าเงินสด เป็นรายการที่กิจการถือไว้เพื่อวัตถุประสงค์ในการจ่ายชำระภาระผูกพันระยะสั้นมากกว่าเพื่อการลงทุนหรือเพื่อวัตถุประสงค์อื่น เงินลงทุนที่จะถือได้ว่าเป็นรายการเทียบเท่าเงินสดเงินลงทุนนั้นจะต้องพร้อมที่จะเปลี่ยนเป็นเงินสดในจำนวนเงินที่ทราบได้แน่ชัด และต้องมีความเสี่ยงที่ไม่มีนัยสำคัญต่อการเปลี่ยนแปลงในมูลค่า ดังนั้น โดยปกติเงินลงทุนที่จะถือเป็นรายการเทียบเท่าเงินสดได้เฉพาะเงินลงทุนที่มีวันถึงกำหนดระยะสั้น กล่าวคือ 3 เดือน หรือน้อยกว่านับจากวันที่ได้มา สำหรับเงินลงทุนในหุ้นทุนจะไม่ถือเป็นรายการเทียบเท่าเงินสด เว้นแต่โดยเนื้อหาสาระแล้วเป็นรายการเทียบเท่าเงินสด เช่น ในกรณีของหุ้นบุริมสิทธิ์ที่ซื้อเมื่อหุ้นนั้นใกล้วันครบกำหนดและมีการระบุวันที่ไถ่ถอนไว้อย่างแน่ชัด
8. เงินกู้ยืมจากธนาคาร ตามปกติจะพิจารณาจัดเป็นกิจกรรมจัดหาเงิน แต่สำหรับในบางประเทศเงินเบิกเกินบัญชีธนาคารมีลักษณะจ่ายคืนเมื่อทวงถามและถือเป็นส่วนหนึ่งของการบริหารเงินสดของกิจการ ในกรณีเช่นนี้ เงินเบิกเกินบัญชีธนาคารจะถือรวมเป็นส่วนหนึ่งของเงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด ซึ่งสอดคล้องกับธนาคาร ในลักษณะนี้จะเห็นได้จากยอดคงเหลือในบัญชีเงินฝากธนาคารมักมียอดเปลี่ยนแปลงผันผวนจากยอดเงินฝากธนาคารเป็นยอดเงินเบิกเกินบัญชี
9. กระแสเงินสดจะไม่รวมการเคลื่อนไหวเปลี่ยนแปลงเพิ่มขึ้นหรือลดลงของรายการที่ประกอบกันขึ้นเป็นรายการเงินสดหรือรายการเทียบเท่าเงินสด เพราะส่วนที่ประกอบกันขึ้นดังกล่าวเป็นส่วนของการบริหารเงินสดของกิจการมากกว่าเป็นส่วนของกิจกรรมดำเนินงาน หรือกิจกรรมลงทุน หรือกิจกรรมจัดหาเงิน การบริหารเงินสดให้รวมถึง การนำเงินสดที่เหลือใช้ไปลงทุนในรายการเทียบเท่าเงินสด

## การนำเสนองบกระแสเงินสด

10. งบกระแสเงินสดต้องแสดงกระแสเงินสดที่เกิดขึ้นในระหว่างรอบระยะเวลาบัญชี โดยจำแนกเป็นกระแสเงินสดจากกิจกรรมดำเนินงานจากกิจกรรมลงทุน และจากกิจกรรมจัดหาเงิน
11. กิจการควรเสนอกระแสเงินสดที่เกิดจากกิจกรรมดำเนินงาน กิจกรรมลงทุน และกิจกรรมจัดหาเงินในลักษณะที่เหมาะสมกับธุรกิจของตน การจำแนกตามกิจกรรมต่างๆ ที่กล่าวมาจะเป็นข้อมูลที่ทำให้ผู้ใช้งบการเงินประเมินผลกระทบของกิจกรรมเหล่านั้นที่มีต่อฐานะการเงินของกิจการและต่อจำนวนเงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสดได้ ข้อมูลนี้ยังอาจใช้เพื่อประเมินความสัมพันธ์ระหว่างกิจกรรมเหล่านั้นได้ด้วย
12. รายการค้ารายการหนึ่งอาจรวมกระแสเงินสดจากหลายกิจกรรมที่จัดประเภทแตกต่างกันได้ เช่น เมื่อเงินสดที่จ่ายชำระเงินกู้ที่รวมทั้ง ดอกเบี้ยและเงินต้น รายการดอกเบี้ยอาจจัดเป็นกิจกรรมดำเนินงานและรายการเงินต้นจัดเป็นกิจกรรมจัดหาเงิน

## กิจกรรมดำเนินงาน

13. จำนวนเงินของกระแสเงินสดที่เกิดจากกิจกรรมดำเนินงานจะเป็นข้อบ่งชี้ ที่สำคัญที่แสดงถึงความสามารถในการดำเนินงานของกิจการในการก่อให้เกิดกระแสเงินสดที่เพียงพอเพื่อจ่ายชำระเงินกู้ยืม เพื่อการดำเนินงานของกิจการ เพื่อจ่ายเงินปันผล และเพื่อการลงทุนใหม่ๆ โดยไม่ต้องพึ่งพาการจัดหาเงินจากแหล่งเงินภายนอก ข้อมูลเกี่ยวกับองค์ประกอบแต่ละรายการของกระแสเงินสดจากการดำเนินงานที่เกิดขึ้นในอดีตจะเป็นประโยชน์เมื่อพิจารณาประกอบกับข้อมูลอื่นในการพยากรณ์กระแสเงินสดจากกิจกรรมดำเนินงานในอนาคต
14. กระแสเงินสดจากกิจกรรมดำเนินงานจะเกิดจากกิจกรรมที่ก่อให้เกิดรายได้หลักของกิจการ ดังนั้น โดยทั่วไปจะเป็นผลมาจากรายการต่างๆ และเหตุการณ์อื่นที่เกิดขึ้นในการคำนวณกำไรหรือขาดทุน ตัวอย่างของกระแสเงินสดจากกิจกรรมดำเนินงาน คือ
  - 14.1 เงินสดรับจากการขายสินค้าและการให้บริการ
  - 14.2 เงินสดรับจากรายได้ค่าสิทธิ ค่าธรรมเนียม ค่านายหน้า และรายได้อื่น
  - 14.3 เงินสดจ่าย ค่าซื้อสินค้าและบริการ
  - 14.4 เงินสดจ่ายแก่พนักงานและจ่ายแทนพนักงาน
  - 14.5 เงินสดรับและจ่ายของกิจการประกันภัย สำหรับค่าเบี้ยประกันและค่าเรียกร้องค่ารายปี และผลประโยชน์อื่นตามกรมธรรม์
  - 14.6 เงินสดจ่ายหรือได้รับคืนค่าภาษีเงินได้ ยกเว้นหากรายการดังกล่าวสามารถระบุเจาะจงได้กับกิจกรรมลงทุนและกิจกรรมจัดหาเงิน
  - 14.7 เงินสดรับและจ่ายจากสัญญาที่ถือไว้เพื่อวัตถุประสงค์เพื่อค้า

รายการบางรายการ เช่น การขายโรงงาน อาจทำให้เกิดผลกำไรหรือขาดทุนซึ่งจะรวมอยู่ในการคำนวณกำไรหรือขาดทุน อย่างไรก็ตาม กระแสเงินสดที่เกี่ยวกับรายการดังกล่าวเป็นกระแสเงินสดที่เกิดขึ้นจากกิจกรรมลงทุน

15. กิจการอาจถือหลักทรัพย์และเงินให้กู้ยืมเพื่อซื้อขายหรือเพื่อค้า ในกรณีเช่นนั้น หลักทรัพย์เหล่านั้นจะมีลักษณะคล้ายกับสินค้าคงเหลือที่ซื้อมาเพื่อขายต่อ ดังนั้น กระแสเงินสดที่เกิดจากการซื้อและขายหลักทรัพย์เพื่อซื้อขายหรือเพื่อค้าจะจัดเป็นกิจกรรมดำเนินงาน ในทำนองเดียวกัน เงินสดจ่ายล่วงหน้าและเงินให้กู้โดยสถาบันการเงิน ตามปกติจะจัดเป็นกิจกรรมดำเนินงานเพราะเป็นรายการที่เกี่ยวข้องกับกิจกรรมที่ก่อให้เกิดรายได้หลักของกิจการ

## กิจกรรมลงทุน

16. การแยกเปิดเผยข้อมูลของกระแสเงินสดที่เกิดจากกิจกรรมลงทุนมีความสำคัญ เพราะกระแสเงินสดดังกล่าวแสดงให้เห็นรายจ่ายที่ได้จ่ายไปเพื่อซื้อทรัพยากรต่างๆที่จะก่อให้เกิดรายได้และกระแสเงินสดรับในอนาคต ตัวอย่างของกระแสเงินสดที่เกิดจากกิจกรรมลงทุน คือ

- 16.1 เงินสดจ่ายเพื่อซื้อที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ สินทรัพย์ไม่มีตัวตนและสินทรัพย์ระยะยาวอื่น ใช้จ่ายดังกล่าวให้รวมถึงเงินสดจ่ายที่เป็นต้นทุนในการพัฒนาสินทรัพย์ และเงินสดจ่ายที่เกี่ยวข้องกับที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ที่กิจการสร้างขึ้นเอง
- 16.2 เงินสดที่รับจากการขายที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ สินทรัพย์ไม่มีตัวตน และสินทรัพย์ระยะยาวอื่น
- 16.3 เงินสดที่จ่ายเพื่อซื้อตราสารทุนหรือตราสารหนี้ของกิจการอื่น และส่วนได้เสียในการร่วมค้า (นอกเหนือจากเงินสดที่จ่ายซื้อตราสารที่จัดเป็นรายการเทียบเท่าเงินสดหรือถือไว้โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อซื้อขายหรือเพื่อค่า)
- 16.4 เงินสดรับจากการขายตราสารทุนหรือตราสารหนี้ของกิจการอื่น และส่วนได้เสียในการร่วมค้า (นอกเหนือจากเงินสดที่รับจากการขายตราสารที่จัดเป็นรายการเทียบเท่าเงินสดหรือถือไว้โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อซื้อขายหรือเพื่อค่า)
- 16.5 เงินสดที่จ่ายเป็นเงินล่วงหน้าและเงินให้กู้ยืมแก่บุคคลอื่น (นอกเหนือจากเงินจ่ายล่วงหน้าและเงินให้กู้ยืมโดยสถาบันการเงิน)
- 16.6 เงินสดรับชำระคืนจากเงินจ่ายล่วงหน้าและเงินให้กู้ยืมแก่บุคคลอื่น (นอกเหนือจากเงินจ่ายล่วงหน้าและเงินให้กู้ยืมโดยสถาบันการเงิน)
- 16.7 เงินสดที่จ่ายเพื่อซื้อสัญญาล่วงหน้า สัญญาให้สิทธิการเลือก และสัญญาแลกเปลี่ยน ยกเว้นสัญญาดังกล่าวนี้ถือไว้เพื่อวัตถุประสงค์ซื้อขายหรือเพื่อค่า หรือเป็นเงินสดที่จ่ายไปซึ่งจัดเป็นกิจกรรมจัดหาเงิน
- 16.8 เงินสดที่รับจากการขายสัญญาล่วงหน้า สัญญาให้สิทธิการเลือก และสัญญาแลกเปลี่ยน ยกเว้นสัญญาที่ถือไว้เพื่อวัตถุประสงค์ซื้อขายหรือเพื่อค่า หรือเป็นเงินสดที่ได้รับมาซึ่งจัดเป็นกิจกรรมจัดหาเงิน

ในกรณีที่มีสัญญานำไปใช้เป็นเครื่องมือในการป้องกันความเสี่ยงของรายการที่สามารถระบุได้ กระแสเงินสดที่เกิดจากสัญญาดังกล่าวให้จัดประเภทในลักษณะเดียวกับกระแสเงินสดของรายการที่ถูกป้องกันความเสี่ยง

## กิจกรรมจัดหาเงิน

17. การแยกเปิดเผยข้อมูลของกระแสเงินสดที่เกิดจากกิจกรรมจัดหาเงินมีความสำคัญ เพราะจะเป็นประโยชน์ในการคาดคะเนสิทธิเรียกร้องในกระแสเงินสดในอนาคตจากผู้ให้เงินทุนแก่กิจการ ตัวอย่างของกระแสเงินสดที่เกิดจากกิจกรรมจัดหาเงิน คือ
  - 17.1 เงินสดที่รับจากการออกหุ้นหรือตราสารทุนอื่น
  - 17.2 เงินสดที่จ่ายแก่ผู้เป็นเจ้าของเพื่อซื้อหรือไถ่ถอนหุ้นทุนของกิจการนั้น
  - 17.3 เงินสดที่รับจากการออกหุ้นกู้ เงินกู้ยืม ตัวเงิน พันธบัตร การจำนอง และเงินกู้ยืมระยะสั้นหรือระยะยาวอื่น
  - 17.4 เงินสดที่จ่ายชำระเงินกู้ยืม
  - 17.5 เงินสดที่ผู้เช่าจ่ายเพื่อลดจำนวนหนี้สินซึ่งเกิดขึ้นจากสัญญาเช่าที่มีลักษณะเป็นสัญญาเช่าการเงิน

## การแสดงกระแสเงินสดจากกิจกรรมดำเนินงาน

### 18. กิจการต้องแสดงกระแสเงินสดจากกิจกรรมดำเนินงาน โดย

- 18.1 วิธีทางตรงซึ่งแสดงเงินสดรับและเงินสดจ่ายตามลักษณะของรายการหลักที่สำคัญ หรือ
- 18.2 วิธีทางอ้อม ซึ่งแสดงด้วยยอดกำไรหรือขาดทุนสุทธิปรับปรุงด้วยผลกระทบของรายการที่ไม่เกี่ยวกับเงินสด และรายการค้างรับ ค้างจ่ายของเงินสดรับและเงินสดจ่ายที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินงานในอดีตหรือในอนาคต และรายการของรายได้หรือค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวกับกระแสเงินสดจากการลงทุนหรือการจัดหาเงิน

### 19. กิจการควรแสดงกระแสเงินสดจากกิจกรรมดำเนินงานโดยใช้วิธีทางตรง เนื่องจากเป็นวิธีที่จะให้ข้อมูลที่เป็นประโยชน์ในการประมาณการกระแสเงินสดในอนาคต ซึ่งเป็นข้อมูลที่จะไม่ได้รับถ้าใช้วิธีทางอ้อม ภายใต้วิธีทางตรง ข้อมูลของรายการหลักต่าง ๆ ของเงินสดรับและเงินสดจ่ายอาจจะทราบได้จาก

- 19.1 การบันทึกรายการบัญชีของกิจการ หรือ
- 19.2 โดยการปรับปรุงรายการขาย ต้นทุนขาย (รายได้ดอกเบี้ยและรายได้ที่เหมือนกัน และดอกเบี้ยจ่ายและค่าใช้จ่ายที่เหมือนกันที่จ่ายแก่สถาบันการเงิน) และรายการอื่นในงบกำไรขาดทุนเกี่ยวกับ
  - 19.2.1 การเปลี่ยนแปลงในสินค้าคงเหลือ ลูกหนี้และเจ้าหนี้ที่เกิดขึ้นจากการดำเนินงานในระหว่างรอบระยะเวลาบัญชี
  - 19.2.2 รายการอื่นที่ไม่กระทบเงินสด และ
  - 19.2.3 รายการอื่นซึ่งกระทบเงินสดอันเกิดจากกระแสเงินสดจากกิจกรรมลงทุน หรือกิจกรรมจัดหาเงิน

### 20. ภายใต้วิธีทางอ้อม-กระแสเงินสดสุทธิจากกิจกรรมดำเนินงาน หาได้จากการปรับปรุงกำไรหรือขาดทุนสุทธิด้วยผลที่เกิดจาก

- 20.1 การเปลี่ยนแปลงในสินค้าคงเหลือ ลูกหนี้และเจ้าหนี้ที่เกิดจากการดำเนินงานที่เกิดขึ้นในระหว่างรอบระยะเวลาบัญชี
- 20.2 รายการอื่นที่ไม่กระทบเงินสด เช่น ค่าเสื่อมราคา ประมาณการหนี้สิน ภาษีรอดตัดบัญชี ผลกำไรหรือขาดทุนที่ยังไม่เกิดขึ้นจากการแปลงค่าเงินตราต่างประเทศ กำไรที่ยังไม่ได้รับจากบริษัทที่เกี่ยวข้องกัน และส่วนของผู้ถือหุ้นส่วนน้อย
- 20.3 รายการอื่นทั้งหมด ซึ่งกระทบเงินสดอันเกิดจากกระแสเงินสดจากกิจกรรมลงทุน หรือ กิจกรรมจัดหาเงิน

อีกวิธีหนึ่งก็คือ กระแสเงินสดสุทธิจากกิจกรรมดำเนินงานอาจจะแสดงโดยวิธีทางอ้อมด้วยการแสดงให้เห็นรายการรายได้และค่าใช้จ่ายต่าง ๆ ตามที่ปรากฏในงบกำไรขาดทุน รวมทั้งการเปลี่ยนแปลงในสินค้าคงเหลือ ลูกหนี้ และเจ้าหนี้ที่เกิดจากการดำเนินงานที่เกิดขึ้นในระหว่างรอบระยะเวลาบัญชี

## การแสดงกระแสเงินสดจากกิจกรรมลงทุนและกิจกรรมจัดหาเงิน

21. กิจการต้องแสดงเงินสดรับและเงินสดจ่ายแยกตามลักษณะรายการที่สำคัญต่าง ๆ ที่เกิดจากกิจกรรมลงทุนและกิจกรรมจัดหาเงิน ยกเว้นกระแสเงินสดตามที่ระบุในย่อหน้า 22 และ 24 ให้แสดงด้วยยอดสุทธิ

## การแสดงกระแสเงินสดเป็นยอดสุทธิ

22. กระแสเงินสดที่เกิดจากกิจกรรมดำเนินงาน กิจกรรมลงทุน หรือกิจกรรมจัดหาเงินต่อไปนี้ อาจแสดงด้วยยอดสุทธิได้ คือ

- 22.1 เงินสดรับและจ่ายแทนลูกค้ำถ้ากระแสเงินสดสะท้อนถึงกิจกรรมของลูกค้ำมากกว่ากิจกรรมของกิจการ และ
- 22.2 เงินสดรับและจ่ายของรายการที่หมุนเร็ว จำนวนเงินมาก และอายุถึงกำหนดสั้น

23. ตัวอย่างของเงินสดรับและจ่ายที่กล่าวตามย่อหน้า 22.1 ได้แก่

23.1 การรับฝากและจ่ายคืนเงินฝากเมื่อทวงถามของธนาคาร

23.2 กองทุนที่ถือไว้แทนลูกค้ำโดยกิจการลงทุน

23.3 ค่าเช่าที่จัดเก็บแทน และจ่ายไปยังเจ้าของอสังหาริมทรัพย์

ตัวอย่างของเงินสดรับและจ่ายที่กล่าวตามย่อหน้า 22.2 ได้แก่เงินทროงที่จ่ายไปเพื่อและ  
การจ่ายคืนของ

23.4 เงินต้นอันเกี่ยวกับบัตรเครดิตลูกค้ำ

23.5 การซื้อและขายเงินลงทุน

23.6 เงินกู้ยืมระยะสั้นอื่น เช่น รายการที่มีอายุถึงกำหนดใน 3 เดือนหรือน้อยกว่า

24. กระแสเงินสดที่เกิดจากแต่ละกิจกรรมของสถาบันการเงินต่อไปนี้ อาจแสดงด้วยยอดสุทธิ คือ

24.1 เงินสดรับและจ่ายสำหรับรายการรับฝากเงินและรายการจ่ายคืนเงินฝากที่ระบุวันถึงกำหนดไว้แน่นอน

24.2 การนำเงินไปฝากและการถอนเงินฝากจากสถาบันการเงินอื่น และ

24.3 เงินสดที่จ่ายล่วงหน้าเพื่อลูกค้ำและเงินให้กู้แก่ลูกค้ำ การจ่ายคืนเงินล่วงหน้าเพื่อลูกค้ำและเงินกู้ยืมดังกล่าวนั้น

## กระแสเงินสดที่เป็นเงินตราต่างประเทศ

25. กระแสเงินสดจากรายการที่เป็นเงินตราต่างประเทศต้องบันทึกเป็นสกุลเงินหลักที่ใช้ในการดำเนินงานของกิจการที่เสนองบการเงินโดยใช้อัตราแลกเปลี่ยนระหว่างสกุลเงินหลักที่ใช้ในการดำเนินงานและสกุลเงินตราต่างประเทศ ณ วันที่เกิดรายการของกระแสเงินสด

26. กระแสเงินสดของบริษัทย่อยในต่างประเทศต้องแปลงค่าเงินตราตามอัตราแลกเปลี่ยนระหว่างสกุลเงินหลักที่ใช้ในการดำเนินงานและสกุลเงินตราต่างประเทศ ณ วันที่เกิดรายการของกระแสเงินสด
27. กระแสเงินสดที่แสดงเป็นสกุลเงินตราต่างประเทศให้แสดงตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 30 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงของอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ ซึ่งอนุญาตให้ใช้อัตราแลกเปลี่ยนที่ใกล้เคียงกับอัตราแลกเปลี่ยนที่แท้จริง ตัวอย่างเช่น อัตราแลกเปลี่ยนถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักของงวดเวลาหนึ่งอาจนำมาใช้บันทึกรายการที่เป็นเงินตราต่างประเทศ หรือการแปลงค่ากระแสเงินสดของบริษัทย่อยต่างประเทศ อย่างไรก็ตามมาตรฐานการบัญชีฉบับดังกล่าวไม่อนุญาตให้ใช้อัตราแลกเปลี่ยน ณ วันที่บดลุ เพื่อแปลงค่ากระแสเงินสดของบริษัทย่อยต่างประเทศ
28. ผลกำไรหรือขาดทุนที่ยังไม่เกิดขึ้นจากการเปลี่ยนแปลงในอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศไม่ถือเป็นกระแสเงินสด อย่างไรก็ตามผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงในอัตราแลกเปลี่ยนของเงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสดที่ถืออยู่หรือถึงกำหนดชำระด้วยสกุลเงินต่างประเทศจะแสดงในงบกระแสเงินสดเพื่อเป็นการกระขยอดของเงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด ณ วันเริ่มและวันสิ้นสุดรอบระยะเวลาบัญชี เงินจำนวนนี้ให้แสดงแยกต่างหากจากกระแสเงินสดจากกิจกรรมดำเนินงาน กิจกรรมลงทุน และกิจกรรมจัดหาเงินและรวมถึงผลต่าง (ถ้ามี) ถ้ากระแสเงินสดต่างๆ ดังกล่าวแสดงในอัตราแลกเปลี่ยน ณ วันสิ้นรอบระยะเวลาบัญชี
29. ย่อหน้านี้ไม่ใช่
30. ย่อหน้านี้ไม่ใช่

### ดอกเบียและเงินปันผล

31. กิจการต้องเปิดเผยกระแสเงินสดรับ และกระแสเงินสดจ่ายสำหรับดอกเบียและเงินปันผล แยกเป็นรายการต่างหากและควรจัดประเภทแต่ละรายการเข้าเป็นกิจกรรมดำเนินงาน กิจกรรมลงทุน หรือกิจกรรมจัดหาเงินในแต่ละรอบระยะเวลาบัญชีโดยสม่ำเสมอ
32. กิจการต้องเปิดเผยจำนวนเงินของดอกเบียที่จ่ายทั้งหมดในระหว่างรอบระยะเวลาบัญชีในงบกระแสเงินสดไม่ว่าจะเป็นจำนวนที่ถือเป็นค่าใช้จ่ายในงบกำไรขาดทุน หรือการตั้งขึ้นเป็นทุนของสินทรัพย์ตามที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 33 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง ต้นทุนการกู้ยืม
33. ดอกเบียจ่าย ดอกเบียรับ และเงินปันผลรับ มักจะจัดเป็นกระแสเงินสดจากการดำเนินงานของสถาบันการเงิน อย่างไรก็ตาม สำหรับกิจการประเภทอื่นยังไม่มีข้อยุติในการจัดประเภทของกระแสเงินสดของรายการดังกล่าว ดอกเบียจ่าย ดอกเบียรับ และเงินปันผลรับ อาจจัดเป็นกระแสเงินสดจากการดำเนินงานเนื่องจากเป็นรายการที่นำมาคำนวณกำไรหรือขาดทุน หรืออีกวิธีหนึ่งเห็นว่าดอกเบียจ่ายอาจจะจัดเป็นกระแสเงินสดจากการจัดหาเงิน เนื่องจากเป็นต้นทุนของการจัดหาทรัพยากรการเงิน ดอกเบียรับและเงินปันผลรับอาจจะจัดเป็นกระแสเงินสดจากการลงทุน เนื่องจากเป็นผลตอบแทนที่ได้รับจากการลงทุน

- 34 เงินปันผลจ่ายอาจจะจัดเป็นกระแสเงินสดจากการจัดหาเงิน เนื่องจากเป็นต้นทุนของการจัดหาทรัพยากรการเงิน อีกวิธีหนึ่งเห็นว่า เงินปันผลจ่ายอาจจะจัดเป็นองค์ประกอบหนึ่งของกระแสเงินสดจากกิจกรรมดำเนินงาน ทั้งนี้ เพื่อช่วยผู้ใช้งบการเงินในการพิจารณาความสามารถของกิจการที่จะจ่ายเงินปันผลออกไปจากกระแสเงินสดจากการดำเนินงาน

### ภาษีเงินได้

35. กิจการต้องเปิดเผยกระแสเงินสดจากภาษีเงินได้เป็นรายการแยกต่างหากและต้องจัดประเภทไว้เป็นกระแสเงินสดจากกิจกรรมดำเนินงาน ยกเว้นในกรณีที่ระบุโดยเจาะจงได้ว่าเป็นของกิจกรรมจัดหาเงินและกิจกรรมลงทุน
- 36 ภาษีเงินได้ที่เกิดขึ้นจากรายการที่ก่อให้เกิดกระแสเงินสดที่จัดประเภทเป็นกิจกรรมดำเนินงาน กิจกรรมลงทุน หรือกิจกรรมจัดหาเงินในงบกระแสเงินสด ในขณะที่ ค่าใช้จ่ายภาษีที่อาจจะระบุได้โดยทันทีกับกิจกรรมลงทุนหรือกิจกรรมจัดหาเงิน แต่กระแสเงินสดของค่าภาษีที่เกี่ยวข้องมักจะไม่สามารถระบุโดยเจาะจงได้และอาจจะเกิดขึ้นต่างรอบระยะเวลาบัญชีจากกระแสเงินสดของรายการที่ก่อให้เกิดกระแสเงินสด ดังนั้น ภาษีที่จ่ายมักจะจัดเป็นกระแสเงินสดจากกิจกรรมดำเนินงาน แต่ในกรณีที่สามารถระบุได้ว่ากระแสเงินสดของภาษีเป็นของรายการที่ก่อให้เกิดกระแสเงินสดที่จัดเป็นกิจกรรมลงทุนหรือกิจกรรมจัดหาเงินได้ โดยเจาะจงก็ให้จัดประเภทไปตามกิจกรรมนั้นตามความเหมาะสม ในกรณีที่มีการปันส่วนกระแสเงินสดจากภาษีไปสู่กิจกรรมมากกว่าหนึ่งประเภทก็ให้เปิดเผยให้ทราบรายจ่ายค่าภาษีทั้งจำนวนด้วย

### เงินลงทุนในบริษัทย่อย บริษัทร่วม และกิจการร่วมค้า

37. การบันทึกเงินลงทุนในบริษัทย่อย หรือบริษัทร่วมโดยใช้วิธีส่วนได้เสีย หรือวิธีราคาทุน ผู้ลงทุนจะจำกัดการแสดงผลกระแสเงินสด โดยแสดงผลกระแสเงินสดระหว่างกิจการกับกิจการผู้ถูกลงทุนเท่านั้น เช่น แสดงเพียงรายการเงินปันผลและเงินยืมระหว่างกัน
- 38 กิจการที่แสดงส่วนได้เสียในกิจการที่มีการควบคุมร่วม (ดูมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 46 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง ส่วนได้เสียในการร่วมค้า) โดยใช้วิธีการจัดทำงบการเงินรวมตามสัดส่วน จะนำเฉพาะส่วนแบ่งของกระแสเงินสดที่ตนมีส่วนร่วมในการควบคุมเท่านั้นไปแสดงรวมในงบกระแสเงินสดรวม สำหรับกิจการที่แสดงส่วนได้เสียในเงินลงทุนตามวิธีส่วนได้เสีย จะนำกระแสเงินสดที่เกี่ยวกับการลงทุนในกิจการที่มีการควบคุมร่วมและการจ่ายคืนทุน และรายจ่ายหรือรายรับอื่นที่เกิดขึ้นระหว่างตนกับกิจการที่มีการควบคุมร่วมรวมแสดงไว้ในงบกระแสเงินสดของตน

## การซื้อและจำหน่ายบริษัทย่อยและหน่วยธุรกิจอื่น

39. ยอดรวมของกระแสเงินสดที่เกิดจากการซื้อและจากการจำหน่ายบริษัทย่อยหรือหน่วยธุรกิจอื่นต้องแสดงเป็นรายการแยกต่างหากและจัดเป็นกิจกรรมลงทุน
40. กิจการต้องเปิดเผยรายการเกี่ยวกับการซื้อและการจำหน่ายบริษัทย่อยหรือหน่วยธุรกิจอื่นที่เกิดขึ้นในแต่ละรอบระยะเวลาบัญชีด้วยจำนวนรวม ดังนี้
- 40.1 ยอดซื้อทั้งหมดหรือสิ่งตอบแทนทั้งหมดที่ได้รับจากการจำหน่าย
  - 40.2 สัดส่วนของการซื้อหรือสิ่งตอบแทนที่ได้รับจากการจำหน่ายที่ได้มีการจ่ายชำระกันเป็นเงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด
  - 40.3 จำนวนเงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสดในบริษัทย่อยหรือหน่วยธุรกิจที่ซื้อ หรือจำหน่าย และ
  - 40.4 มูลค่าของสินทรัพย์และหนี้สินนอกเหนือจากรายการเงินสดหรือรายการเทียบเท่าเงินสดในบริษัทย่อยหรือหน่วยธุรกิจที่ซื้อหรือขายโดยสรุปแยกตามประเภทหลัก
41. แยกแสดงผลกระทบต่อกระแสเงินสดอันเกิดจากซื้อและการจำหน่ายบริษัทย่อยและหน่วยธุรกิจอื่นเป็นรายการหนึ่งต่างหาก พร้อมกับแยกเปิดเผยจำนวนเงินของสินทรัพย์และหนี้สินที่ซื้อหรือจำหน่าย เพื่อเป็นการช่วยให้เห็นความแตกต่างของกระแสเงินสดเหล่านั้นจากรายการดังกล่าวกับกระแสเงินสดอื่นที่เกิดจากกิจกรรมดำเนินงาน กิจกรรมลงทุน และกิจกรรมจัดหาเงิน กระแสเงินสดที่เกิดจากการซื้อและจำหน่ายของรายการดังกล่าวข้างต้นไม่ให้นำไปแสดงหักกลบลบกัน
42. ยอดรวมของเงินสดที่จ่ายไปหรือได้รับเป็นสิ่งตอบแทนอันเนื่องจากการซื้อหรือการขาย ให้แสดงในงบกระแสเงินสดด้วยจำนวนสุทธิของเงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสดจากการซื้อมาหรือจำหน่ายไปนั้น

## รายการที่มีใช้เงินสด

43. รายการลงทุนและรายการจัดหาเงินที่มีได้มีการใช้เงินสดหรือรายการเทียบเท่าเงินสดต้องไม่นำมารวมในงบกระแสเงินสด รายการดังกล่าวต้องเปิดเผยให้ทราบไว้ในส่วนอื่นของงบการเงินเพื่อเป็นการให้ข้อมูลที่เกี่ยวข้องทั้งหมดที่เกี่ยวกับกิจกรรมลงทุน และกิจกรรมจัดหาเงิน
44. กิจกรรมลงทุนและกิจกรรมจัดหาเงินหลายรายการ แม้ว่าจะมีผลกระทบต่อโครงสร้างทุนและสินทรัพย์ของกิจการแต่จะไม่มีผลกระทบโดยตรงต่อกระแสเงินสดของรอบระยะเวลาบัญชีปัจจุบัน ดังนั้น การไม่นำรายการที่มีใช้เงินสดมารวมในงบกระแสเงินสดเป็นการสอดคล้องกับวัตถุประสงค์ของงบกระแสเงินสดเพราะรายการดังกล่าวไม่เกี่ยวกับกระแสเงินสดในรอบระยะเวลาบัญชีปัจจุบัน
- ตัวอย่างของรายการที่มีใช้เงินสด คือ
- 44.1 การซื้อทรัพย์สิน โดยการก่อหนี้สินโดยตรงหรือโดยการทำสัญญาเช่าที่เป็นสัญญาเช่าการเงิน
  - 44.2 การซื้อกิจการโดยการออกหุ้นทุน
  - 44.3 การแปลงสภาพหนี้ไปเป็นทุน

## องค์ประกอบของเงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด

45. กิจการต้องแสดงองค์ประกอบของเงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสดและแสดงการกระทบบยอดของจำนวนเงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสดที่แสดงในงบกระแสเงินสดกับรายการที่เทียบเท่าตามที่แสดงในงบดุล
46. เนื่องจากกิจการมีวิธีปฏิบัติในการบริหารการเงินและมีข้อตกลงกับธนาคารแตกต่างกัน และเพื่อให้เป็นไปตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 35 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง การนำเสนองบการเงิน กิจการควรเปิดเผยนโยบายที่ใช้พิจารณาส่วนประกอบของรายการเงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด
47. ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงนโยบายการพิจารณาส่วนประกอบของเงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด ตัวอย่างเช่น การเปลี่ยนแปลงในการจัดจำแนกประเภทตราสารการเงิน ซึ่งเดิมเคยจัดเป็นส่วนหนึ่งของพอร์ตเงินลงทุนของกิจการมาเป็นเงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสดหรือกลับกัน กิจการต้องรายงานตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 39 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง นโยบายบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี และข้อผิดพลาด

## การเปิดเผยอื่น

48. กิจการต้องเปิดเผยจำนวนเงินของเงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสดที่มีนัยสำคัญที่กิจการถือไว้แต่ไม่อาจจะนำไปใช้โดยบริษัทในกลุ่ม โดยให้ห้คำชี้แจงของฝ่ายบริหารประกอบด้วย
49. สถานการณ์ต่าง ๆ ที่เงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสดที่กิจการถือไว้แต่ไม่อาจนำมาใช้โดยบริษัทในกลุ่มได้ ตัวอย่างเช่น เงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสดที่ถืออยู่ในมือของบริษัทย่อยที่ตั้งอยู่ในประเทศที่มีการควบคุมการแลกเปลี่ยนเงินตรา หรือมีข้อจำกัดทางกฎหมายอื่นทำให้บริษัทใหญ่หรือบริษัทย่อยอื่นไม่สามารถที่จะนำเงินที่มีอยู่นั้นไปใช้ตามปกติได้
50. ข้อมูลเพิ่มเติมอาจจะเป็นประโยชน์แก่ผู้ใช้งบการเงินในอันที่จะเข้าใจฐานะการเงินและสภาพคล่องของกิจการ การเปิดเผยข้อมูลดังกล่าวพร้อมกับคำชี้แจงของฝ่ายบริหารเป็นสิ่งที่ควรสนับสนุน ซึ่งอาจมีข้อมูลดังนี้
- 50.1 จำนวนเงินที่ยังมิได้เบิกใช้ของวงเงินสินเชื่อที่อาจจะนำมาใช้เพื่อกิจกรรมดำเนินงานในอนาคต และเพื่อใช้คืนภาระผูกพันของทุน พร้อมทั้งแจ้งให้ทราบถึงข้อจำกัดใดๆ ที่มีต่อการใช้งวงเงินสินเชื่อดังกล่าว
- 50.2 จำนวนเงินรวมของกระแสเงินสดจากแต่ละกิจกรรมดำเนินงาน กิจกรรมลงทุน และกิจกรรมจัดหาเงิน อันเนื่องมาจากส่วนได้เสียที่มีในการร่วมค้าที่เสนอรายงานตามวิธีงบการเงินรวมตามสัดส่วน
- 50.3 จำนวนเงินรวมของกระแสเงินสดที่แสดงถึงความสามารถในการดำเนินงานที่เพิ่มขึ้นให้แสดงแยกจากกระแสเงินสดที่ต้องมีเพื่อคงไว้ซึ่งความสามารถในการดำเนินงานตามปกติ
- 50.4 จำนวนเงินของกระแสเงินสดที่เกิดจากกิจกรรมดำเนินงาน กิจกรรมลงทุน และกิจกรรมจัดหาเงินของแต่ละส่วนงานตามสายธุรกิจและพื้นที่ทางภูมิศาสตร์ตามมาตรฐานการบัญชี เรื่อง การรายงานข้อมูลตามส่วนงาน (เมื่อมีการประกาศใช้)

51. การแยกเปิดเผยกระแสเงินสดที่แสดงถึงความสามารถของการดำเนินงานที่เพิ่มขึ้นและกระแสเงินสดที่ต้องการเพื่อดำรงไว้ซึ่งความสามารถในการดำเนินงานเป็นสิ่งที่เป็ประโยชน์ ทั้งนี้เพื่อให้ผู้ใช้งบการเงินพิจารณาได้ว่า กิจการมีการลงทุนเพียงพอหรือไม่ในการดำรงไว้ซึ่งความสามารถในการดำเนินงาน สำหรับกิจการที่มีได้มีการลงทุนอย่างเพียงพอเพื่อการดำรงไว้ซึ่งความสามารถในการดำเนินงาน แต่ลงทุนเพียงเพื่อรักษาสภาพคล่องในปัจจุบันและการจ่ายคืนแก่ผู้เป็นเจ้าของเท่านั้น อาจก่อให้เกิดความเสียหายต่อความสามารถที่จะทำกำไรได้ในอนาคต
52. การเปิดเผยกระแสเงินสดจำแนกตามส่วนงานจะทำให้ผู้ใช้ประโยชน์จากงบการเงินมีความเข้าใจดีขึ้นในความสัมพันธ์ระหว่างกระแสเงินสดของกิจการโดยรวมกับกระแสเงินสดจำแนกตามส่วนงานที่เป็นองค์ประกอบ กระแสเงินสดของกิจการที่สามารถนำมาใช้ได้ และความหลากหลายของกระแสเงินสดที่จำแนกตามส่วนงาน

### วันถือปฏิบัติ

- 53 มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 25 (ปรับปรุง 2550) ให้ถือปฏิบัติกับงบการเงินสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2551 เป็นต้นไป

## ภาคผนวก 1

ภาคผนวกนี้จัดทำขึ้นเพื่อเป็นแนวทางเท่านั้น ซึ่งไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้

### งบกระแสเงินสดสำหรับกิจการที่ไม่ใช่สถาบันการเงิน

- (1) ตัวอย่างนี้แสดงเฉพาะจำนวนเงินของงวดปัจจุบันเท่านั้น แต่ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 35 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง การนำเสนองบการเงิน กำหนดให้แสดงจำนวนเงินของงวดปีก่อนเป็นตัวเลขเปรียบเทียบด้วย
- (2) ตัวอย่างได้ให้ข้อมูลจากงบกำไรขาดทุนและงบดุลเพื่อแสดงให้เห็นว่างบกระแสเงินสดตามวิธีทางตรง และ วิธีทางอ้อมได้ตัวเลขมาอย่างไร ทั้งนี้ ทั้งงบกำไรขาดทุนและงบดุลมิได้เสนอเป็นงบเปรียบเทียบตามที่กำหนดในมาตรฐานการบัญชี
- (3) ข้อมูลเพิ่มเติมต่อไปนี้ จะนำมาใช้เพื่อจัดทำงบกระแสเงินสดด้วย
  - หุ้นหุ้นทั้งหมดของบริษัทย่อยซื้อมาในราคา 590 บาท ราคายุติธรรมของสินทรัพย์ที่ซื้อและหนี้สินที่รับภาระมา ดังนี้

	หน่วย : บาท
สินค้ำคงเหลือ	100
ลูกหนี้	100
เงินสด	40
ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์	650
เจ้าหนี้การค้า	100
หนี้สินระยะยาว	200

- บริษัทได้รับเงิน 250 บาท จากการออกหุ้นทุนและอีก 250 บาท จากการกู้ยืมเงินระยะยาว
- ดอกเบี้ยจ่าย 400 บาท โดย 170 บาท จ่ายไปในระหว่างงวด และชำระดอกเบี้ยจ่ายของงวดก่อน 100 บาท
- จ่ายเงินปันผลไป 1,200 บาท
- ภาษีเงินได้ค้างจ่ายยกมาต้นงวด 1,000 บาท และปลายงวดยกไป 400 บาท ในระหว่างงวดภาษีเงินได้เพิ่มขึ้น 200 บาท ภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่ายของเงินปันผลรับมีจำนวนเงิน 100 บาท
- ในระหว่างงวด กลุ่มบริษัทได้ซื้อที่ดิน อาคารและอุปกรณ์มีราคาทุนรวม 1,250 บาท ซึ่ง 900 บาท เป็นการซื้อโดยสัญญาเช่าทางการเงิน และจ่ายเงินสดอีก 350 บาท
- ขายอาคารที่มีราคาทุนเดิม 80 บาท มีค่าเสื่อมราคาสะสม 60 บาท ไปในราคา 20 บาท
- ลูกหนี้ ณ วันสิ้นปี รวมดอกเบี้ยค้างรับ 100 บาท

งบกำไรขาดทุนรวมสำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 25-2 ปรากฏดังนี้

	หน่วย : บาท	
ขาย		30,650
ต้นทุนขาย		<u>(26,000)</u>
กำไรขั้นต้น		4,650
ค่าเสื่อมราคา		(450)
ค่าใช้จ่ายการบริหารและการขาย		(910)
ดอกเบี้ยจ่าย		(400)
รายได้จากการลงทุน		500
ขาดทุนจากอัตราแลกเปลี่ยน		<u>(40)</u>
กำไรสุทธิก่อนภาษี		3,350
ภาษีเงินได้		<u>(300)</u>
กำไรสุทธิ		<u>3,050</u>
งบดุลรวม ณ วันสิ้นปี 25-2		
	<u>25-2</u>	<u>25-1</u>
สินทรัพย์		
เงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด	230	160
ลูกหนี้	1,900	1,200
สินค้าคงเหลือ	1,000	1,950
เงินลงทุนในพอร์ต	2,500	2,500
ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ - ในราคาทุน	3,730	1,910
ค่าเสื่อมราคาสะสม	<u>(1,450)</u>	<u>(1,060)</u>
ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ - สุทธิ	<u>2,280</u>	<u>850</u>
รวมสินทรัพย์	<u>7,910</u>	<u>6,660</u>
หนี้สิน		
เจ้าหนี้การค้า	250	1,890
ดอกเบี้ยค้างจ่าย	230	100
ภาษีเงินได้ค้างจ่าย	400	1,000
หนี้สินระยะยาว	<u>2,300</u>	<u>1,040</u>
รวมหนี้สิน	<u>3,180</u>	<u>4,030</u>
ส่วนของผู้ถือหุ้น		
หุ้นทุน	1,500	1,250
กำไรสะสม	<u>3,230</u>	<u>1,380</u>

รวมส่วนของผู้ถือหุ้น	<u>4,730</u>	<u>2,630</u>
รวมหนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น	<u>7,910</u>	<u>6,660</u>

**งบกระแสเงินสดตามวิธีทางตรง(ย่อหน้าที่ 17.1)**

หน่วย: บาท  
25-2

**กระแสเงินสดจากกิจกรรมดำเนินงาน**

เงินสดรับจากลูกค้า	30,150	
เงินสดจ่ายในการซื้อสินค้าและจ่ายแก่พนักงาน	(27,600)	
เงินสดรับจากการดำเนินงาน	2,550	
จ่ายดอกเบี้ย	(270)	
จ่ายภาษีเงินได้	(900)	
เงินสดสุทธิรับจากกิจกรรมดำเนินงาน		1,380

**กระแสเงินสดจากกิจกรรมลงทุน**

ซื้อบริษัทย่อย-สุทธิจากเงินสดที่จ่ายซื้อ (หมายเหตุ ก)	(550)	
ซื้อที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ (หมายเหตุ ข)	(350)	
เงินรับจากการขายอุปกรณ์	20	
ดอกเบี้ยรับ	200	
เงินปันผลรับ	200	
เงินสดสุทธิจ่ายไปในกิจกรรมลงทุน		(480)

**กระแสเงินสดจากกิจกรรมจัดหาเงิน**

รับจากการออกหุ้นทุน	250	
รับจากการกู้ยืมระยะยาว	250	
จ่ายชำระหนี้สัญญาเช่าทางการเงิน	(90)	
จ่ายเงินปันผล * (ก)	(1,200)	
เงินสดสุทธิจ่ายไปในกิจกรรมจัดหาเงิน		(790)

เงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสดเพิ่มขึ้นสุทธิ		110
เงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด ณ วันต้นงวด (หมายเหตุ ค)		120
เงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด ณ วันสิ้นงวด (หมายเหตุ ค)		230

\* (ก) จำนวนนี้อาจแสดงภายใต้กระแสเงินสดจากกิจกรรมดำเนินงานได้

**งบกระแสเงินสดตามวิธีทางอ้อม(ตามย่อหน้าที่ 18.2 )**

หน่วย : บาท

25-2

**กระแสเงินสดจากกิจกรรมดำเนินงาน**

กำไรสุทธิก่อนภาษี	3,350	
ปรับปรุงด้วย :		
ค่าเสื่อมราคา	450	
ขาดทุนจากอัตราแลกเปลี่ยน	40	
รายได้จากเงินลงทุน	(500)	
ค่าใช้จ่ายดอกเบี้ย	<u>400</u>	
	3,740	
เพิ่มขึ้นในลูกหนี้การค้าและลูกหนี้อื่น	(500)	
ลดลงในสินค้าคงเหลือ	1,050	
ลดลงในเจ้าหนี้การค้า	<u>(1,740)</u>	
เงินสดรับจากการดำเนินงาน	2,250	
จ่ายดอกเบี้ย	(270)	
จ่ายภาษีเงินได้	<u>(900)</u>	
<b>เงินสดสุทธิจากกิจกรรมดำเนินงาน</b>		<b>1,380</b>
<b>กระแสเงินสดจากกิจกรรมลงทุน</b>		
ซื้อ บริษัทย่อย-สุทธิจากเงินสดที่จ่ายซื้อ (หมายเหตุ ก)	(550)	
ซื้อที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ (หมายเหตุ ข)	(350)	
เงินรับจากการขายอุปกรณ์	20	
ดอกเบี้ยรับ	200	
เงินปันผลรับ	<u>200</u>	
<b>เงินสดสุทธิใช้ไปในกิจกรรมลงทุน</b>		<b>(480)</b>
<b>กระแสเงินสดจากกิจกรรมจัดหาเงิน</b>		
เงินรับจากการออกหุ้นทุน	250	
เงินรับจากการกู้ยืมระยะยาว	250	
จ่ายชำระหนี้สัญญาเช่าการเงิน	(90)	
จ่ายเงินปันผล * (ข)	<u>1,200</u>	
<b>เงินสดสุทธิใช้ไปในกิจกรรมจัดหาเงิน</b>		<b>(790)</b>
<b>เงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสดเพิ่มขึ้นสุทธิ</b>		<b>110</b>
<b>เงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด ณ วันต้นงวด (หมายเหตุ ค)</b>		<b><u>120</u></b>
<b>เงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด ณ วันสิ้นงวด (หมายเหตุ ค)</b>		<b><u>230</u></b>

\* (ข) รายการนี้อาจจะแสดงเป็นกระแสเงินสดจากกิจกรรมดำเนินงาน

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

**หมายเหตุประกอบงบกระแสเงินสด (ทั้งวิธีทางตรงและทางอ้อม)**

**ก. การซื้อบริษัทย่อย**

ในระหว่างปี กลุ่มของบริษัท ม ได้ซื้อบริษัทย่อย ย มูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ที่ซื้อและหนี้สินที่รับภาระมาของบริษัท ย. ปรากฏดังนี้

	หน่วย : บาท
เงินสด	40
สินค้าคงเหลือ	100
ลูกหนี้	100
ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์	650
เจ้าหนี้การค้า	(100)
หนี้สินระยะยาว	(200)
รวมราคาซื้อ	590
หัก เงินสดของบริษัทย่อย ย	(40)
กระแสเงินสดจ่ายในการซื้อสุทธิจากเงินสดที่ซื้อ	<u>550</u>

**ข. ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์**

ในระหว่างปี กลุ่มบริษัทได้ซื้อที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ซึ่งมีราคาต้นทุนรวม 1,250 บาท ซึ่ง 900 บาทซื้อโดยวิธีสัญญาเช่าการเงินและอีก 350 บาทจ่ายชำระเป็นเงินสด

**ค. เงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด**

เงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสดประกอบด้วยเงินสดในมือและยอดคงเหลือในธนาคาร และเงินลงทุนในตลาดเงิน  
เงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสดในงบกระแสเงินสดประกอบขึ้นจากรายการในงบดุลดังนี้

	หน่วย : บาท	
	<u>25-2</u>	<u>25-1</u>
เงินสดในมือและยอดคงเหลือในธนาคาร	40	25
เงินลงทุนระยะสั้น	190	135
เงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสดตามที่เสนอมาก่อน	230	160
ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงในอัตราแลกเปลี่ยน	—	(40)
เงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสดที่ปรับยอดใหม่	<u>230</u>	<u>120</u>

เงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด ณ วันสิ้นงวดรวมยอดเงินฝากในธนาคารของบริษัทย่อยจำนวนเงิน 100 บาท ซึ่งเป็นจำนวนที่ไม่อาจจะโอนมายังบริษัทใหญ่ได้โดยอิสระ เนื่องจากข้อจำกัดในการแลกเปลี่ยน

กลุ่มของบริษัทมีวงเงินสินเชื่อที่ยังมิได้เบิกใช้เป็นเงิน 2,000 บาท ในจำนวนนี้ 700 บาท จะเบิกใช้ได้เฉพาะการขยายงานในอนาคตเท่านั้น

ง. ข้อมูลเกี่ยวกับส่วนงาน

	ส่วนงาน ก	ส่วนงาน ข	หน่วย : บาท รวม
<b>กระแสเงินสด :</b>			
กิจกรรมดำเนินงาน	1,520	(140)	1,380
กิจกรรมลงทุน	(640)	160	(480)
กิจกรรมจัดหาเงิน	(570)	(220)	(790)
	<u>310</u>	<u>(200)</u>	<u>110</u>

การเสนองบกระแสเงินสดอีกวิธีหนึ่ง ( โดยวิธีทางอ้อม )

ตามวิธีทางอ้อม กำไรจากการดำเนินงานก่อนการเปลี่ยนแปลงในเงินทุนหมุนเวียน อาจแสดงดังนี้

		หน่วย : บาท
รายได้ไม่รวมรายได้จากเงินลงทุน	30,650	
ค่าใช้จ่ายดำเนินงานไม่รวมค่าเสื่อมราคา	<u>(26,910)</u>	
กำไรจากการดำเนินงานก่อนการเปลี่ยนแปลง ในเงินทุนหมุนเวียน		<u>3,740</u>

**ภาคผนวก 2**

ภาคผนวกนี้จัดทำขึ้นเพื่อเป็นแนวทางเท่านั้น ซึ่งไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้

**งบกระแสเงินสดสำหรับกิจการที่เป็นสถาบันการเงิน**

- (1) ตัวอย่างนี้แสดงเฉพาะจำนวนเงินของงวดปัจจุบันเท่านั้น แต่ให้พึงสังวรณว่า ตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 35 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง การนำเสนองบการเงิน กำหนดให้แสดงจำนวนเงินของงวดปีก่อนเป็นตัวเลขเปรียบเทียบกับ
- (2) ตัวอย่างการแสดงกระแสเงินสดโดยวิธีทางตรง

หน่วย : บาท

25-2

**กระแสเงินสดจากกิจกรรมดำเนินงาน**

ดอกเบีย้และค่าธรรมเนียมรับ	28,447	
ดอกเบีย้จ่าย	(23,463)	
ลูกหนี้เงินกู้ตัดจำหน่ายได้รับคืน	237	
เงินสดจ่ายแก่ลูกจ้างและเจ้าหน้าที่การค้า	(997)	
	4,224	
(เพิ่ม) ลดในสินทรัพย์ดำเนินงาน		
เงินทุนระยะสั้น	(650)	
เงินฝากที่รักษาไว้ตามข้อกำหนดของกฎหมาย	234	
ลูกหนี้เงินกู้ยืม	(288)	
ลูกหนี้บัตรเครดิตเพิ่มขึ้นสุทธิ	(360)	
หลักทรัพย์อื่นเปลี่ยนมือได้ระยะสั้น	(120)	
เพิ่ม (ลด) ในหนี้สินดำเนินงาน		
เงินรับฝากจากลูกค้า	600	
บัตรเงินฝาก	(200)	
เงินสดสุทธิจากกิจกรรมดำเนินงานก่อนภาษีเงินได้	3,440	
ภาษีเงินได้จ่าย	(100)	
เงินสดสุทธิจากกิจกรรมดำเนินงาน		3,340

**กระแสเงินสดจากกิจกรรมลงทุน**

ขายบริษัท กขค จำกัด (บริษัทย่อย)	50
เงินปันผลรับ	200
ดอกเบีย้รับ	300
เงินสดรับจากการขายเงินลงทุนระยะยาว	1,200
ซื้อหลักทรัพย์เพื่อการลงทุน	(600)

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

ซื้อที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์	(500)	
เงินสดสุทธิจากกิจกรรมลงทุน		650
<b>กระแสเงินสดจากกิจกรรมจัดหาเงิน</b>		
ออกหุ้นเพิ่ม	1,000	
บริษัทย่อยออกหุ้นบริมสิทธิ์เพิ่ม	800	
จ่ายเงินกู้ยืมระยะยาว	(200)	
เงินกู้ยืมอื่นลดลงสุทธิ	(1,000)	
เงินปันผลจ่าย	(400)	
เงินสดสุทธิจากกิจกรรมจัดหาเงิน		200
ผลกระทบจากอัตราแลกเปลี่ยนในเงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด		600
<b>เงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสดเพิ่มขึ้นสุทธิ</b>		<b>4,790</b>
<b>เงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด ณ วันต้นรอบระยะเวลาบัญชี</b>		<b>4,050</b>
<b>เงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด ณ วันสิ้นรอบระยะเวลาบัญชี</b>		<b>8,840</b>