

สมเด็จพระศรีสวรินทิรา บรมราชเทวี
บุคคลสำคัญของโลก



วารสารวิชาการ
ปีที่ ๑ ฉบับที่ ๓
พ.ศ. ๒๕๓๖

วารสารวิชาการศรีปทุม **ช ล บ ฐ**

Sripatum Chonburi Journal



ISSN 1686-5715



สารบัญ

บทบรรณาธิการ

สมเด็จพระศรีสวรินทิรา บรมราชเทวี พระพันวัสสาอัยยิกาเจ้า บุคคลสำคัญของโลก

อาจารย์สุนันท์ อยู่คงดี	1-10
ผลกระทบจากภายนอก และสิทธิในทรัพย์สิน	
ผู้ช่วยศาสตราจารย์ประภัสสร คำสวัสดิ์	11-18
การประเมินหลักสูตรบัณฑิต มหาวิทยาลัยศรีปทุม หลักสูตรปรับปรุงพุทธศักราช 2541	
และหลักสูตรปรับปรุงพุทธศักราช 2546: ศึกษาเฉพาะวิทยาเขตชลบุรี	
ผู้ช่วยศาสตราจารย์จิรพงษ์ จันทร์งาม และคณะ	19-26
คุณลักษณะที่พึงประสงค์ของนักศึกษาฝึกงาน สาขาวิชาภาษาอังกฤษสื่อสารธุรกิจตามความต้องการของสถานประกอบการ	
Hope Christina H. Deita และอาจารย์อาคม เผือกจันทิก	27-33
การประเมินหลักสูตรศิลปศาสตรบัณฑิต สาขาวิชาภาษาอังกฤษสื่อสารธุรกิจ มหาวิทยาลัยศรีปทุม หลักสูตรปรับปรุง	
พุทธศักราช 2541: ศึกษาเฉพาะวิทยาเขตชลบุรี	
รองศาสตราจารย์กาญจนา มณีแสง, รัตมีพร พยุงพงษ์ และพิชญา ทองอยู่เย็น	34-39
การประเมินหลักสูตรนิเทศศาสตรบัณฑิต มหาวิทยาลัยศรีปทุม หลักสูตรปรับปรุงพุทธศักราช 2541 และหลักสูตร	
ปรับปรุงพุทธศักราช 2546: ศึกษาเฉพาะวิทยาเขตชลบุรี	
อาจารย์กฤษณ์ดิษฐ์ รักษาคำ, อาจารย์เยาวนารถ พันธุ์เพ็ง และรัตมีพร พยุงพงษ์	40-45
✓ การจัดทำกระแสเงินสดรวม	
ผู้ช่วยศาสตราจารย์รองเอก วรรณพฤกษ์	46-56
รูปแบบการประสบความสำเร็จที่ยั่งยืนของผู้ประกอบการรายย่อย ในภาคตะวันออกเฉียงเหนือตอนบนประเทศไทย	
ดร.ณัฐ อมรภิญโญ	57-66
การพัฒนารูปแบบการเรียนรู้บูรณาการแนวคิดจิตวิทยาร่วมสมัยเพื่อเสริมสร้างจิตสำนึกและคุณธรรมแก่นักเรียนมัธยมศึกษาตอนต้น	
น้ำทิพย์ งามสุทธา	67-72
การสร้างและตรวจสอบยืนยันตัวชี้วัดในพันธกิจการบริหารทรัพยากรมนุษย์ของอุตสาหกรรมการผลิตที่ใช้แรงงาน	
เป็นหลักในประเทศไทย	
ภิราช รัตนันต์	73-81
ผลของการจัดกิจกรรมการเล่นทานประกอบการใช้คำถามที่มีต่อทักษะการคิดวิเคราะห์ของเด็กปฐมวัย	
พรรณทิพา มีสาวงษ์	82-86
การทำข่าวข้ามสื่อ: กรณีศึกษา การทำข่าวให้กับสถานีวิทยุโทรทัศน์แห่งประเทศไทย โดยหนังสือพิมพ์โพสต์ทูเดย์	
เบญจมาศ เลิศไพบูลย์	87-95
ผลการจัดกิจกรรมการเรียนรู้โดยใช้หลักการประเมินแบบเสริมพลังที่มีต่อผลสัมฤทธิ์ทางการเรียน วิชาคณิตศาสตร์และ	
เจตคติต่อวิชาคณิตศาสตร์ของนักเรียนชั้นมัธยมศึกษาปีที่ 3	
ปัทมา ภูระหงษ์	96-102
ปัญหาทางกฎหมายเกี่ยวกับความรับผิดทางอาญาของผู้จัดการนิติบุคคลหมู่บ้านตามพระราชบัญญัติการจัดสรรที่ดิน	
พุทธศักราช 2543	
ร้อยตำรวจตรีธิเรก พิมพ์า	103-110
ปัญหาและอุปสรรคทางกฎหมายเกี่ยวกับความรับผิดทางละเมิดของผู้ประกอบการบริการสาธารณะด้านการขนส่ง	
ภายใต้การควบคุมของกรมการขนส่งทางบก	
ร้อยตำรวจเอกองชัย จันทร์กระจำง	111-119
การบริหารองค์กรที่ส่งผลกระทบต่อความสุขในการทำงานและประสิทธิภาพในการปฏิบัติงานของพนักงาน ระดับปฏิบัติการ:	
กรณีศึกษา บริษัทผลิตชิ้นส่วนยานยนต์ในนิคมอุตสาหกรรมอมตะนคร จังหวัดชลบุรี	
บุญฤทธิ์ พูลสวัสดิ์	120-126
ปัญหาและอุปสรรคการบังคับใช้พระราชบัญญัติระเบียบบริหารราชการเมืองพัทยา พ.ศ. 2542	
จักรกฤษ ช่อนกลิ่น	127-134
ปริวรรคหนังสือ: สมเด็จพระพันวัสสาอัยยิกาเจ้า	
อาจารย์นพวรรณ ยุติธรรม	135-143
ขั้นตอนการนำเสนอบทความวิชาการหรืองานวิจัยเพื่อตีพิมพ์	
.....	144



การจัดทำงบกระแสเงินสดรวม

A PREPARATION OF CONSOLIDATED STATEMENT OF CASH FLOWS

ผู้ช่วยศาสตราจารย์รองเอก วรรณพฤกษ์*
Asst.Prof. Rong-ek Varnaprx

บทคัดย่อ

งบการเงินเป็นรายงานทางการเงินที่เป็นประโยชน์ต่อผู้ใช้งบการเงินเพื่อการนำข้อมูลไปใช้ในการตัดสินใจเรื่องต่างๆ งบการเงินที่แตกต่างกันจะนำเสนอข้อมูลแก่ผู้ใช้งบการเงินที่ต่างกัน สำหรับงบกระแสเงินสดรวม (สำหรับบริษัทใหญ่และบริษัทย่อย) จะแสดงให้เห็นถึงการเคลื่อนไหวของเงินสดในแต่ละกิจกรรม เพื่อให้ทราบถึงสภาพคล่องของกิจการว่ามีการบริหารเงินสดอย่างไร โดยการจัดทำงบกระแสเงินสดรวมจะรายงานการเคลื่อนไหวของเงินสดที่กระทำต่อบริษัทภายนอกกลุ่มกิจการและนำเสนอการเคลื่อนไหวของเงินสดเป็น 3 กิจกรรมเหมือนกับงบกระแสเงินสดเฉพาะกิจการซึ่งประกอบด้วยกิจกรรมการดำเนินงาน กิจกรรมการลงทุน และกิจกรรมการจัดหาเงิน นอกจากนี้บทความนี้ยังนำเสนอตัวอย่างการจัดทำงบกระแสเงินสดรวม (สำหรับบริษัทใหญ่และบริษัทย่อย) รายงานทั้งวิธีทางตรงและวิธีทางอ้อม

คำสำคัญ: งบกระแสเงินสดรวม

ABSTRACT

Financial statement is a useful report in order to make a decision. Different financial statements are interpreted different information to users. A consolidated statement of cash flows statement presents a movement of cash through

the companies outside a group of entities under the control of a parent. It also presents a movement of cash on 3 activities consisted of operating activity, investment activity and financing activity as separated financial statements of the parent. Moreover, this article also presents an example of a preparation of consolidated statement of cash flows both in direct method and indirect method.

Keyword: consolidated statement of cash flows.

บทนำ

สภาพคล่องของกิจการเป็นสิ่งสำคัญในการดำเนินธุรกิจโดยเฉพาะอย่างยิ่งในช่วงเศรษฐกิจตกต่ำ เงินสดถือเป็นสินทรัพย์ที่มีสภาพคล่องสูงที่สุด หากกิจการบริหารเงินสดผิดพลาดอาจส่งผลกระทบต่อ การดำเนินธุรกิจทั้งทั้งงบการเงินของกิจการอาจแสดงผลกำไรสุทธิก็ตาม การขาดสภาพคล่องของกิจการ เช่น การไม่มีเงินสดเพียงพอสำหรับค่าใช้จ่ายต่าง ๆ หรือในทางตรงกันข้ามหากกิจการเก็บเงินสดไว้จำนวนมากเกินไปก็สะท้อนให้เห็นว่ากิจการไม่ได้นำเงินสดดังกล่าวไปก่อให้เกิดรายได้ต่อกิจการ (เฉลิมขวัญ ทรัพย์บุญยงค์, 2554, หน้า 111) ดังนั้นกิจการจะต้องบริหารเงินสดเพื่อให้เกิดประโยชน์สูงสุดแก่กิจการ ทั้งนี้ผู้ใช้งบการเงินจะสามารถทราบถึงสภาพคล่อง

*ผู้ช่วยศาสตราจารย์ คณะบัญชี มหาวิทยาลัยศรีปทุม

และประสิทธิภาพของการบริหารเงินสดได้จากการ
นำเสนองบกระแสเงินสดของกิจการ

ในการพิจารณาสภาพคล่องรวมทั้งผลการ
บริหารเงินสดของกิจการที่สามารถเข้าควบคุมกิจการ
อีกแห่งหนึ่งได้นั้น จะพิจารณาจากงบกระแสเงินสดรวม
(ระหว่างบริษัทใหญ่และบริษัทย่อย) ซึ่งเป็นการแสดง
รายการที่เกี่ยวข้องกับบุคคล/กิจการภายนอกกลุ่ม
กิจการ เพื่อให้ทราบว่าการบริหารเงินสดในแต่ละกิจกรรม
ก่อให้เกิดกระแสเงินสดสุทธิเท่าใดและกิจการ(ทั้งบริษัท
ใหญ่และบริษัทย่อย) ได้มีการรับจ่ายเงินสดในแต่ละ
กิจกรรมอย่างไร โดยตามมาตราฐานการบัญชีฉบับที่
27 (ปรับปรุง 2552) เรื่องงบการเงินรวมและงบการเงิน
เฉพาะกิจการ ระบุว่า บริษัทใหญ่ถือว่ามีอำนาจควบคุม
กิจการอื่นแม้จะมีอำนาจในการออกเสียงกึ่งหนึ่งหรือ
น้อยกว่า หากสามารถเข้าไปกำหนดนโยบายทางการเงิน
มีอำนาจในการแต่งตั้งหรือถอดถอนบุคคลส่วน
ใหญ่ สามารถมีอำนาจในการออกเสียงส่วนใหญ่ในที่
ประชุมคณะกรรมการบริษัทหรือคณะผู้บริหารอื่น
ที่มีอำนาจในการควบคุมกิจการแห่งนั้น (สภาวิชาชีพ
บัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์, 2552) นั้นหมายความว่า
กิจการที่มีอำนาจในการควบคุมจะมีสถานภาพเป็น
บริษัทใหญ่ และอีกกิจการหนึ่งที่ถูกควบคุมจะมี
สถานภาพเป็นบริษัทย่อย ในทางบัญชีจะถือว่าทั้ง 2
กิจการนั้นเป็นหน่วยงานเชิงเศรษฐกิจหน่วยงานเดียว
กัน ณ วันสิ้นงวดบัญชีจะต้องมีการจัดทำงบการเงิน
รวม ทั้งนี้สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์
(2552) ได้ระบุในมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 1 (ปรับปรุง
2552) เรื่องการนำเสนองบการเงินซึ่งกล่าวว่างบการเงิน
ฉบับสมบูรณ์ประกอบด้วย

- งบแสดงฐานะการเงิน ณ วันสิ้นงวด
- งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จสำหรับงวด
- งบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้น
สำหรับงวด
- งบกระแสเงินสดสำหรับงวด
- หมายเหตุประกอบงบการเงิน และ
- งบแสดงฐานะการเงิน ณ วันต้นงวดของ

งวดที่นำมาเปรียบเทียบกับงวดแรกสุด เมื่อกิจการได้นำ
นโยบายการบัญชีมาถือปฏิบัติย้อนหลังหรือการปรับ

งบการเงินย้อนหลัง หรือเมื่อกิจการมีการจัดประเภท
รายการในงบการเงินใหม่

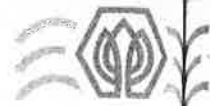
ดังนั้น ณ วันสิ้นงวดบัญชี บริษัทใหญ่จะต้อง
จัดทำงบกระแสเงินสดรวมเพื่อสะท้อนให้ผู้ใช้งบ
การเงินทราบถึงสภาพคล่องของกิจการในภาพรวม
(บริษัทใหญ่และบริษัทย่อย) ว่ามีกระแสเงินสดสุทธิ
ในแต่ละกิจกรรมเป็นอย่างไร และสะท้อนถึงประสิทธิภาพ
การบริหารเงินสดของกิจการในภาพรวมอย่างไร
บทความนี้กล่าวถึงการจัดทำงบกระแสเงินสด
รวมระหว่างบริษัทใหญ่และบริษัทย่อยว่ามีหลักการ
และวิธีการในการจัดทำงบกระแสเงินสด การตัดรายการ
ระหว่างบริษัทใหญ่และบริษัทย่อยรายการใดบ้าง
เพื่อจัดทำงบกระแสเงินสดรวมสำหรับงวด พร้อมทั้ง
ตัวอย่างการจัดทำงบกระแสเงินสดรวมทั้งวิธีทางตรง
และวิธีทางอ้อม

วัตถุประสงค์

เพื่อให้ทราบถึงหลักและวิธีการในการจัดทำ
งบกระแสเงินสด การตัดรายการระหว่างบริษัทใหญ่และ
บริษัทย่อยเพื่อจัดทำงบกระแสเงินสดรวมสำหรับงวด
รวมทั้งควรมีการบวกลบหรือหักรายการใดออกจาก
กำไรสุทธิในงวดบัญชีบ้าง หากรายการดังกล่าวไม่ถึง
ว่าเป็นรายการที่เกี่ยวข้องกับการรับจ่ายเงินสด ทั้งนี้
ยังได้แสดงตัวอย่างการกระทบรายการเพื่อจัดทำ
งบกระแสเงินสดรวมสำหรับบริษัทใหญ่และบริษัทย่อย
สำหรับงวด โดยมีตัวอย่างรายงานงบกระแสเงินสด
รวมทั้งวิธีทางตรงและวิธีทางอ้อม

การจัดทำงบกระแสเงินสด

สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์(2552)
ได้ระบุในมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 7 (ปรับปรุง 2552)
เรื่อง งบกระแสเงินสด สรุปได้ว่า งบกระแสเงินสดเป็น
งบการเงินที่แสดงการเคลื่อนไหว (การเข้าและออก)
ของเงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด ทั้งนี้ตาม
มาตรฐานการบัญชีฉบับดังกล่าวได้ให้นิยามศัพท์
เงินสด หมายถึง เงินสดในมือและเงินฝากธนาคารที่
ต้องจ่ายคืนเมื่อทวงถาม และรายการเทียบเท่าเงินสด
หมายถึง เงินลงทุนระยะสั้นที่มีสภาพคล่องสูง ซึ่งพร้อม



ที่จะเปลี่ยนเป็นเงินสดในจำนวนที่ทราบได้ และมีความเสี่ยงที่ไม่มีนัยสำคัญต่อการเปลี่ยนแปลงในมูลค่า

นอกจากนั้นในการแสดงการเคลื่อนไหวของกระแสเงินสดในงบกระแสเงินสดนั้นจะต้องจำแนกกระแสเงินสดเป็นแต่ละกิจกรรม ซึ่งแบ่งได้ 3 กิจกรรม ประกอบด้วย กิจกรรมการดำเนินงาน กิจกรรมการลงทุน และกิจกรรมการจัดหาเงิน ทั้งนี้รายการที่ไม่เกี่ยวกับการเคลื่อนไหวของกระแสเงินสดไม่ต้องนำเสนอในงบกระแสเงินสด เช่น การซื้อที่ดินเป็นเงินสด การซื้ออุปกรณ์สำนักงานโดยชำระเป็นตั๋วสัญญาใช้เงิน เป็นต้น เพราะไม่ได้ทำให้กระแสเงินสดของกิจการมีการเคลื่อนไหวเพิ่มหรือลดแต่อย่างใด รวมทั้งสภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์ (2552, หน้า 4) ได้นิยามศัพท์ กิจกรรมการดำเนินงาน หมายถึง กิจกรรมหลักที่ก่อให้เกิดรายได้ของกิจการ และกิจกรรมอื่นที่มีใช้กิจกรรมการลงทุนหรือกิจกรรมการจัดหาเงิน ซึ่งอาจกล่าวได้ว่าในกิจกรรมการดำเนินงานจะแสดงการเคลื่อนไหวของเงินสดที่เกี่ยวข้องกับรายได้และค่าใช้จ่ายของกิจการที่มีผลกระทบต่อกำไรสุทธิสำหรับปีในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จของกิจการ เช่น กระแสเงินสดรับจากการขายสินค้าหรือรับรายได้ค่าบริการเป็นเงินสด กระแสเงินสดจ่ายสำหรับการจ่ายค่าวัตถุดิบ เงินเดือน ค่าใช้จ่ายดำเนินงานเป็นเงินสด เป็นต้น กิจกรรมการลงทุน หมายถึง การได้มาและจำหน่ายสินทรัพย์ระยะยาวและเงินลงทุนอื่น ซึ่งไม่รวมอยู่ในรายการเทียบเท่าเงินสด ซึ่งอาจกล่าวได้ว่าในกิจกรรมการลงทุนจะแสดงการเคลื่อนไหวของเงินสดที่เกี่ยวข้องกับการซื้อและการขายสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนหรือเงินลงทุนอื่นเป็นเงินสดนั่นเอง เช่น กระแสเงินสดรับจากการขายเงินลงทุนระยะยาวเป็นเงินสด กระแสเงินสดจ่ายจากการซื้อที่ดินเป็นเงินสด เป็นต้น กิจกรรมการจัดหาเงิน หมายถึง กิจกรรมที่มีผลให้เกิดการเปลี่ยนแปลงในขนาดและองค์ประกอบของส่วนของผู้ถือหุ้นและส่วนของการกู้ยืมของกิจการ ซึ่งอาจกล่าวได้ว่าในกิจกรรมการจัดหาเงินจะแสดงการเคลื่อนไหวของเงินสดที่เกี่ยวข้องกับการจัดหาเงินทุน และการจ่ายชำระคืนเงินทุน เช่น กระแสเงินสดรับจากการออกหุ้นสามัญเพิ่มทุน การกู้ยืมเงินทั้งระยะสั้น

และระยะยาวเป็นเงินสด กระแสเงินสดจ่ายจากการจ่ายเงินปันผล การไถ่ถอนหุ้นกู้เป็นเงินสด เป็นต้น อย่างไรก็ตาม การจัดทำงบกระแสเงินสดสามารถทำได้ 2 วิธีคือ

1. **วิธีทางตรง (direct method)** เป็นวิธีที่แสดงการเคลื่อนไหวของเงินสดตามลักษณะของรายการหลักที่สำคัญ (สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์, 2552, หน้า 8) โดยทั้ง 3 กิจกรรม ไม่ว่าจะเป็นกิจกรรมการดำเนินงาน กิจกรรมการลงทุน และกิจกรรมการจัดหาเงิน จะแสดงกระแสเงินสดที่ไหลเข้าและออกจากกิจการว่าเกิดจากรายการคำเรื่องใดบ้าง

2. **วิธีทางอ้อม (indirect method)** เป็นวิธีที่แสดงกำไรหรือขาดทุนของกิจการแล้วกระทบด้วยรายได้หรือค่าใช้จ่ายที่ไม่อยู่ในเกณฑ์กับเงินสด รวมทั้งการเคลื่อนไหวของเงินสดที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินงานตามปกติของกิจการซึ่งจะแสดงข้อมูลดังกล่าวในกิจกรรมการลงทุน จากนั้นจะแสดงการเคลื่อนไหวของเงินสดในกิจกรรมการลงทุนและกิจกรรมการจัดหาเงินตามกระแสเงินสดที่ไหลเข้าและออกของแต่ละกิจกรรมตามลำดับ

กล่าวโดยสรุปการจัดทำงบกระแสเงินสดไม่ว่าจะโดยวิธีใดจะแสดงผลลัพธ์ (กระแสเงินสดสุทธิ) ที่เท่ากัน เพียงแค่รูปแบบในการนำเสนอของกิจกรรมการดำเนินงานเท่านั้นที่แตกต่างกัน ส่วนการนำเสนอการเคลื่อนไหวของเงินสดในกิจกรรมการลงทุนและกิจกรรมการจัดหาเงินไม่มีความแตกต่างกัน

การจัดทำงบกระแสเงินสดรวม

ในการจัดทำงบกระแสเงินสดรวมนั้นกิจการจะต้องใช้ข้อมูลจากงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จรวมและงบแสดงฐานะการเงินรวมเปรียบเทียบ รวมทั้งจะต้องทราบรายละเอียดเกี่ยวกับการเคลื่อนไหวของบัญชีเงินสดและเงินฝากธนาคาร รายการเทียบเท่าเงินสด ค่าเสื่อมราคา การตัดจ่ายค่าใช้จ่าย กำไร (ขาดทุน) จากการขายสินทรัพย์ กำไรสุทธิของส่วนของผู้ถือหุ้นส่วนน้อย รายละเอียดเกี่ยวกับการตั้งสำรองต่าง ๆ ณ วันสิ้นงวดบัญชี เช่น ค่าเผื่อนี้สงสัยจะสูญ ค่า

การ
เสด
วิธีที่
ของ
ใน
กรรม
งทุน
นสด
ราคา

วิธีที่
ด้วย
วมทั้ง
มงาน
าวใน
เนไหว
จัดหา
แต่ละ

เงินสด
เงินสด
นอของ
วนการ
มการ
่างกัน

กิจการ
วมและ
งจะต้อง
องบัญชี
่าเงินสด
ขาดทุน)
งผู้ถือหุ้น
งต่าง ๆ
สูญ ค่า

เมื่อการด้อยค่าของสินทรัพย์ รวมทั้งรายการที่ไม่ใช่เงินสด เช่น การซื้อสินทรัพย์โดยออกหุ้นทุนหรือออกตั๋วสัญญาใช้เงิน การจ่ายหุ้นปันผล เป็นต้น (ดูบัญชีวงวนชาติ และวรรคกัณฑ์ ทูมมานนท์, 2550, หน้า 438-439)

การจัดทำงบกระแสเงินสดรวมวิธีทางอ้อม กิจกรรมการดำเนินงานต้องเริ่มจากยอดกำไรสุทธิรวม (จากงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จรวมระหว่างบริษัทใหญ่และบริษัทย่อย) ประจํางวดแล้วปรับปรุงให้กำไรสุทธิดังกล่าวอยู่ในเกณฑ์เงินสด เช่น ค่าเสื่อมราคา รายการตัดบัญชีต่าง ๆ เหมือนการจัดทำงบกระแสเงินสดตามปกติ แต่ต้องทำการบวก (หัก) กำไรสุทธิ (ขาดทุนสุทธิ) ของผู้ถือหุ้นส่วนน้อย ซึ่งรายการดังกล่าวถือเป็นรายการที่ไม่ได้รับ/จ่ายเงินสดจริง นอกจากนี้ในกรณีที่บริษัทใหญ่ซื้อหุ้นสามัญจากบริษัทย่อยอาจไม่มีการจ่ายเงินสดระหว่างกันจริง ดังนั้นรายการดังกล่าวจะไม่ถือเป็นเงินสดจ่ายในกิจกรรมการลงทุน (ธารินี พงศ์สุพัฒน์, 2552, หน้า 4-24) การจัดทำงบกระแสเงินสดรวมวิธีทางอ้อมสามารถสรุปได้ดังนี้

กิจกรรมการดำเนินงาน

1. เริ่มต้นจากยอดกำไรสุทธิรวมสำหรับงวด และต้องปรับกำไรดังกล่าวให้อยู่ในเกณฑ์เงินสด เช่น

กำไรสุทธิรวม	xx
บวก ค่าเสื่อมราคา	xx
ค่าใช้จ่ายตัดจำหน่าย	xx
หนี้สงสัยจะสูญ	xx
กำไรสุทธิของส่วนของผู้ถือหุ้นส่วนน้อย	xx
	xx

2. บวก/หัก การเปลี่ยนแปลงในสินทรัพย์หมุนเวียนและหนี้สินหมุนเวียน โดยเปรียบเทียบยอดสินทรัพย์หมุนเวียนและหนี้สินหมุนเวียน 2 ปีเปรียบเทียบ นั่นคือ
 - หากสินทรัพย์หมุนเวียนเพิ่มขึ้น (ลดลง) แสดงว่ากระทบทำให้เงินสดลดลง (เพิ่มขึ้น)
 - หากหนี้สินหมุนเวียนเพิ่มขึ้น (ลดลง) แสดงว่ากระทบทำให้เงินสดเพิ่มขึ้น (ลดลง)

กิจกรรมการลงทุน ให้นำเสนอรายการแบ่งเป็น

1. รายการที่ทำให้กระแสเงินสดเพิ่มขึ้น เช่น

การขายสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนให้กิจการภายนอกกลุ่มกิจการเป็นเงินสด เป็นต้น

2. รายการที่ทำให้กระแสเงินสดลดลง เช่น การซื้อสินทรัพย์หมุนเวียนจากกิจการภายนอกกลุ่มกิจการเป็นเงินสด เป็นต้น

กิจกรรมการจัดหาเงิน ให้นำเสนอรายการแบ่งเป็น

1. รายการที่ทำให้กระแสเงินสดเพิ่มขึ้น เช่น การออกหุ้นสามัญเพิ่มเติมเป็นเงินสด การออกหุ้นกู้เป็นเงินสด เป็นต้น
2. รายการที่ทำให้กระแสเงินสดลดลง เช่น การซื้อหุ้นคืน การไถ่ถอนหุ้นกู้คืน การจ่ายเงินปันผลของบริษัทใหญ่ รวมทั้งการจ่ายเงินปันผลของบริษัทย่อย (เฉพาะในส่วนที่บริษัทย่อยจ่ายให้ผู้ถือหุ้นส่วนน้อย) เป็นเงินสด เป็นต้น

การจัดทำงบกระแสเงินสดรวมวิธีทางตรง กิจกรรมการดำเนินงานจะแสดงเงินสดรับและเงินสดจ่ายที่ได้รับและจ่ายจริงเป็นเงินสดที่เกี่ยวกับการดำเนินงานตามปกติของกิจการ (บริษัทใหญ่และบริษัทย่อย) โดยหลักการจัดทำจะเป็นเช่นเดียวกับการจัดทำงบกระแสเงินสดเฉพาะของบริษัทวิธีทางตรงตามปกติ เช่น

1. เงินสดรับจากลูกค้า นั่นคือรายการขาย

- สินค้าเป็นเงินสดในระหว่างงวด ได้มาจาก
- | | |
|---|-----------|
| รายได้ขาย (จากงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จรวม)- | |
| ตามเกณฑ์คงค้าง | xx |
| บวก ลูกหนี้การค้าต้นงวด / ตัวเงินรับต้นงวด* | xx |
| หัก ลูกหนี้การค้าปลายงวด / ตัวเงินรับปลายงวด* | xx |
| รายได้ขายเป็นเงินสด | xx |
- *ต้องเป็นกรณีรับตัวเงินรับจากการขายสินค้า

2. เงินสดจ่ายซื้อสินค้า

- ต้นทุนขาย (จากงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จรวม)-
- | | |
|---|----|
| ตามเกณฑ์คงค้าง | xx |
| หัก สินค้าคงเหลือต้นงวด | xx |
| บวก สินค้าคงเหลือปลายงวด | xx |
| ยอดซื้อตามเกณฑ์คงค้าง | xx |
| บวก เจ้าหนี้การค้าต้นงวด / ตัวเงินจ่ายต้นงวด* | xx |
| หัก เจ้าหนี้การค้าปลายงวด/ตัวเงินจ่ายปลายงวด* | xx |



ยอดซื้อเป็นเงินสด xx
 *ต้องเป็นกรณีออกตัวเงินจ่ายเพื่อซื้อสินค้า

3. เงินสดจ่ายค่าใช้จ่าย

ค่าใช้จ่าย (จากงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จรวม)-
 ตามเกณฑ์คงค้าง xx
 บวก ค่าใช้จ่ายค้างจ่ายต้นงวด xx
 ค่าใช้จ่ายจ่ายล่วงหน้าปลายงวด xx
 หัก ค่าใช้จ่ายค้างจ่ายปลายงวด xx
 ค่าใช้จ่ายจ่ายล่วงหน้าต้นงวด xx
 ค่าใช้จ่ายเป็นเงินสด xx

สำหรับกิจกรรมการลงทุนและกิจกรรมการ
 จัดหาเงินให้เสนอเช่นเดียวกับงบกระแสเงินสดรวมวิธี
 ทางอ้อม

ตัวอย่างการจัดทำงบกระแสเงินสดรวม

เมื่อวันที่ 31 ธันวาคม 25X0 บริษัท พัทักษ์ จำกัด
 ซื้อหุ้นสามัญของบริษัท อัมพวา จำกัด จำนวน 90%
 ในการเข้าลงทุนซื้อหุ้นสามัญดังกล่าวเกิดส่วนเกิน
 ของราคาหุ้นที่สูงกว่าราคาตามบัญชีจำนวน
 20,000 บาท ซึ่งมาจากการที่บริษัท อัมพวา จำกัด
 ไม่ได้บันทึกสิทธิบัตร 20,000 บาท สิทธิบัตรจะให้
 ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจแก่กิจการเป็นเวลา 20 ปี
 นับจากวันที่ 31 ธันวาคม 25X0 และตัดค่าเสื่อม
 ราคาสิทธิบัตรด้วยวิธีเส้นตรง (ดูขงฎี สงวนชาติ
 และวรศักดิ์ ทุมมานนท์, 2550 หน้า 442-451, ธาวิณี
 พงศ์สุพัฒน์, 2552, หน้า 24-29)

บริษัท พัทักษ์ จำกัด และบริษัท อัมพวา จำกัด (บริษัทย่อย)

งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จรวม

สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 25X2

หน่วย:บาท

รายได้ขาย		512,000
หัก ต้นทุนขาย		(240,000)
กำไรขั้นต้น		272,000
บวก รายได้อื่น ๆ		
เงินปันผลรับจาก บจ. อัมพวา	18,000	
กำไรจากการขายที่ดิน	40,000	58,000
กำไรก่อนหักค่าใช้จ่าย		330,000
หัก ค่าใช้จ่ายในการขายและบริหาร		
ค่าเสื่อมราคา	(60,000)	
สิทธิบัตรตัดจำหน่าย	(1,000)	
เงินเดือน	(70,000)	
ค่าใช้จ่ายอื่น ๆ	(12,000)	(143,000)
กำไรก่อนส่วนของผู้ถือหุ้นส่วนน้อย		187,000
หัก กำไรสุทธิของส่วนของผู้ถือหุ้นส่วนน้อย		(12,000)
กำไรสุทธิรวม		175,000
ข้อมูลกำไรสะสม (ในงบการเงินรวม-สำหรับบริษัท พัทักษ์ จำกัด และบริษัท อัมพวา จำกัด (บริษัทย่อย))		
กำไรสะสมต้นงวด		100,000
บวก กำไรสุทธิรวม		175,000
หัก เงินปันผลจ่าย		(24,000)
กำไรสะสมปลายงวด		251,000

วม
จำกัด
90%
เกิน
นวน
จำกัด
จะให้
0 ปี
เสื่อม
ชาติ
ธารินี

บริษัท พิทักษ์ จำกัด และบริษัท อัมพวา จำกัด (บริษัทย่อย)

งบแสดงฐานะการเงินรวมเปรียบเทียบ

ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25X1 และ 25X2 เป็นดังนี้

หน่วย:บาท

รายการ	25X1	25X2
สินทรัพย์		
เงินสดและเงินฝากธนาคาร	200,000	335,000
ลูกหนี้การค้า	117,000	220,000
สินค้าคงเหลือ	101,000	150,000
ตัวเงินรับ	50,000	30,000
ที่ดิน	300,000	200,000
อาคารและอุปกรณ์	1,200,000	1,400,000
ค่าเสื่อมราคาสะสม	(830,000)	(890,000)
สิทธิบัตร	19,000	18,000
รวมสินทรัพย์	1,157,000	1,463,000
หนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น		
เจ้าหนี้การค้า	160,000	195,000
ตัวเงินจ่าย	40,000	50,000
หุ้นกู้	200,000	300,000
ทุนหุ้นสามัญ	600,000	600,000
กำไรสะสม	100,000	251,000
ส่วนของผู้ถือหุ้นส่วนน้อย	57,000	67,000
รวมหนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น	1,157,000	1,463,000

ข้อมูลเพิ่มเติม

1. ในระหว่างปี 25X2 บริษัท อัมพวา จำกัด ซื้อสินค้าจากบริษัทนอกกลุ่มกิจการโดยออกเป็นตัวเงินจ่ายจำนวน 10,000 บาท
2. ในระหว่างปี 25X2 บริษัท พิทักษ์ จำกัด ขายที่ดินให้บริษัทนอกกลุ่มกิจการในราคาทุน 100,000 บาท ขายเป็นเงินสด 140,000 บาท
3. ในระหว่างปี 25X2 บริษัท พิทักษ์ จำกัด รับ

ชำระหนี้ตัวเงินรับจากบริษัทนอกกลุ่มกิจการเป็นเงินสด จำนวน 20,000 บาท

4. ปี 25X2 บริษัท อัมพวา จำกัด มีกำไรสุทธิ 120,000 บาท และจ่ายเงินปันผลเป็นจำนวน 20,000 บาท เป็นเงินสด
5. ปี 25X2 บริษัท พิทักษ์ จำกัด จ่ายเงินปันผลจำนวน 24,000 บาท
6. ปี 25X2 บริษัท พิทักษ์ จำกัด ออกหุ้น

ผู้เป็นเงินสด 100,000 บาท

7. ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25X2 บริษัท อัมพวา

จำกัด ซื้ออุปกรณ์สำนักงานจากบริษัทนอกกลุ่มกิจการ

ในราคา 200,000 บาท

การจัดทำงบกระแสเงินสดรวม (วิธีทางอ้อม)

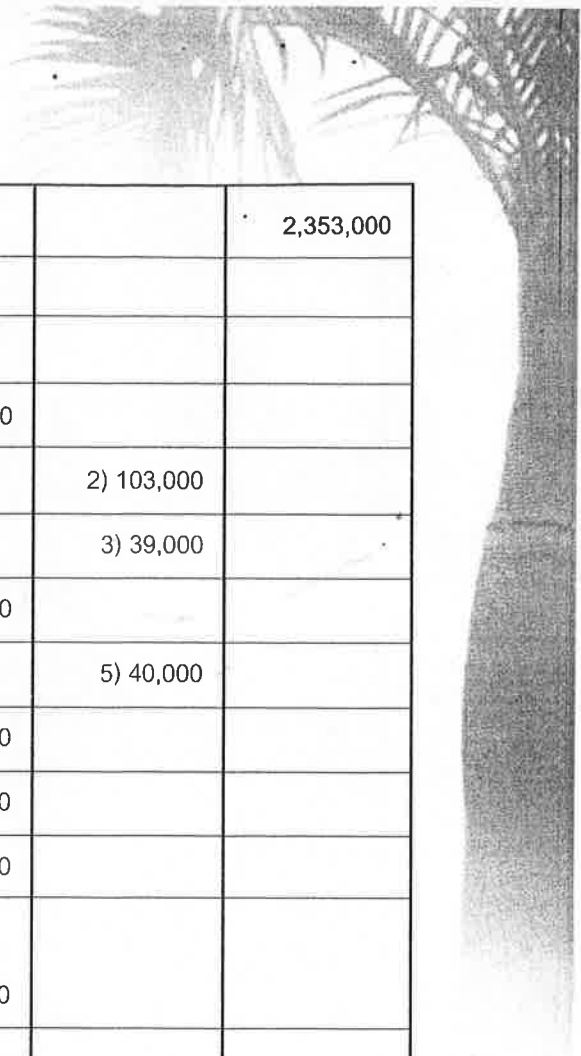
บริษัท พิทักษ์ จำกัดและบริษัทย่อย

กระดษทำกรงบกระแสเงินสดรวม

สำหรับปี สิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 25X2

หน่วย:บาท

รายการ	ยอดคงเหลือ 31 ธันวาคม X1	รายการระหว่างปี		ยอดคงเหลือ 31 ธันวาคม X2
		เดบิต	เครดิต	
เดบิต				
เงินสดและเงินฝากธนาคาร	200,000	14) 135,000		335,000
ลูกหนี้การค้า	117,000	2) 103,000		220,000
สินค้าคงเหลือ	101,000	,3) 49,000		150,000
ตัวเงินรับ	50,000		4) 20,000	30,000
ที่ดิน	300,000		5) 100,000	200,000
อาคารและอุปกรณ์	1,200,000	6) 200,000		1,400,000
สิทธิบัตร	19,000		7) 1,000	18,000
รวมเดบิต	1,987,000			2,353,000
เครดิต				
ค่าเสื่อมราคาสะสม	830,000		8) 60,000	890,000
เจ้าหนี้การค้า	160,000		9) 35,000	195,000
ตัวเงินจ่าย	40,000		3) 10,000	50,000
หุ้นกู้	200,000		10) 100,000	300,000
ทุนหุ้นสามัญ	600,000			600,000
กำไรสะสม	100,000	12) 24,000	1) 175,000	251,000
ส่วนของผู้ถือหุ้นส่วนน้อย	57,000	13) 2,000	11) 12,000	67,000



กิจการ

ย:บาท

เลือ
ม X2

000
000
000
000
000
000
000
000
000
000
000
000
000
000
000
000
000
000
000

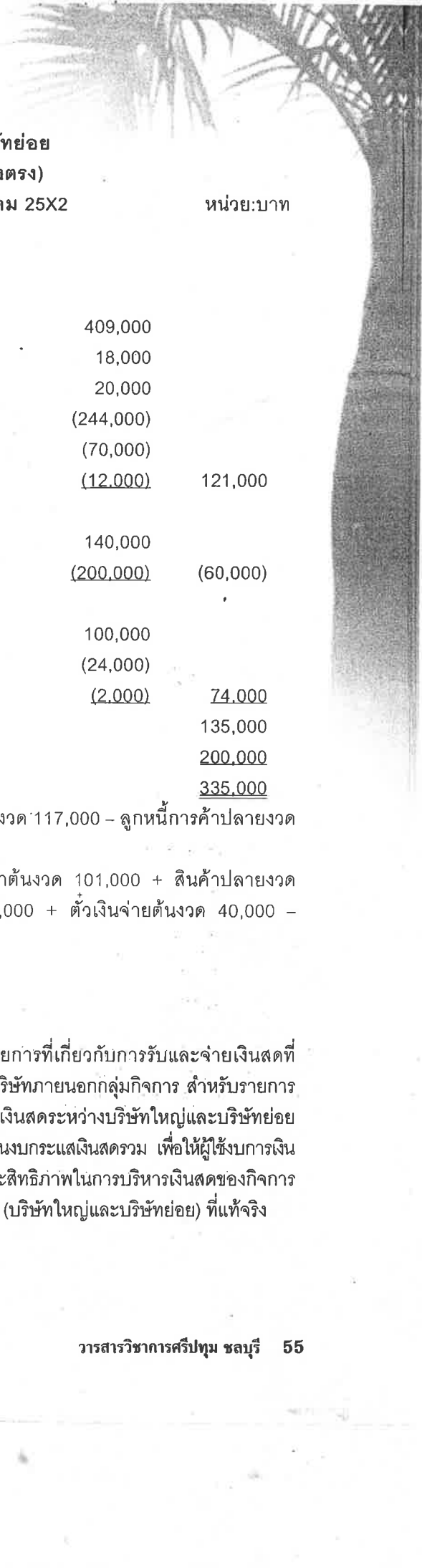
รวมเครดิต	1,987,000			2,353,000
ผลกระทบเงินสด				
กิจกรรมการดำเนินงาน				
กำไรสุทธิ		1) 175,000		
ลูกหนี้การค้าเพิ่ม			2) 103,000	
สินค้าคงเหลือเพิ่ม			3) 39,000	
ตัวเงินรับ		4) 20,000		
กำไรจากการขายที่ดิน			5) 40,000	
ค่าความนิยมตัดจำหน่าย		7) 1,000		
ค่าเสื่อมราคา		8) 60,000		
เจ้าหนี้การค้าเพิ่ม		9) 35,000		
กำไรสุทธิของส่วนของผู้ถือหุ้นส่วนน้อย		11) 12,000		
กิจกรรมการลงทุน				
ขายที่ดิน		5) 140,000		
ซื้ออุปกรณ์			6) 200,000	
กิจกรรมการจัดการเงิน				
ออกหุ้นกู้เพิ่ม		10) 100,000		
เงินปันผลจ่ายบริษัท พี			12) 24,000	
เงินปันผลจ่ายส่วนของผู้ถือหุ้นส่วนน้อย			13) 2,000	
รวม		1,084,000	949,000	
เงินสดเพิ่มขึ้นในระหว่างปี X2			14) 135,000	
		1,084,000	1,084,000	



บริษัท พัทพ์ จำกัดและบริษัทย่อย
งบกระแสเงินสดรวม (วิธีทางอ้อม)
สำหรับปี สิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 25X2

หน่วย:บาท

กระแสเงินสดจากกิจกรรมการดำเนินงาน		
กำไรสุทธิ	175,000	
ปรับปรุงกำไรสุทธิให้อยู่ในเกณฑ์เงินสด		
บวก (หัก)		
ค่าเสื่อมราคา	60,000	
สิทธิบัตรตัดจำหน่าย	1,000	
กำไรสุทธิของส่วนของผู้ถือหุ้นส่วนน้อย	12,000	
กำไรจากการขายที่ดิน	(40,000)	
บวก การเปลี่ยนแปลงในสินทรัพย์ หัก หมุนเวียนและหนี้สินหมุนเวียน		
ลูกหนี้การค้าเพิ่ม	(103,000)	
สินค้าคงเหลือเพิ่ม	(39,000)	
ตั้งเงินรับลด	20,000	
เจ้าหนี้การค้าเพิ่ม	<u>35,000</u>	121,000
กระแสเงินสดจากกิจกรรมการลงทุน		
ขายที่ดินเป็นเงินสด	140,000	
ซื้ออุปกรณ์เป็นเงินสด	(200,000)	(60,000)
กระแสเงินสดจากกิจกรรมการจัดหาเงิน		
ออกหุ้นกู้เพิ่ม	100,000	
เงินปันผลจ่ายของบริษัทใหญ่	(24,000)	
เงินปันผลจ่ายของบริษัทย่อย	<u>(2,000)</u>	<u>74,000</u>
กระแสเงินสดสุทธิระหว่างปี 25X2		135,000
บวก เงินสดต้นปี 25X2		<u>200,000</u>
เงินสดปลายปี 25X2		<u>335,000</u>



บริษัท พัทธ์กษ จำกัดและบริษัทย่อย
งบกระแสเงินสดรวม (วิธีทางตรง)
สำหรับปี สิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 25X2

บาท

หน่วย:บาท

กระแสเงินสดจากกิจกรรมการดำเนินงาน		
เงินสดรับจากลูกค้า*	409,000	
เงินปันผลรับจาก บจ. อัมพวา	18,000	
เงินสดรับชำระหนี้ค่าตัวเงินรับ	20,000	
หัก :		
เงินสดจ่ายซื้อสินค้า**	(244,000)	
เงินสดจ่ายเงินเดือน	(70,000)	
เงินสดจ่ายค่าใช้จ่ายอื่น ๆ	<u>(12,000)</u>	121,000
กระแสเงินสดจากกิจการการลงทุน		
ขายที่ดินเป็นเงินสด	140,000	
ซื้ออุปกรณ์เป็นเงินสด	<u>(200,000)</u>	(60,000)
กระแสเงินสดจากกิจกรรมการจัดการเงิน		
ออกหุ้นกู้เพิ่ม	100,000	
เงินปันผลจ่ายของบริษัท ใหญ่	(24,000)	
เงินปันผลจ่ายของบริษัทย่อย	<u>(2,000)</u>	74,000
กระแสเงินสดสุทธิระหว่างปี 25X2		135,000
บวก เงินสดต้นปี 25X2		<u>200,000</u>
เงินสดปลายปี 25X2		<u>335,000</u>

00

00)

000

000

000

000

* เงินสดรับจากลูกค้า = ขาย 512,000 + ลูกหนี้การค้าต้นงวด 117,000 - ลูกหนี้การค้าปลายงวด 220,000 = 409,000 บาท

** เงินสดจ่ายซื้อสินค้า = ต้นทุนขาย 240,000 - สินค้าต้นงวด 101,000 + สินค้าปลายงวด 150,000 + เจ้าหนี้ต้นงวด 160,000 - เจ้าหนี้ปลายงวด 195,000 + ตัวเงินจ่ายต้นงวด 40,000 - ตัวเงินจ่ายปลายงวด 50,000 = 244,000 บาท

สรุป

การจัดทำงบกระแสเงินสดรวม (สำหรับบริษัทใหญ่และบริษัทย่อย) มีหลักการจัดทำเหมือนกับงบกระแสเงินสดเฉพาะกิจการ ซึ่งแสดงการเคลื่อนไหวของเงินสดเป็น 3 กิจกรรม ประกอบด้วย กิจกรรมการดำเนินงาน กิจกรรมการลงทุน และกิจกรรมการจัดการเงิน โดยในการจัดทำงบกระแสเงินสดรวมนั้น

จะแสดงรายการที่เกี่ยวกับการรับและจ่ายเงินสดที่กระทำต่อบริษัทภายนอกกลุ่มกิจการ สำหรับรายการรับและจ่ายเงินสดระหว่างบริษัทใหญ่และบริษัทย่อย จะไม่แสดงในงบกระแสเงินสดรวม เพื่อให้ผู้ใช้งบการเงินทราบถึงประสิทธิภาพในการบริหารเงินสดของกิจการในภาพรวม (บริษัทใหญ่และบริษัทย่อย) ที่แท้จริง



บรรณานุกรม

เฉลิมขวัญ คุรุบุญยงค์. (2554). กิจกรรมที่เกี่ยวข้องกับการจัดทำงบกระแสเงินสดโดยวิธีทางอ้อม.

วารสารวิชาการ มหาวิทยาลัยหอการค้าไทย, 31(1), หน้า 110-122.

ดุษฎี สงวนชาติ และวรศักดิ์ ทูมมานนท์. (2550). *การบัญชีขั้นสูง 1*. กรุงเทพฯ: สำนักพิมพ์แห่งจุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย.

ธารินี พงศ์สุพัฒน์. (2552). *การบัญชีขั้นสูง 2*. กรุงเทพฯ: มหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์.

ศศิวิมล มีอำพล. (2552). *การบัญชีเพื่อการจัดการ*. กรุงเทพฯ: อินโฟเมนิ่ง.

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์. (2552). *มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 1, มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 7, มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 27 (ปรับปรุง 2552)* (ออนไลน์). เข้าถึงได้จาก: http://www.fap.or.th/st_accounting.ph [2555, 22 กรกฎาคม].

Beams, Floyd A., Anthony, Joseph H., Clement, Robin P., & Lowensohn, Suzanne H. (2009).

Advanced accounting (10 th ed.). Upper Saddle River, NJ: Pearson Education.
