

TAS 7



การจัดทำงบกระแสเงินสด งบกระแสเงินสดรวม

(ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 7)

Statement of Cash Flows Consolidated, Statement of Cash Flows



รองศาสตราจารย์ ดร.วรศักดิ์ กุมนานนท์
(สงวนลิขสิทธิ์)

TAS 7

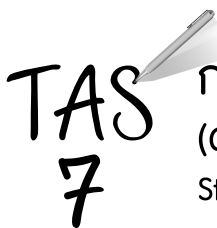


การจัดทำงบกระแสเงินสด งบกระแสเงินสดรวม

(ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 7)

Statement of Cash Flows Consolidated, Statement of Cash Flows





การจัดทำงบกระแสเงินสด งบกระแสเงินสดรวม (ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 7)

Statement of Cash Flows Consolidated, Statement of Cash Flows

โดย...รศ.ดร.วรศักดิ์ ทุมมานนท์

พิมพ์ครั้งที่ 1 : ตุลาคม 2564

จำนวน : 1,500 เล่ม

เจ้าของ : บริษัท ธรรมนิติ เพรส จำกัด
ที่ปรึกษา : ดร.รศ.ดร. วรศักดิ์ ทุมมานนท์
กองบรรณาธิการ : ณาตยา นาบนาค
พิสูจน์อักษร : จันทรีจิรา ช่อพร้อม
ออกแบบปก : สิทธิศักดิ์ บุญปวนิช
ออกแบบ-จัดรูปเล่ม : ปิติพัฒน์ อรุณารวิวัฒน์
ประสานงาน : ทิพสุคนธ์ วงษ์เมือง

จัดพิมพ์และจัดจำหน่ายโดย

บริษัท ธรรมนิติ เพรส จำกัด

178 อาคารธรรมนิติ ชั้น 4 ซอยเพิ่มทรัพย์ (ประชาชื่น 20) ถนนประชาชื่น

แขวงบางซื่อ เขตบางซื่อ กรุงเทพมหานคร 10800

ข้อมูลทางบรรณานุกรมของหอสมุดแห่งชาติ

วรศักดิ์ ทุมมานนท์.

การจัดทำงบกระแสเงินสด งบกระแสเงินสดรวม (ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 7)

Statement of Cash Flows Consolidated, Statement of Cash Flows.

-- กรุงเทพฯ : ธรรมนิติ เพรส, 2564. 286 หน้า.

1. งบการเงิน. 2. งบกระแสเงินสด. 3. การจัดการเงินสด. I. ชื่อเรื่อง.

657.3

ISBN 978-616-302-222-6

ได้รับอนุญาตจัดพิมพ์จากเจ้าของลิขสิทธิ์ถูกต้องตามกฎหมาย สงวนลิขสิทธิ์ตามพระราชบัญญัติลิขสิทธิ์ พ.ศ. 2537
(ห้ามคัดลอกหรือถ่ายสำเนาส่วนหนึ่งส่วนใดของหนังสือเล่มนี้โดยไม่ได้รับอนุญาต มิฉะนั้นจะถือว่ามีความผิดตามกฎหมาย)

สนใจเสนอผลงานเขียนเพื่อตีพิมพ์กับธรรมนิติ

บุคคลหรือองค์กรใดสนใจสั่งซื้อหนังสือเล่มนี้จำนวนมาก ติดต่อคุณลำปาง (081) 359-5041

คำนำ

เงินสดคือราชันไม่ใช่เรื่องใหม่ หากแต่กลายเป็นเรื่องที่มีความเกี่ยวข้องมากขึ้นในช่วงวิกฤตการเงินโลก สำหรับบางคนแล้วงบกระแสเงินสดถือเป็นข้อมูลที่สำคัญที่สุดในงบการเงินทั้งหมด นอกจากนี้ ยังถือเป็นส่วนหนึ่งของงบการเงินที่สมบูรณ์ของกิจการที่จัดทำบัญชีโดยใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (TFRS for PAES) โดยการจัดทำงบกระแสเงินสดจะต้องเป็นไปตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 7 เรื่อง งบกระแสเงินสด (ปรับปรุง 2562)

หนังสือเล่มนี้เขียนขึ้นโดยมีวัตถุประสงค์เพื่อเผยแพร่ความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 7 พร้อมยกตัวอย่างประกอบความเข้าใจข้อกำหนดต่างๆ นอกจากนี้ หนังสือเล่มนี้ยังครอบคลุมถึงเนื้อหาอันประกอบด้วย

1. ประเด็นการจัดประเภทรายการในงบกระแสเงินสด

2. การแก้ไขปรับปรุง IAS 7 Statement of Cash Flows ที่เสนอแนะโดยคณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ (The International Accounting Standards Board) ที่กำลังดำเนินการอยู่เป็น ส่วนหนึ่งของแผนการในการเสริมสร้างการสื่อสารในรายงานทางการเงินให้มีประสิทธิภาพยิ่งขึ้น

3. การจัดทำงบกระแสเงินสดโดยใช้กระดาษทำการ แหล่งข้อมูลที่ใช้ในการจัดทำงบกระแสเงินสด พร้อมทั้งตัวอย่างประกอบความเข้าใจการจัดทำงบกระแสเงินสด

ผู้เขียนขอกราบขอบพระคุณผู้ช่วยศาสตราจารย์วิภาดา ดันติประภา ที่เป็นแรงบันดาลใจสำคัญให้ผู้เขียนจัดทำหนังสือเล่มนี้ขึ้น ตลอดจนขอขอบพระคุณผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.สันสกฤต วิจิตรเลขการ และอาจารย์ ดร.พรพรรณ ดำรงค์สุชนิวัฒน์ เป็นอย่างยิ่งที่ทำให้คำปรึกษาผู้เขียนในหลายๆ ด้านในระหว่างจัดทำตัวอย่างประกอบความเข้าใจของหนังสือเล่มนี้

ผู้เขียนหวังว่าหนังสือเล่มนี้น่าจะเป็นประโยชน์แก่นักบัญชี ผู้บริหารกิจการ และผู้สนใจทั่วไปไม่มากนักน้อย หากมีข้อผิดพลาดประการใด ผู้เขียนขอน้อมรับไว้เพียงผู้เดียว และจะนำข้อคิดเห็นของผู้อ่านไปปรับปรุงในการจัดทำหนังสือเล่มนี้ในโอกาสต่อไป

รองศาสตราจารย์ ดร.วรศักดิ์ ทุมมานนท์

สารบัญ

1	ประโยชน์ของข้อมูลกระแสเงินสด เงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด และการนำเสนองบกระแสเงินสด	1-21
2	การแสดงผลเงินสดและกระแสเงินสดที่เป็นเงินตราต่างประเทศ	23-43
3	การจัดประเภทและการเปิดเผยจำนวนเงินของดอกเบี้ย เงินปันผล และภาษีเงินได้	45-65
4	เงินลงทุนในบริษัทย่อย บริษัทร่วมและการร่วมค้า การเปลี่ยนแปลง ส่วนได้เสียในความเป็นเจ้าของในบริษัทย่อยและธุรกิจอื่นและ การเปิดเผยส่วนได้เสียในกิจกรรมและกระแสเงินสดของกลุ่มกิจการ ที่เป็นของส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุม	67-85
5	รายการที่มีใช้เงินสด การเปลี่ยนแปลงในหนี้สินที่เกิดจากกิจกรรมจัดหาเงิน องค์ประกอบของเงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสดและการเปิดเผยอื่น	87-96
6	ประเด็นการจัดประเภทรายการในงบกระแสเงินสด	97-112
7	IAS 7 และการแก้ไขปรับปรุงที่เสนอแนะโดยคณะกรรมการมาตรฐานการบัญชี ระหว่างประเทศ	113-115
8	การจัดทำงบกระแสเงินสดโดยใช้กระดาดำทำการและแหล่งข้อมูล ที่ใช้ในการจัดทำงบกระแสเงินสด	117-122
9	งบกระแสเงินสดรวมและงบกระแสเงินสดซึ่งจัดทำขึ้นจากงบแสดงฐานะการเงิน และงบกำไรขาดทุนซึ่งแสดงเงินลงทุนตามวิธีส่วนได้เสีย	123-130
10	ตัวอย่างประกอบความเข้าใจการจัดทำงบกระแสเงินสด	131-200
11	ตัวอย่างประกอบความเข้าใจการจัดทำงบกระแสเงินสดรวม	201-257
12	ตัวอย่างประกอบความเข้าใจการจัดทำงบกระแสเงินสดซึ่งจัดทำขึ้น จากงบการเงินซึ่งบันทึกเงินลงทุนตามวิธีส่วนได้เสีย	259-275

บทที่ 1

ประโยชน์ของข้อมูลกระแสเงินสด เงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด และการนำเสนองบกระแสเงินสด

คำกล่าวที่ว่าเงินสดคือราชา (cash is king) ไม่ใช่เรื่องใหม่หากแต่กลายเป็นเรื่องที่มีความเกี่ยวข้องมากขึ้นในช่วงวิกฤตการเงินโลก สำหรับบางคนแล้วงบกระแสเงินสดถือเป็นข้อมูลที่สำคัญที่สุดในงบการเงินทั้งหมด ความสนใจที่มีมากขึ้นเกี่ยวกับการก่อให้เกิดเงินสดของกิจการและฐานะสภาพคล่องได้นำไปสู่การให้ความสนใจที่มีมากขึ้นกับงบกระแสเงินสด

งบกระแสเงินสดถือเป็นส่วนหนึ่งของงบการเงินที่สมบูรณ์ของกิจการที่จัดทำบัญชีโดยใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (ต่อไปจะเรียกว่า TFRS for PAES) แต่สำหรับกิจการที่จัดทำบัญชีโดยใช้มาตรฐานการรายงานทางการเงินสำหรับกิจการที่ไม่มีส่วนได้เสียสาธารณะ (ต่อไปจะเรียกว่า TFRS for NPAES) งบกระแสเงินสดไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของงบการเงินที่สมบูรณ์ อย่างไรก็ตาม หากกิจการเล็งเห็นถึงประโยชน์ของงบกระแสเงินสดก็ยังสามารถจัดทำได้

สำหรับกิจการที่จัดทำบัญชีโดยใช้ TFRS for PAES หรือกิจการที่จัดทำบัญชีโดยใช้ TFRS for NPAES แต่มีความประสงค์ที่จะจัดทำงบกระแสเงินสด การจัดทำงบกระแสเงินสดต้องเป็นไปตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 7 เรื่อง งบกระแสเงินสด (ปรับปรุง 2562) (ต่อไปจะเรียกว่า TAS 7) งบกระแสเงินสดให้ข้อมูลเกี่ยวกับกระแสเงินสดของกิจการ ผู้ใช้งบการเงินใช้งบกระแสเงินสดในการประเมินความสามารถของกิจการในการก่อให้เกิดเงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสดและความต้องการใช้กระแสเงินสดของกิจการในรอบระยะเวลาหนึ่ง ๆ

ทุกกิจการย่อมต้องการเงินสดเพื่อใช้ในการดำเนินงานประจำวัน จ่ายชำระภาระผูกพันของกิจการ และสร้างผลตอบแทนไปยังผู้ลงทุนโดยไม่คำนึงถึงสายงานธุรกิจหรือสถานที่ตั้งทางภูมิศาสตร์ของกิจการ วัตถุประสงค์ของ TAS 7 คือการกำหนดให้กิจการนำเสนอข้อมูลเกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงในอดีตของเงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสดของกิจการโดยจำแนกกระแสเงินสดในระหว่างรอบระยะเวลาเป็น 3 แหล่ง ได้แก่ เงินสดจากกิจกรรมดำเนินงาน กิจกรรมลงทุน และกิจกรรมจัดหาเงิน ดังนั้น งบกระแสเงินสดจึงช่วยให้ผู้ใช้งบการเงินเข้าใจอย่างถ่องแท้ว่ากิจการก่อให้เกิดและใช้เงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสดได้อย่างไร

ภายใต้ข้อกำหนดโดยทั่วไปของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 เรื่อง การนำเสนองบการเงิน (ปรับปรุง 2562) (ต่อไปจะเรียกว่า TAS 1) กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลเปรียบเทียบกับของงวดก่อนสำหรับทุกจำนวนเงินที่แสดงในงบการเงินงวดปัจจุบันพร้อมหมายเหตุประกอบงบการเงินสนับสนุน ดังนั้น กิจการจึงต้องแสดงงบกระแสเงินสดอย่างน้อยสองงบ ในกรณีที่กิจการจัดทำงบการเงินของกิจการ กิจการต้องจัดทำงบกระแสเงินสดของกิจการ ในกรณีที่กิจการจัดทำงบการเงินรวม กิจการต้องจัดทำงบกระแสเงินสดรวม ในกรณีที่กิจการจัดทำงบการเงินเฉพาะกิจการและงบการเงินรวม กิจการต้องจัดทำทั้งงบกระแสเงินสดเฉพาะกิจการและงบกระแสเงินสดรวม

เนื้อหาในบทนี้ครอบคลุมถึงประโยชน์ของข้อมูลกระแสเงินสด เงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด และการนำเสนองบกระแสเงินสด

ประโยชน์ของข้อมูลกระแสเงินสด

งบกระแสเงินสดเมื่อใช้ประกอบกับงบแสดงฐานะการเงิน งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ งบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้นและหมายเหตุประกอบงบการเงินให้ข้อมูลที่ช่วยให้ผู้ใช้งบการเงินสามารถประเมินการเปลี่ยนแปลงในสินทรัพย์สุทธิของกิจการ โครงสร้างทางการเงินของกิจการ (ซึ่งรวมถึงสภาพคล่องและความสามารถในการชำระหนี้) ตลอดจนความสามารถของกิจการในการจัดการจำนวนเงินและจังหวะเวลาของกระแสเงินสดเพื่อปรับให้เข้ากับสถานการณ์และโอกาสที่เปลี่ยนแปลงไป นอกจากนี้ ข้อมูลในอดีตของกระแสเงินสดยังมีประโยชน์ดังนี้

1. เป็นประโยชน์ในการประเมินความสามารถของกิจการในการก่อให้เกิดเงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด
2. เป็นตัวบ่งชี้จำนวนเงิน จังหวะเวลาและความแน่นอนของกระแสเงินสดในอนาคต
3. เป็นประโยชน์ในการตรวจสอบความถูกต้องของการประเมินในอดีตของกระแสเงินสดในอนาคต
4. ทำให้ผู้ใช้งบการเงินสามารถสร้างแบบจำลองเพื่อประเมินและเปรียบเทียบมูลค่าปัจจุบันของกระแสเงินสดในอนาคตของกิจการที่ต่างกัน
5. ช่วยเพิ่มความสามารถในการเปรียบเทียบกันได้ของการรายงานผลการดำเนินงานของกิจการที่แตกต่างกัน เนื่องจากข้อมูลกระแสเงินสดได้ตัดผลกระทบของการใช้วิธีปฏิบัติทางบัญชีที่แตกต่างกันสำหรับรายการและเหตุการณ์ที่เหมือน ๆ กันออกไป
6. เป็นประโยชน์ในการตรวจสอบความสัมพันธ์ระหว่างความสามารถในการทำกำไรและกระแสเงินสดสุทธิและผลกระทบของราคาที่เปลี่ยนแปลงไป

กระแสเงินสด

TAS 7 ได้ให้คำนิยามของกระแสเงินสด (cash flows) ว่าหมายถึงกระแสเข้าและกระแสออกของเงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด นอกจากนี้ ยังได้ให้ความหมายของ

1. กิจกรรมดำเนินงาน (operating activities) หมายถึง กิจกรรมหลักที่ก่อให้เกิดรายได้ของกิจการและกิจกรรมอื่นที่ไม่อาจจัดประเภทเป็นกิจกรรมลงทุนหรือกิจกรรมจัดหาเงิน
2. กิจกรรมลงทุน (investing activities) หมายถึง การได้มาและการจำหน่ายสินทรัพย์ระยะยาวและเงินลงทุนอื่นซึ่งไม่รวมอยู่ในรายการเทียบเท่าเงินสด
3. กิจกรรมจัดหาเงิน (financing activities) หมายถึง กิจกรรมที่ทำให้เกิดการเปลี่ยนแปลงในขนาดและองค์ประกอบของส่วนของผู้ถือหุ้นและการกู้ยืมของกิจการ

คำนิยามของกิจกรรมดำเนินงานย่อมหมายถึงว่ากิจกรรมดำเนินงานเป็นการจัดประเภทกระแสเงินสดที่เป็นทางเลือกโดยอัตโนมัติ (default classification) หากรายการกระแสเงินสดไม่เป็นไปตามคำนิยามของกระแสเงินสดจากกิจกรรมลงทุนหรือกิจกรรมจัดหาเงิน

เงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด

เนื่องจากวัตถุประสงค์ของงบกระแสเงินสดคือการนำเสนอข้อมูลเกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงในอดีตของเงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสดของกิจการ คำนิยามของเงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสดจึงเป็นสิ่งที่จำเป็นต่อการนำเสนอเงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด นอกจากนี้ ในการพิจารณาว่ากิจการควรจัดประเภทยอดคงเหลือที่มีใช้เงินสดในมือและเงินฝากธนาคารที่ต้องจ่ายคืนเมื่อทวงถามอย่างเห็นได้ชัดเป็นรายการเทียบเท่าเงินสดหรือไม่ กิจการจำเป็นต้องเข้าใจนโยบายการบริหารเงินสดของกิจการด้วย เนื่องจาก TAS 7 กำหนดว่ากิจการถือรายการเทียบเท่าเงินสดไว้เพื่อจ่ายชำระภาระผูกพันระยะสั้น ไม่ใช่ถือไว้เพื่อการลงทุนหรือเพื่อวัตถุประสงค์อื่น การบริหารเงินสดรวมถึงการนำเงินสดส่วนเกินไปลงทุนในรายการเทียบเท่าเงินสด

TAS 7 ให้คำนิยามของเงินสด (cash) ว่ารวมถึงเงินสดในมือและเงินฝากธนาคารที่ต้องจ่ายคืนเมื่อทวงถาม ขณะที่รายการเทียบเท่าเงินสด (cash equivalents) หมายถึง เงินลงทุนที่มีลักษณะต่อไปนี้

1. ระยะสั้น
2. มีสภาพคล่องสูง
3. เปลี่ยนเป็นเงินสดได้ง่ายในจำนวนที่ทราบได้
4. มีความเสี่ยงที่ไม่มีนัยสำคัญต่อการเปลี่ยนแปลงในมูลค่า

อย่างไรก็ตาม กิจการต้องพิจารณาวัตถุประสงค์ของการถือเงินลงทุนนั้นด้วยซึ่งเป็นเรื่องของข้อเท็จจริงและสถานการณ์ ในกรณีที่เงินลงทุนเป็นไปตามเกณฑ์ 4 ข้อข้างต้น แต่กิจการมิได้ถือเงินลงทุนนั้นไว้เพื่อจ่ายชำระภาระผูกพันระยะสั้น กิจการต้องไม่จัดประเภทเงินลงทุนเหล่านั้นเป็นรายการเทียบเท่าเงินสด ตัวอย่างเช่น กิจการให้เงินกู้ยืมแก่ลูกค้าเป็นระยะเวลา 3 เดือนเพื่อช่วยเหลือลูกค้าขึ้นในการบริหารสภาพคล่องระยะสั้น กิจการต้องไม่ถือเงินให้กู้ยืมเป็นรายการเทียบเท่าเงินสด เนื่องจากกิจการให้เงินให้กู้ยืมดังกล่าวไปเพื่อวัตถุประสงค์อื่นที่มีใช้เพื่อจ่ายชำระภาระผูกพันระยะสั้นของกิจการเอง

ในการให้คำนิยามของเงินสด TAS 7 มิได้อธิบายความหมายของเงินฝากธนาคารที่ต้องจ่ายคืนเมื่อทวงถาม แต่โดยทั่วไปเงินฝากธนาคารที่ต้องจ่ายคืนเมื่อทวงถามก็ควรมีระดับของสภาพคล่องพอ ๆ กับเงินสดและสามารถเบิกได้โดยไม่จำกัดจำนวนครั้งและจำนวนเงินและโดยไม่มีค่าปรับ เช่น เงินฝากกระแสรายวัน เงินฝากออมทรัพย์ เป็นต้น ไม่ว่าจะเป็นอย่างไรก็ตาม การแยกความแตกต่างระหว่างเงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสดมิใช่เรื่องสำคัญเนื่องจากจำนวนเงินที่กิจการไม่จัดประเภทเป็นเงินฝากธนาคารที่ต้องจ่ายคืนเมื่อทวงถามอาจเป็นไปตามคำนิยามของรายการเทียบเท่าเงินสดและถือปฏิบัติในลักษณะเดียวกัน ดังนั้น การกำหนดว่าจำนวนเงินเป็นไปตามคำนิยามของรายการเทียบเท่าเงินสดหรือไม่จึงเป็นเรื่องสำคัญกว่า

TAS 7 มิได้ให้ความหมายของคำว่า “เงินลงทุนระยะสั้น” แต่ได้ตั้งข้อสังเกตว่าเงินลงทุนจะถือเป็นรายการเทียบเท่าเงินสดได้ก็ต่อเมื่อเงินลงทุนนั้นมีวันครบกำหนดในระยะเวลา 3 เดือนหรือน้อยกว่านับจากวันที่ได้มา ดังนั้น เงินฝากประจำระยะเวลา 1 ปีที่กิจการถืออยู่ซึ่งมีระยะเวลาที่เหลืออยู่ก่อนครบกำหนด 3 เดือนข้างหน้าจึงไม่ถือเป็นรายการเทียบเท่าเงินสด แต่ถือเป็นส่วนหนึ่งของกิจกรรมลงทุน

ระยะเวลา 3 เดือนอาจเป็นข้อสันนิษฐานที่สามารถได้แย้งได้เฉพาะในกรณีที่ยกย่องที่จะเกิดขึ้นหากข้อเท็จจริงและสถานการณ์บ่งชี้ว่ากิจการถือเงินลงทุนนั้นไว้เพื่อวัตถุประสงค์ในการจ่ายชำระภาระผูกพัน

ระยะสั้นและหากเงินลงทุนนั้นไม่เป็นไปตามคำนิยามของรายการเทียบเท่าเงินสด การอ้างอิงถึงระยะเวลา 3 เดือนมักถูกตีความว่าระยะเวลาดังกล่าวเพียงพอที่จะทำให้สรุปว่าเงินลงทุนมีความเสี่ยงที่ไม่มีนัยสำคัญต่อการเปลี่ยนแปลงในมูลค่า อย่างไรก็ตาม กิจการจำเป็นต้องพิจารณาลักษณะอื่น ๆ ของเงินลงทุนระยะสั้นด้วย มีความเป็นไปได้ที่กิจการจะสามารถนำเงินไปลงทุนในระยะสั้นที่ให้ผลตอบแทนสูงที่อาจทำให้เงินที่นำไปลงทุนมีความเสี่ยงที่มีนัยสำคัญต่อการเปลี่ยนแปลงในมูลค่า ตัวอย่างเช่น เงินลงทุนที่มีอันดับความน่าเชื่อถือต่ำ ในกรณีเหล่านี้ กิจการต้องไม่ถือเงินลงทุนนั้นเป็นรายการเทียบเท่าเงินสดเนื่องจากเงินลงทุนนั้นมีความเสี่ยงที่มีนัยสำคัญต่อการเปลี่ยนแปลงในมูลค่า

เงินลงทุนในตราสารทุน

TAS 7 ให้คำนิยามของรายการเทียบเท่าเงินสดว่าเป็นเงินลงทุนระยะสั้นที่เปลี่ยนเป็นเงินสดได้โดยง่ายในจำนวนที่ทราบได้ซึ่งหมายถึงว่ากิจการต้องทราบหรือกำหนดจำนวนดังกล่าว ณ วันที่ได้มาซึ่งเงินลงทุนนั้น TAS 7 ได้ตั้งข้อสังเกตว่าในกรณีส่วนใหญ่เงินลงทุนในตราสารทุนไม่เข้าข่ายของรายการเทียบเท่าเงินสดเนื่องจากโดยทั่วไปเงินลงทุนในตราสารทุนไม่มีวันครบกำหนดไถ่ถอนและความเสี่ยงที่มีนัยสำคัญต่อการเปลี่ยนแปลงในมูลค่า กล่าวอีกนัยหนึ่งคือกิจการไม่ทราบจำนวนเงินที่จะได้รับจากเงินลงทุนดังกล่าว ณ วันที่ได้มา แต่จะทราบ ณ วันที่จำหน่ายเงินลงทุนนั้น อย่างไรก็ตาม มีความเป็นไปได้ที่เครื่องมือทางการเงินอย่างเช่นหุ้นบริมสิทธิที่ซื้อมาซึ่งมีระยะเวลาที่เหลืออยู่ก่อนครบกำหนดสั้น ๆ และมีวันที่ไถ่ถอนที่ระบุไว้จะเป็นไปตามคำนิยามของรายการเทียบเท่าเงินสด

การเปลี่ยนแปลงในสภาพคล่องและความเสี่ยง

TAS 7 ให้คำนิยามของรายการเทียบเท่าเงินสดว่าเป็นเงินลงทุนระยะสั้นที่มีสภาพคล่องสูงและมีความเสี่ยงที่ไม่มีนัยสำคัญต่อการเปลี่ยนแปลงในมูลค่า แต่ไม่ได้ให้ข้อกำหนดโดยเฉพาะถึงการกลับมาพิจารณาอีกครั้งไม่ว่าเกณฑ์ใดเกณฑ์หนึ่งที่กล่าวมาภายหลังการรับรู้เมื่อเริ่มแรกของรายการเทียบเท่าเงินสด โดยทั่วไป กิจการไม่ควรคิดว่าจำนวนที่เป็นไปตามคำนิยามของรายการเทียบเท่าเงินสดเมื่อเริ่มแรกจะมีความเสี่ยงที่มีนัยสำคัญต่อการเปลี่ยนแปลงในสภาพคล่องและการเปลี่ยนแปลงในมูลค่า อย่างไรก็ตาม มีความเป็นไปได้ที่การเปลี่ยนแปลงดังกล่าวจะเกิดขึ้น ตัวอย่างเช่น หุ้นกู้หรือพันธบัตรรัฐบาลอาจได้รับผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงทางลบในอันดับความน่าเชื่อถือของผู้ออกตราสารซึ่งมีเช่นนั้นแล้วจะเป็นไปตามคำนิยามของรายการเทียบเท่าเงินสด

เงินกู้ยืมธนาคาร

สำหรับเงินกู้ยืมจากธนาคาร TAS 7 ได้ตั้งข้อสังเกตว่าโดยปกติจะถือว่าเป็นกิจกรรมจัดหาเงิน แต่สำหรับในบางประเทศ (รวมถึงประเทศไทย) เงินเบิกเกินบัญชีธนาคารที่มีลักษณะจ่ายคืนเมื่อทวงถามเป็นส่วนสำคัญของการบริหารเงินสดของกิจการ ในสถานการณ์เหล่านี้เงินเบิกเกินบัญชีธนาคารต้องรวมเป็นส่วนประกอบของเงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด ลักษณะหนึ่งของข้อตกลงกับธนาคารเช่นนี้คือยอดคงเหลือในบัญชีเงินฝากธนาคารมักจะมีความผันผวนจากยอดบวกเป็นยอดเงินเบิกเกินบัญชี เช่น กิจการอาจทำความตกลงกับธนาคารให้ยอดคงเหลือในบัญชีเงินฝากธนาคารประเภทกระแสรายวันเพียง 3,000 บาท โดยให้ธนาคารสามารถโอนเงินฝากธนาคารประเภทออมทรัพย์ไปเข้าบัญชีกระแสรายวันได้ตามจำนวนเงินในเช็ค เมื่อมีการบันทึกการส่งจ่ายเช็คแล้ว เงินฝากธนาคารประเภทกระแสรายวันอาจมียอดคงเหลือตามบัญชีเป็นยอดติดลบ เนื่องจากยังมิได้รับโอนเงินจากบัญชีเงินฝากธนาคารประเภทออมทรัพย์ เป็นต้น

เงินกู้ธนาคารอีกประเภทหนึ่งที่พบเห็นบ่อยคือสินเชื่อหมุนเวียน (revolving credits) หลายกิจการอาจมองสินเชื่อประเภทนี้มีลักษณะเดียวกับเงินเบิกเกินบัญชีธนาคารเนื่องจากลักษณะการหมุนเวียนของกระแสเงินสดรับและกระแสเงินสดจ่ายของเงินให้สินเชื่อดังกล่าว อย่างไรก็ตาม ธนาคารจัดหางเงินสินเชื่อหมุนเวียนไว้สำหรับใช้จ่ายโดยเฉพาะหรือในวงจำกัดและโดยทั่วไปมีข้อสัญญาว่าด้วยค่าปรับการไถ่ถอนสินเชื่อก่อนกำหนดและสำหรับวงเงินสินเชื่อที่มีได้ใช้ นอกจากนี้ สินเชื่อหมุนเวียนส่วนใหญ่อาจมีข้อกำหนดในการต่ออายุระยะสั้นหรือปีต่อปี ลักษณะเหล่านี้ทำให้สินเชื่อหมุนเวียนคล้ายคลึงเงินกู้ที่มีอายุแน่นอนหรือเงินกู้ยืมธนาคารอื่นๆ ซึ่งเกิดจากการตัดสินใจในการจัดหาเงินทุนของกิจการ ดังนั้น สินเชื่อหมุนเวียนจึงต้องไม่รวมเป็นส่วนหนึ่งของเงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสด แต่ต้องจัดประเภทเป็นกิจกรรมจัดหาเงิน

TAS 7 ได้ตั้งข้อสังเกตว่ากระแสเงินสด (cash flows) ไม่รวมถึงการเคลื่อนไหวของรายการที่ประกอบกันขึ้นเป็นเงินสดหรือรายการเทียบเท่าเงินสด เนื่องจากส่วนประกอบดังกล่าวมิได้เป็นส่วนหนึ่งของกิจกรรมดำเนินงาน กิจกรรมลงทุนหรือกิจกรรมจัดหาเงินแต่เป็นส่วนหนึ่งของการบริหารเงินสด การบริหารเงินสดครอบคลุมถึงการนำเงินสดส่วนเกินไปลงทุนในรายการเทียบเท่าเงินสด

การนำเสนองบกระแสเงินสด

TAS 7 กำหนดให้กิจการนำเสนองบกระแสเงินสดโดยจำแนกกระแสเงินสดในระหว่างรอบระยะเวลาตามกิจกรรมที่ก่อให้เกิดกระแสเงินสดนั้นออกเป็น 3 แหล่งคือ

1. กระแสเงินสดจากกิจกรรมดำเนินงาน
2. กระแสเงินสดจากกิจกรรมลงทุน และ
3. กระแสเงินสดจากกิจกรรมจัดหาเงิน

การนำเสนองบกระแสเงินสดควรทำในลักษณะที่เหมาะสมกับธุรกิจของกิจการมากที่สุดโดยคำนึงถึงข้อเท็จจริงและสถานการณ์แวดล้อม กล่าวอีกนัยหนึ่งคือกิจการไม่ควรจัดประเภทกระแสเงินสดตามการจัดประเภทรายการที่เกี่ยวข้องในงบแสดงฐานะการเงิน แต่ควรจัดประเภทตามลักษณะของกิจกรรมที่กระแสเงินสดเหล่านั้นเกี่ยวข้อง ในการระบุลักษณะของกระแสเงินสดที่กิจการกำลังวิเคราะห์กิจการอาจพิจารณาจากองค์ประกอบดังต่อไปนี้

1. สาเหตุหรือเหตุผลของการที่กระแสเงินสดนั้นได้รับหรือจ่ายชำระ
2. คู่ค้าที่ได้รับหรือชำระกระแสเงินสดนั้น
3. กระแสเงินสดเกิดจากรายการที่นำมาคำนวณกำไรหรือขาดทุน
4. แหล่งที่มาสำคัญของกระแสเงินสด

การจำแนกกระแสเงินสดตามกิจกรรมมีวัตถุประสงค์เพื่อให้ข้อมูลที่ช่วยให้ผู้ใช้งบการเงินสามารถประเมินผลกระทบของกิจกรรมเหล่านั้นที่มีต่อฐานะการเงินและจำนวนเงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสดของกิจการได้ และใช้ข้อมูลนี้ในการประเมินความสัมพันธ์ระหว่างกิจกรรมเหล่านั้นได้ด้วยเพื่อประเมินสภาพคล่องและความยืดหยุ่นทางการเงินของกิจการ

TAS 7 ได้ตั้งข้อสังเกตว่ารายการค้ารายการหนึ่งอาจรวมกระแสเงินสดที่มีการจัดประเภทแตกต่างกัน ตัวอย่างเช่น ในกรณีที่มีการชำระเงินกู้เป็นเงินสดรวมทั้งดอกเบี้ยและเงินต้น ส่วนที่เป็นดอกเบี้ยอาจจัดประเภทเป็นกิจกรรมดำเนินงาน ขณะที่ส่วนที่เป็นเงินต้นต้องจัดประเภทเป็นกิจกรรมจัดหาเงิน

กิจกรรมดำเนินงาน

จำนวนเงินของกระแสเงินสดที่เกิดจากกิจกรรมดำเนินงานเป็นตัวบ่งชี้ที่สำคัญว่าการดำเนินงานของกิจการก่อให้เกิดกระแสเงินสดที่เพียงพอที่จะจ่ายชำระหนี้กู้ยืม คงไว้ซึ่งขีดความสามารถในการดำเนินงานของกิจการ จ่ายเงินปันผล และลงทุนใหม่ ๆ โดยไม่พึ่งพาแหล่งของการจัดหาเงินทุนภายนอกมากนักขนาดไหน ข้อมูลเกี่ยวกับส่วนประกอบต่าง ๆ โดยเฉพาะของกระแสเงินสดจากการดำเนินงานในอดีตประกอบกับข้อมูลอื่นเป็นประโยชน์ในการพยากรณ์กระแสเงินสดจากกิจกรรมดำเนินงานในอนาคต

กระแสเงินสดจากกิจกรรมดำเนินงานโดยหลัก ๆ แล้วเกิดจากกิจกรรมหลักที่ก่อให้เกิดรายได้ของกิจการ ดังนั้น โดยทั่วไปกระแสเงินสดจากกิจกรรมดำเนินงานเป็นผลมาจากรายการต่าง ๆ และเหตุการณ์อื่นที่รวมอยู่ในการคำนวณกำไรหรือขาดทุนสุทธิ

ตัวอย่างของกระแสเงินสดจากกิจกรรมดำเนินงาน เช่น เงินสดรับจากการขายสินค้าและการให้บริการ เงินสดจ่ายชำระให้แก่ผู้ผลิตสินค้าและผู้ให้บริการ เงินสดจ่ายชำระให้แก่พนักงาน เงินสดจ่ายชำระหรือได้รับคืนค่าภาษีเงินได้ เป็นต้น

TAS 7 ได้ตั้งข้อสังเกตว่ากระแสเงินสดที่เกี่ยวข้องกับการขายรายการโรงงานไม่ถือเป็นกระแสเงินสดจากการดำเนินงานแต่ถือเป็นกระแสเงินสดจากกิจกรรมลงทุน แม้รายการดังกล่าวอาจทำให้เกิดผลกำไรหรือขาดทุนซึ่งรวมอยู่ในการคำนวณกำไรหรือขาดทุน สำหรับเงินสดจ่ายล่วงหน้าและเงินให้กู้ยืมของสถาบันการเงินโดยทั่วไปให้ถือเป็นกิจกรรมดำเนินงาน เนื่องจากเป็นรายการที่เกี่ยวข้องกับกิจกรรมหลักที่ก่อให้เกิดรายได้ของสถาบันการเงินนั้น

สินทรัพย์ซึ่งถือไว้เพื่อให้ผู้อื่นเช่าและต่อมาถือไว้เพื่อขาย

TAS 7 ได้ตั้งข้อสังเกตว่าเงินสดจ่ายชำระเพื่อผลิตหรือซื้อสินทรัพย์ซึ่งถือไว้เพื่อให้ผู้อื่นเช่าและต่อมาถือไว้เพื่อขายที่เกิดขึ้นเป็นปกติและเป็นไปตามลักษณะการประกอบธุรกิจตามปกติของกิจการตามที่อธิบายไว้ในย่อหน้าที่ 68 ของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ (ต่อไปจะเรียกว่า TAS 16) ไม่ถือเป็นกระแสเงินสดจากกิจกรรมลงทุนแต่ถือเป็นกระแสเงินสดจากกิจกรรมดำเนินงาน เงินสดรับจากการให้เช่าและการขายสินทรัพย์นั้นในเวลาต่อมาถือเป็นกระแสเงินสดจากกิจกรรมดำเนินงานเช่นเดียวกัน ข้อกำหนดนี้ตรงข้ามกับกับเงินสดจ่ายชำระเพื่อซื้อที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่มีไว้ใช้งานเองและเงินสดรับจากการขายสินทรัพย์ดังกล่าวซึ่งตามปกติจัดประเภทเป็นกิจกรรมลงทุน อย่างไรก็ตาม หากการขายสินทรัพย์ซึ่งก่อนหน้านี้ถือไว้เพื่อให้เช่ามิได้เกิดขึ้นปกติและมีได้เป็นไปตามลักษณะการประกอบธุรกิจตามปกติของกิจการ สินทรัพย์ดังกล่าวถือว่าไม่เป็นไปตามคำนิยามของสินค้าคงเหลือก่อนการขาย ดังนั้น กิจการต้องจัดประเภทการขายสินทรัพย์ดังกล่าวเป็นกิจกรรมลงทุน

**ตัวอย่างการจัดประเภทเงินสดจ่ายชำระเพื่อซื้อสินทรัพย์
ซึ่งถือไว้เพื่อให้ผู้อื่นเช่าและต่อมาถือไว้เพื่อขาย**

บริษัท กรุงไทยคาร์เร้นท์ แอนด์ ลีส จำกัด (มหาชน) และบริษัทย่อย งบกระแสเงินสด สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 2562			
	งบการเงินรวม		
	2562		2561 (บาท)
กระแสเงินสดจากกิจกรรมดำเนินงาน			
กำไรก่อนค่าใช้จ่าย (รายได้) ภาษีเงินได้	169,019,239.63		210,034,538.06
รายการปรับปรุงกระทบกำไรก่อนค่าใช้จ่าย (รายได้) ภาษีเงินได้เป็นเงินสดรับ (จ่าย) จากกิจกรรมดำเนินงาน			
หนี้สงสัยจะสูญและหนี้สูญ (โอนกลับ)	(1,582,599.01)		(1,425,031.86)
ค่าเสื่อมราคาและค่าตัดจำหน่าย	829,060,345.18		748,433,144.88
ภาษีถูกหัก ณ ที่จ่ายตัดจ่าย	175,034.27		-
ค่าเผื่อการได้รับคืนของภาษีเงินได้ถูกหัก ณ ที่จ่าย	14,352,527.48		22,386,054.64
ขาดทุนจากการตัดจำหน่ายทรัพย์สิน	-		56,329.06
กำไรจากการขายเงินลงทุนในหลักทรัพย์ประเภทเพื่อขาย	(990,513.54)		(918,276.35)
ค่าใช้จ่ายผลประโยชน์พนักงาน	5,410,735.00		988,606.00
ดอกเบี้ยรับ	(844,055.75)		(887,196.88)
ดอกเบี้ยจ่าย	84,891,940.45		80,343,313.29
กำไรจากการดำเนินงานก่อนการเปลี่ยนแปลงในสินทรัพย์และหนี้สินดำเนินงาน	1,099,492,653.71		1,059,011,480.84
สินทรัพย์ดำเนินงาน (เพิ่มขึ้น) ลดลง			
ลูกหนี้การค้าและลูกหนี้อื่น	15,776,570.77		(15,206,108.80)
ค่าเบี่ยประกันภัยจ่ายล่วงหน้า	(3,938,011.03)		(5,463,383.27)
สินค้าคงเหลือ	283,071,227.61		366,795,266.60
ลูกหนี้กรมสรรพากร	(20,869,947.25)		1,748,244.93
สินทรัพย์หมุนเวียนอื่น	2,490,924.99		16,306,639.17
สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนอื่น	(77,978.00)		375,530.00
หนี้สินดำเนินงานเพิ่มขึ้น (ลดลง)			
เจ้าหนี้การค้าและเจ้าหนี้อื่น	(6,668,982.77)		(223,246,672.05)
เงินประกันค่าเช่ารถยนต์จากลูกค้า	18,624,788.23		3,670,071.45
หนี้สินหมุนเวียนอื่น	(1,165,915.28)		2,068,556.29
เงินสดรับจากการดำเนินงาน	1,386,735,330.98		1,206,059,625.16
เงินสดรับดอกเบี้ย	157,861.68		190,377.15
เงินสดจ่ายซื้อสินทรัพย์ที่มีไว้เพื่อให้เช่า	(1,712,840,570.31)		(827,166,848.32)
เงินสดจ่ายผลประโยชน์พนักงาน	(4,887,399.00)		-
เงินสดจ่ายภาษีเงินได้	(60,902,157.30)		(58,879,664.09)
เงินสดสุทธิได้มาจาก (ใช้ไปใน) กิจกรรมดำเนินงาน	(391,736,933.95)		320,023,489.90

สังเกตว่าบริษัท กรุงไทยคาร์เร้นท์ แอนด์ ลีส จำกัด (มหาชน) จัดประเภทเงินสดจ่ายซื้อสินทรัพย์ที่มีไว้เพื่อให้เช่าและต่อมาถือไว้เพื่อขายเป็นกระแสเงินสดจากกิจกรรมดำเนินงาน สอดคล้องกับข้อกำหนดของ TAS 27 ที่กำหนดให้กิจกรรมจัดประเภทเงินสดจ่ายชำระเพื่อซื้อสินทรัพย์ซึ่งถือไว้เพื่อให้ผู้อื่นเช่าและ

ต่อมาถือไว้เพื่อขายที่เกิดขึ้นเป็นปกติและเป็นไปตามลักษณะการประกอบธุรกิจตามปกติของกิจการเป็น
กระแสเงินสดจากกิจกรรมดำเนินงาน

หลักทรัพย์และเงินให้กู้ยืมโดยมีวัตถุประสงค์เพื่อซื้อขายหรือเพื่อค่า

TAS 7 ยกตัวอย่างกระแสเงินสดจากกิจกรรมดำเนินงานไว้หลายตัวอย่างรวมถึงกระแสเงินสดที่
เกิดจากการซื้อและขายหลักทรัพย์เพื่อซื้อขายหรือเพื่อค่า TAS 7 ได้ตั้งข้อสังเกตว่ากิจการอาจถือ
หลักทรัพย์และเงินให้กู้ยืมโดยมีวัตถุประสงค์เพื่อซื้อขายหรือเพื่อค่า ซึ่งหากเป็นเช่นนั้นจริง หลักทรัพย์
เหล่านั้นมีลักษณะคล้ายสินค้าคงเหลือที่ซื้อมาเพื่อขายต่อโดยเฉพาะตามลักษณะการประกอบธุรกิจ
ตามปกติของกิจการ ดังนั้น กิจการจึงต้องจัดประเภทกระแสเงินสดที่เกิดจากการซื้อและขายหลักทรัพย์
เพื่อซื้อขายหรือเพื่อค่าเป็นกิจกรรมดำเนินงาน สำหรับตราสารทุนหรือตราสารหนี้ของกิจการอื่นและส่วน
ได้เสียในการร่วมค้ำนอกเหนือจากตราสารที่ถือไว้โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อซื้อขายหรือเพื่อค่า กิจการต้องจัด
ประเภทกระแสเงินสดที่เกิดจากการซื้อและขายหลักทรัพย์ดังกล่าวเป็นกิจกรรมลงทุน

ตัวอย่างการจัดประเภทกระแสเงินสดที่เกิดจากการซื้อและขายหลักทรัพย์เพื่อค้าของสถาบันการเงิน

บริษัท เอเซีย พลัส กรุ๊ป โฮลดิ้งส์ จำกัด (มหาชน) และบริษัทย่อย งบกระแสเงินสด สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 2562			
		งบการเงินรวม	
		2562	2561 (บาท)
กระแสเงินสดจากกิจกรรมดำเนินงาน			
กำไรก่อนภาษี		446,566,076	542,820,670
รายการปรับกระทบกำไรก่อนภาษีเงินได้เป็นเงินสดรับ (จ่าย) จาก กิจกรรมดำเนินงาน: -			
ค่าเสื่อมราคาและค่าตัดจำหน่าย		41,413,950	54,371,421
ค่าเผื่อนี้สงสัยจะสูญ (โอนกลับ)		514,434	11,456,101
ขาดทุน (กำไร) จากการเปลี่ยนแปลงในมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ตรา สารอนุพันธ์		(8,053,513)	(672,029)
ขาดทุน (กำไร) จากการเปลี่ยนแปลงในมูลค่ายุติธรรมของหนี้สินตรา สารอนุพันธ์		12,895,651	5,568,462
กำไรจากการขายเงินลงทุนเพื่อขาย		(4,082,253)	(2,379,355)
ขาดทุน (กำไร) จากตราสารหนี้ที่ถือจนครบกำหนด		928,710	(392,250)
ขาดทุน (กำไร) จากการเปลี่ยนแปลงในมูลค่ายุติธรรมของหลักทรัพย์ เพื่อค้า		(52,680,190)	208,052,712
ขาดทุน (กำไร) จากการเปลี่ยนแปลงในมูลค่ายุติธรรมของหุ้นยืม		203,882	(7,850,883)
ขาดทุนจากการขายตราสารหนี้ที่จะถือจนครบกำหนด		484,086	338,882
กำไรจากการขายเงินลงทุนทั่วไป		-	(137,952,254)
กำไรจากการจำหน่ายที่ดิน อาคารและอุปกรณ์		(316,488)	(1,246,250)
ขาดทุนจากการตัดจำหน่ายอุปกรณ์		286,128	133,487
ขาดทุนจากการด้อยค่าเงินลงทุน		-	84,962,565
ค่าใช้จ่ายผลประโยชน์ระยะยาวของพนักงาน		43,202,126	15,847,729
ส่วนแบ่งกำไรจากเงินลงทุนในบริษัทร่วม		(156,838)	-
ส่วนแบ่งกำไรจากเงินลงทุนในบริษัทย่อย		-	-
ขาดทุน (กำไร) จากอัตราแลกเปลี่ยนที่ยังไม่เกิดขึ้นจริง		551,300	(2,181,230)
รายได้ดอกเบี้ยและเงินปันผล		(185,147,891)	(219,700,993)
รายได้ดอกเบี้ยเงินให้กู้ยืมเพื่อซื้อหลักทรัพย์		(84,452,409)	(120,351,180)
ต้นทุนทางการเงิน		56,900,530	95,453,300
กำไรจากการดำเนินงานก่อนการเปลี่ยนแปลงในสินทรัพย์และหนี้สิน ดำเนินงาน		269,057,291	526,278,905
สินทรัพย์ดำเนินงานลดลง (เพิ่มขึ้น)			
เงินลงทุนชั่วคราว - เงินฝากในสถาบันการเงิน		(86,500,000)	40,000,000
เงินลงทุนเพื่อค้า		(791,881,519)	1,554,769,469
หลักทรัพย์ซื้อโดยมีสัญญาขายคืน		-	627,784,219
ลูกหนี้สำนักหักบัญชีและบริษัทหลักทรัพย์		(110,722,881)	719,972,279
ลูกหนี้ธุรกิจหลักทรัพย์และสัญญาซื้อขายล่วงหน้า		501,850,615	2,477,872,937
รายได้ค่าธรรมเนียมและบริการค้างรับจากธุรกิจจัดการลงทุน		(20,777,210)	2,602,385

บริษัท เอเซีย พลัส กรุ๊ป โฮลดิ้งส์ จำกัด (มหาชน) และบริษัทย่อย			
งบกระแสเงินสด			
สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 2562			
		งบการเงินรวม	
		2562	2561 (บาท)
กระแสเงินสดจากกิจกรรมดำเนินงาน			
สินทรัพย์ตราสารอนุพันธ์		4,074,860	2,426,987
สินทรัพย์อื่น		(36,184,962)	(85,008,418)
หนี้สินดำเนินงานเพิ่มขึ้น (ลดลง)			
หลักทรัพย์ขายโดยมีสัญญาซื้อคืน		-	(627,702,972)
เจ้าหนี้สำนักหักบัญชีและบริษัทหลักทรัพย์		52,551,819	88,528,089
เจ้าหนี้ธุรกิจหลักทรัพย์และสัญญาซื้อขายล่วงหน้า		(100,111,852)	(1,087,201,238)
ค่าธรรมเนียมและบริการค้างจ่ายจากธุรกิจจัดการกองทุน		(128,174)	(9,880,610)
หนี้สินตราสารอนุพันธ์		(12,151,756)	(93,251,959)
เจ้าหนี้อื่น		(46,753,414)	(102,962,301)
จ่ายผลประโยชน์ระยะยาวของพนักงาน		(20,416,966)	(9,183,195)
หนี้สินอื่น		(2,238,223)	(13,519,368)
เงินสดจาก (ใช้ไปใน) กิจกรรมดำเนินงาน		(400,332,372)	4,011,525,209
รับดอกเบี้ยและเงินปันผล		132,172,287	156,549,759
จ่ายดอกเบี้ย		(54,405,524)	(71,876,490)
รับคืนภาษี		7,028,919	-
จ่ายภาษีเงินได้		(111,677,073)	(161,592,798)
เงินสดสุทธิจาก (ใช้ไปใน) กิจกรรมดำเนินงาน		(427,213,763)	3,934,605,680

สังเกตว่าบริษัท เอเซีย พลัส กรุ๊ป โฮลดิ้งส์ จำกัด (มหาชน) จัดประเภทกระแสเงินสดที่เกิดจากการซื้อและขายหลักทรัพย์เพื่อค้าเป็นกิจกรรมดำเนินงาน สอดคล้องกับข้อกำหนดของ TAS 7 ซึ่งกำหนดให้กิจการจัดประเภทกระแสเงินสดที่เกิดจากการซื้อและขายหลักทรัพย์ที่มีลักษณะคล้ายสินค้าคงเหลือที่ซื้อมาเพื่อขายต่อตามลักษณะการประกอบธุรกิจตามปกติของกิจการเป็นกิจกรรมดำเนินงาน

**ตัวอย่างการจัดประเภทกระแสเงินสดที่เกิดจากการซื้อและขายหลักทรัพย์เพื่อค้า
ของกิจการที่ใช้สถาบันการเงิน**

บริษัท คาราบาวกรุ๊ป จำกัด (มหาชน) และบริษัทย่อย งบกระแสเงินสด สำหรับงวดสามเดือนสิ้นสุดวันที่ 31 มีนาคม 2563			
	งบการเงินรวม		
	2563		2562 (บาท)
กระแสเงินสดจากกิจกรรมลงทุน			
เงินลงทุนในหลักทรัพย์เพื่อค้าเพิ่มขึ้น	(840,000)		-
เงินสดรับจากการจำหน่ายเงินลงทุนในหลักทรัพย์เพื่อค้า	808,240		-
เงินให้กู้ยืมระยะสั้นแก่กิจการที่เกี่ยวข้องกันเพิ่มขึ้น	-		-
เงินสดรับจากเงินให้กู้ยืมระยะสั้นแก่กิจการที่เกี่ยวข้องกัน	-		-
เงินลงทุนในบริษัทย่อยเพิ่มขึ้น	-		-
เงินสดรับจากการจำหน่ายอุปกรณ์	2,386		655
เงินสดจ่ายเพื่อซื้อที่ดิน อาคารและอุปกรณ์	(177,842)		(221,218)
เงินสดจ่ายเพื่อซื้อสินทรัพย์ไม่มีตัวตน	(2,970)		(3,943)
เงินสดสุทธิจาก(ใช้ไปใน)กิจกรรมลงทุน	(210,186)		(224,506)

สังเกตว่าบริษัท คาราบาวกรุ๊ป จำกัด (มหาชน) มิได้จัดประเภทกระแสเงินสดที่เกิดจากการซื้อและขายหลักทรัพย์เพื่อค้าเป็นกิจกรรมดำเนินงาน แต่จัดประเภทเป็นกิจกรรมลงทุน สอดคล้องกับข้อกำหนดของ TAS 7 ซึ่งกำหนดให้กิจการจัดประเภทกระแสเงินสดที่เกิดจากการซื้อและขายหลักทรัพย์ที่นอกเหนือจากตราสารที่ถือไว้โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อซื้อขายหรือเพื่อค้าตามลักษณะการประกอบธุรกิจตามปกติของกิจการเป็นกิจกรรมลงทุน

กิจกรรมลงทุน

TAS 7 ได้ตั้งข้อสังเกตว่าการเปิดเผยข้อมูลของกระแสเงินสดที่เกิดจากกิจกรรมลงทุนแยกต่างหากจากกิจกรรมอื่นๆ เป็นสิ่งสำคัญเนื่องจากกระแสเงินสดดังกล่าวเป็นตัวสะท้อนว่ารายจ่ายที่กิจการได้จ่ายไปมากน้อยขนาดไหนเพื่อให้ได้มาซึ่งทรัพยากรต่างๆ ที่มีวัตถุประสงค์เพื่อก่อให้เกิดรายได้และกระแสเงินสดในอนาคต TAS 7 กำหนดว่าเฉพาะรายจ่ายที่ส่งผลให้เกิดการรับรู้สินทรัพย์หรือรวมเป็นราคาทุนของสินทรัพย์ในงบแสดงฐานะการเงินเท่านั้นที่สามารถจัดประเภทเป็นกิจกรรมลงทุน ตัวอย่างเช่นรายจ่ายที่เกี่ยวข้องกับสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เกิดขึ้นภายในสามารถจัดประเภทเป็นกิจกรรมลงทุนก็ต่อเมื่อเป็นไปตามเกณฑ์การรวมรายจ่ายเป็นส่วนหนึ่งของราคาทุนของสินทรัพย์ในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 38 (ปรับปรุง 2562) เรื่อง สินทรัพย์ไม่มีตัวตน ในอุตสาหกรรมสกัดทรัพยากรธรรมชาติ รายจ่ายในกิจกรรมสำรวจหรือประเมินค่าแหล่งทรัพยากรแร่สามารถจัดประเภทเป็นกิจกรรมลงทุนก็ต่อเมื่อกิจการบันทึกต้นทุนเหล่านี้เป็นสินทรัพย์ตามข้อกำหนดของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 6 (ปรับปรุง 2562) เรื่อง การสำรวจและการประเมินค่าแหล่งทรัพยากรแร่ (ต่อไปจะเรียกว่า TFRS 6) สำหรับรายจ่ายที่กิจการรับรู้เป็นค่าใช้จ่ายในกำไรหรือขาดทุนเมื่อเกิดขึ้น เช่น รายจ่ายในการวิจัย รายจ่ายในการฝึกอบรม กิจการไม่สามารถจัดประเภทเป็นกิจกรรมลงทุนแต่ต้องจัดประเภทเป็นกิจกรรมดำเนินงาน

ตัวอย่างของกระแสเงินสดที่เกิดจากกิจกรรมลงทุน เช่น เงินสดจ่ายชำระเพื่อซื้อที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ สินทรัพย์ไม่มีตัวตนและสินทรัพย์ระยะยาวอื่น เงินสดจ่ายที่เกี่ยวข้องกับที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ที่กิจการสร้างขึ้นเอง เงินสดรับจากการขายที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ สินทรัพย์ไม่มีตัวตนและสินทรัพย์ระยะยาวอื่น เงินสดจ่ายชำระเพื่อซื้อตราสารทุนหรือตราสารหนี้ของกิจการอื่นและส่วนได้เสียในการร่วมค้า เงินสดรับจากการขายตราสารทุนหรือตราสารหนี้ของกิจการอื่นและส่วนได้เสียในการร่วมค้า เป็นต้น

ตัวอย่างการจัดประเภทรายจ่ายที่ส่งผลให้เกิดการรับรู้สินทรัพย์ในงบแสดงฐานะการเงิน

บริษัท ปตท. จำกัด (มหาชน) และบริษัทย่อย			
งบกระแสเงินสด			
สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 2562			
		งบการเงินรวม	
		2562	2561 (บาท)
กระแสเงินสดจากกิจกรรมลงทุน			
เงินจ่ายสำหรับที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ และอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน		(144,336,347,465)	(108,747,405,008)
เงินจ่ายสำหรับสินทรัพย์ไม่มีตัวตน		(2,861,367,080)	(2,398,008,012)
เงินจ่ายสำหรับการสำรวจและประเมินค่า		(3,700,244,754)	(1,962,665,601)
เงินจ่ายสำหรับค่าเช่าที่ดินและอาคารตามสัญญาระยะยาว		-	(105,000,000)
เงินจ่ายสำหรับเงินลงทุนเพื่อขาย		(241,112,299)	(540,509,638)
เงินจ่ายเพื่อซื้อธุรกิจ		(164,377,947,967)	(36,464,068,838)
เงินจ่ายสำหรับเงินลงทุนในบริษัทย่อย		-	-
เงินจ่ายสำหรับเงินลงทุนในการร่วมค้า		(4,072,414,141)	(155,360,767)
เงินจ่ายสำหรับเงินลงทุนในบริษัทร่วม		(783,882,750)	(1,368,071,960)
เงินจ่ายสำหรับเงินให้กู้ยืมระยะสั้น		-	(1,984,409,281)
เงินจ่ายสำหรับเงินให้กู้ยืมระยะยาว		(837,243,815)	(118,546,111)
เงินจ่ายสำหรับเงินลงทุนระยะยาวอื่น		(2,855,860,697)	(5,226,943,008)
เงินรับจากการขายที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ สินทรัพย์ไม่มีตัวตนและอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน		929,635,294	4,646,909,629
เงินรับจากการขายเงินลงทุนเพื่อขาย		10,693,125,237	2,944,665,157
เงินรับจากการขายการดำเนินงานที่ยกเลิก		-	-
เงินรับจากการขายเงินลงทุนในบริษัทย่อย		-	-
เงินรับจากการขายเงินลงทุนในการร่วมค้า		276,267,877	33,871,046
เงินรับจากการขายเงินลงทุนในบริษัทร่วม		212,663,057	-
รับคืนเงินให้กู้ยืมระยะสั้น		269,913,000	1,659,754,291
รับคืนเงินให้กู้ยืมระยะยาว		3,490,281,246	4,294,182,245
เงินรับจากการขายเงินลงทุนระยะยาวอื่น		28,289,253	2,740,995,830
เงินรับจากการยกเลิกสัญญาเช่าในสถานีบริการน้ำมัน		16,679,180	4,712,511
เงินลงทุนชั่วคราวลดลง		108,719,156,318	93,820,520,816
เงินสดรับจากดอกเบี้ย		6,424,633,174	8,358,990,106
เงินปันผลรับ		4,787,566,316	4,814,106,863
เงินสดสุทธิได้มาจาก(ใช้ไปใน)กิจกรรมลงทุน		(188,218,211,016)	(35,752,279,730)

สังเกตว่าบริษัท ปตท. จำกัด (มหาชน) จัดประเภทเงินจ่ายสำหรับการสำรวจและประเมินค่าเป็น กระแสเงินสดจากกิจกรรมลงทุน สอดคล้องกับข้อกำหนดของ TAS 7 ซึ่งกำหนดให้การจัดประเภท เฉพาะรายจ่ายที่ส่งผลให้เกิดการรับรู้สินทรัพย์ในงบแสดงฐานะการเงินเป็นกิจกรรมลงทุน

ต้นทุนการกู้ยืม

ในการจัดประเภทกระแสเงินสดที่เกี่ยวข้องกับต้นทุนการกู้ยืมที่กิจการรวมเป็นส่วนหนึ่งของราคาทุนของสินทรัพย์ที่เข้าเงื่อนไขตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 23 (ปรับปรุง 2562) เรื่อง ต้นทุนการกู้ยืม (ต่อไปจะเรียกว่า TAS 23) ความไม่สอดคล้องกันมีอยู่ในข้อกำหนดของ TAS 7 เกี่ยวกับ กิจการควรจัดประเภทกระแสเงินสดสำหรับต้นทุนการกู้ยืมดังกล่าวอย่างไร อาจตีความว่ากิจการต้องจัด ประเภทต้นทุนกู้ยืมที่รวมเป็นราคาทุนของสินทรัพย์นั้นให้สอดคล้องกับกระแสเงินสดที่เกี่ยวข้องกับการ ได้มาซึ่งสินทรัพย์ (ตัวอย่างเช่น จัดประเภทเป็นกระแสเงินสดจากกิจกรรมลงทุน) เนื่องจากย่อหน้าที่ 16.1 ของ TAS 7 กำหนดให้การจัดประเภทเงินสดจ่ายที่เกี่ยวข้องกับที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่กิจการ สร้างขึ้นเองเป็นกระแสเงินสดจากกิจกรรมลงทุน แม้ข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 16.1 ของ TAS 7 จะเป็น เช่นนี้ ย่อหน้าที่ 33 ของ TAS 7 กำหนดว่ากิจการอาจจัดประเภทดอกเบี้ยจ่ายเป็นกระแสเงินสดจากการ ดำเนินงานหรือกิจกรรมจัดหาเงินขึ้นอยู่กับนโยบายของกิจการ ดังนั้น การจัดประเภทต้นทุนการกู้ยืมที่รวม เป็นราคาทุนของสินทรัพย์เป็นกระแสเงินสดจากกิจกรรมลงทุนหรือจัดประเภทให้สอดคล้องกับกระแสเงิน สดสำหรับต้นทุนการกู้ยืมอื่นที่มีได้รวมเป็นราคาทุนของสินทรัพย์ล้วนเป็นที่ยอมรับได้

**ตัวอย่างการจัดประเภทกระแสเงินสดที่เกี่ยวข้องกับต้นทุนการกู้ยืม
ที่รวมเป็นส่วนหนึ่งของราคาทุนของสินทรัพย์ที่เข้าเงื่อนไข**

บริษัท พลังงานบริสุทธิ์ จำกัด (มหาชน) และบริษัทย่อย งบกระแสเงินสด สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 2562				
		งบการเงินรวม		
		2562		2561 (บาท)
กระแสเงินสดจากกิจกรรมลงทุน				
เงินฝากสถาบันการเงินที่ใช้เป็นหลักประกัน		(4,145,768)		(72,726,166)
เงินสตรับจากเงินให้กู้ยืมระยะสั้นแก่กิจการที่เกี่ยวข้องกัน	35.4	-		-
เงินสดจ่ายจากเงินให้กู้ยืมระยะสั้นแก่กิจการที่เกี่ยวข้องกัน	35.4	-		-
เงินสดจ่ายจากเงินให้กู้ยืมระยะสั้นแก่กิจการอื่น		(500,000)		(500,000)
เงินสตรับจากเงินให้กู้ยืมระยะยาวแก่กิจการที่เกี่ยวข้องกัน	35.4	-		-
เงินสดจ่ายจากเงินให้กู้ยืมระยะยาวแก่กิจการอื่น		(75,000,000)		(4,846,250)
เงินสตรับจากการรวมธุรกิจที่ดำเนินการสำเร็จเป็นโดยไม่มีเงื่อนไขโอนสิ่งตอบแทน สุทธิ		-		305,617,991
เงินสดจ่ายเพื่อลงทุนในบริษัทย่อย	12.1	-		-
เงินสดจ่ายเพื่อลงทุนในบริษัทร่วม	12.1	(70,151,055)		-
เงินสดจ่ายล่วงหน้าเพื่อซื้อเงินลงทุนในการร่วมค้า		-		(34,531,200)
เงินสดจ่ายซื้ออสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน	13	(38,790,830)		-
เงินสตรับจากการจำหน่ายอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน		-		-
เงินสดจ่ายซื้อที่ดิน อาคารและอุปกรณ์		(14,521,994,372)		(5,698,716,984)
เงินสตรับจากการจำหน่ายเครื่องจักรและอุปกรณ์		343,356		1,775,701
เงินสดจ่ายซื้อสินทรัพย์ไม่มีตัวตน		(139,436,589)		(4,719,790)
เงินสตรับจากเงินปันผล		-		-
เงินสตรับจากดอกเบี้ย		41,409,539		17,586,192
เงินสดจ่ายค่าดอกเบี้ยที่รวมอยู่ในที่ดิน อาคารและอุปกรณ์		(26,169,813)		(75,657,872)
เงินสดสุทธิใช้ไปในกิจกรรมลงทุน		(14,834,435,532)		(5,566,718,378)

สังเกตว่าบริษัท พลังงานบริสุทธิ์ จำกัด (มหาชน) จัดประเภทเงินสดจ่ายค่าดอกเบี้ยที่รวมอยู่ในที่ดิน อาคารและอุปกรณ์เป็นกระแสเงินสดจากกิจกรรมลงทุน สอดคล้องกับข้อกำหนดของ TAS 7 ซึ่งกำหนดให้กิจการจัดประเภทกระแสเงินสดสำหรับต้นทุนกู้ยืมที่รวมเป็นราคาทุนของสินทรัพย์ให้สอดคล้องกับกระแสเงินสดที่เกี่ยวข้องกับการได้มาซึ่งสินทรัพย์โดยอาจจัดประเภทเป็นกระแสเงินสดจากกิจกรรมลงทุน

การซื้อขายหลักทรัพย์โดยการถือหุ้นสิน

กรณีที่กิจการซื้อสินทรัพย์โดยการถือหุ้นสิน ประเด็นคำถามคือกิจการควรจัดประเภทเงินสดที่จ่ายชำระหนี้สินนั้นเป็นกระแสเงินสดจากกิจกรรมลงทุน (โดยถือเป็นรายจ่ายฝ่ายทุน) หรือกิจกรรมจัดหาเงิน TAS 16 กำหนดให้กิจการรับรู้ผลต่างระหว่างราคาที่เทียบเท่าราคาเงินสดและจำนวนเงินทั้งหมดที่จ่ายชำระเป็นดอกเบี้ยตลอดระยะเวลาการได้รับสินเชื่อนั้น หากในการซื้อสินทรัพย์โดยการถือหุ้นสินนั้นมีการขยายกำหนดการชำระเงินออกไปนานกว่าระยะเวลาการให้สินเชื่อตามปกติ

ในการจัดประเภทของกระแสเงินสด ลักษณะของกิจกรรมที่กระแสเงินสดเหล่านั้นเกี่ยวข้องยังคงถือเป็นหลักการสำคัญที่กิจการจะต้องนำมาพิจารณา การจัดประเภทเงินสดที่จ่ายชำระหนี้สินค่าสินทรัพย์จึงเป็นเรื่องของการใช้ดุลยพินิจว่าลักษณะของเงินสดที่จ่ายชำระหนี้สินค่าสินทรัพย์เกี่ยวข้องกับการซื้อสินทรัพย์หรือการจ่ายชำระคืนหนี้ กรณีที่กำหนดการชำระเงินเป็นระยะเวลาการให้สินเชื่อตามปกติ (ไม่ก่อให้เกิดองค์ประกอบการจัดหาเงินที่มีนัยสำคัญ) กิจการต้องไม่ตีความว่าการมีอยู่ของระยะเวลาการให้สินเชื่อนั้นเป็นการเปลี่ยนแปลงลักษณะของเงินสดที่จ่ายชำระจากกิจกรรมลงทุนเป็นกิจกรรมจัดหาเงิน

อย่างไรก็ตาม กรณีที่มีการขยายกำหนดการชำระเงินออกไปนานกว่าระยะเวลาการให้สินเชื่อตามปกติ (ก่อให้เกิดองค์ประกอบการจัดหาเงินที่มีนัยสำคัญ) กิจการควรจัดประเภทเงินสดจ่ายสำหรับส่วนของเงินต้นของหนี้สินค่าสินทรัพย์เป็นกระแสเงินสดจากกิจกรรมจัดหาเงิน (ไม่ต่างจากเงินสดที่จ่ายชำระคืนเงินกู้ยืม) และเงินสดจ่ายสำหรับส่วนของดอกเบี้ยของหนี้สินค่าสินทรัพย์เป็นกระแสเงินสดจากกิจกรรมดำเนินงานหรือกิจกรรมจัดหาเงินตามข้อกำหนดสำหรับดอกเบี้ยจ่ายใน TAS 7

ตัวอย่างการจัดประเภทเงินสดจ่ายชำระหนี้สินค่าสินทรัพย์

บริษัท โรงพยาบาลพระรามเก้า จำกัด (มหาชน)			
งบกระแสเงินสด			
สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 2562			
	งบการเงิน		
	2562		2561 (บาท)
กระแสเงินสดจากกิจกรรมลงทุน			
เงินฝากธนาคารที่มีภาระค้ำประกันเพิ่มขึ้น	(943,100)		-
เงินลงทุนชั่วคราวลดลง (เพิ่มขึ้น)	851,794,578		(1,179,936,637)
เงินสดรับจากการจำหน่ายเงินลงทุนระยะยาวอื่น	1,625,000		-
เงินสดรับจากเงินปันผลจากเงินลงทุน	12,020		377,494
ซื้อส่วนปรับปรุงอาคารและอุปกรณ์	(640,607,553)		(412,039,409)
จ่ายชำระหนี้ค่าซื้อส่วนปรับปรุงอาคารและอุปกรณ์	(96,861,447)		(357,787,055)
จ่ายเงินล่วงหน้าค่าซื้อสินทรัพย์ถาวรและสินทรัพย์ไม่มีตัวตน	(90,224,065)		(41,872,971)
ซื้อสินทรัพย์ไม่มีตัวตน	(9,259,945)		(4,227,176)
จ่ายชำระหนี้ค่าซื้อสินทรัพย์ไม่มีตัวตน	(1,656,360)		(234,458)
เงินสดรับจากการจำหน่ายส่วนปรับปรุงอาคารและอุปกรณ์	1,419,380		954,000
ดอกเบี้ยรับ	14,495,400		6,639,556
เงินสดสุทธิจาก (ใช้ไปใน) กิจกรรมลงทุน	29,793,908		(1,988,126,656)

สังเกตว่าบริษัท โรงพยาบาลพระรามเก้า จำกัด (มหาชน) จัดประเภทเงินสดจ่ายชำระหนี้ค่าซื้อ ส่วนปรับปรุงอาคารและอุปกรณ์และเงินสดจ่ายชำระหนี้ค่าซื้อสินทรัพย์ไม่มีตัวตนเป็นกระแสเงินสดจาก กิจกรรมลงทุน สอดคล้องกับข้อกำหนดของ TAS 7 ซึ่งกำหนดให้กิจการจัดประเภทเงินสดที่จ่ายชำระเพื่อ ซื้อรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์และสินทรัพย์ไม่มีตัวตนเป็นกระแสเงินสดจากกิจกรรมลงทุน (ข้อสรุป นี้อยู่บนข้อสมมติว่ากำหนดการชำระเงินค่าซื้อส่วนปรับปรุงอาคารและอุปกรณ์และสินทรัพย์ไม่มีตัวตนเป็น ระยะเวลาการให้สินเชื่อตามปกติ)

การจ่ายชำระประมาณการหนี้สินค้ำเรือถอนสินทรัพย์

TAS 16 กำหนดให้กิจการรวมต้นทุนที่ประมาณในเบื้องต้นสำหรับการรื้อถอนสินทรัพย์ซึ่งเป็น ภาระผูกพันของกิจการที่เกิดขึ้นเมื่อกิจการได้สินทรัพย์นั้นมาหรือเป็นผลจากการใช้สินทรัพย์นั้นใน ช่วงเวลาหนึ่งเพื่อวัตถุประสงค์ต่าง ๆ ที่มีใช้เพื่อวัตถุประสงค์ในการผลิตสินค้าคงเหลือในระหว่างรอบ ระยะเวลาหนึ่งและรับรู้การเปลี่ยนแปลงในประมาณการหนี้สินที่เกิดขึ้นจากการรื้อถอนสินทรัพย์นั้นตาม ข้อกำหนดของการตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2562) เรื่อง การ เปลี่ยนแปลงในหนี้สินที่เกิดขึ้นจากการรื้อถอน การบูรณะและหนี้สินที่มีลักษณะคล้ายคลึงกัน จำนวนเงินที่ ต้องจ่ายชำระสำหรับการรื้อถอนสินทรัพย์เมื่อสิ้นสุดอายุการใช้ประโยชน์ของสินทรัพย์จะหักกลับกับ ประมาณการหนี้สินค้ำเรือถอนสินทรัพย์นั้น ประเด็นคำถามคือกิจการควรจัดประเภทจำนวนเงินที่ต้องจ่าย ชำระสำหรับการรื้อถอนสินทรัพย์นั้นอย่างไรในงบกระแสเงินสด

กิจการต้องจัดประเภทกระแสเงินสดตามลักษณะของกิจกรรมที่กระแสเงินสดเหล่านั้นเกี่ยวข้องกับ โดยยึดคำนิยามของกิจกรรมดำเนินงาน กิจกรรมลงทุนและกิจกรรมจัดหาเงิน TAS 7 ระบุว่ากิจการต้อง นำเสนอกระแสเงินสดของกิจการที่เกิดจากกิจกรรมดำเนินงาน กิจกรรมลงทุน และกิจกรรมจัดหาเงินใน ลักษณะที่เหมาะสมกับธุรกิจของกิจการมากที่สุด เนื่องจากกระแสเงินสดจ่ายชำระสำหรับการรื้อถอน สินทรัพย์เป็นส่วนสำคัญของกิจกรรมหลักที่ก่อให้เกิดรายได้ของกิจการ ดังนั้น กิจการต้องจัดประเภท จำนวนเงินที่ต้องชำระสำหรับการรื้อถอนสินทรัพย์นั้นเป็นกระแสเงินสดจากกิจกรรมดำเนินงานโดยไม่ คำนึงถึงว่ากิจการได้รับรู้ภาระผูกพันในการรื้อถอนสินทรัพย์เมื่อกิจการซื้อหรือก่อสร้างสินทรัพย์นั้นในครั้ง แรกไว้หรือไม่

อย่างไรก็ตาม การจัดประเภทกระแสเงินสดจ่ายชำระสำหรับการรื้อถอนสินทรัพย์อาจเปลี่ยนแปลง ไปหากเมื่อกิจการซื้อหรือก่อสร้างสินทรัพย์ กิจการต้องจ่ายชำระเงินล่วงหน้าให้แก่บุคคลที่สามเพื่อชดเชย ต้นทุนในการรื้อถอนสินทรัพย์เมื่อต้นทุนนั้นเกิดขึ้น จำนวนเงินที่ต้องจ่ายชำระล่วงหน้าดังกล่าวส่งผลให้ เกิดการรับรู้สินทรัพย์ในงบแสดงฐานะการเงิน กิจการสามารถจัดประเภทจำนวนเงินที่ต้องจ่ายชำระ ล่วงหน้านั้นเป็นกระแสเงินสดจากกิจกรรมลงทุน ทั้งนี้ขึ้นอยู่กับนโยบายของกิจการ

ตัวอย่างการจัดประเภทเงินสดจ่ายชำระประมาณการหนี้สินค้ำเรือถอนสินทรัพย์

บริษัท อาฟเตอร์ ยู จำกัด (มหาชน) และบริษัทย่อย			
งบกระแสเงินสด			
สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 2562			
	งบการเงินรวม		
	2562		2561 (บาท)
กระแสเงินสดจากกิจกรรมดำเนินงาน			
กำไรก่อนภาษี	293,140,370		180,094,136
รายการปรับกระทบยอดกำไรก่อนภาษีเป็นเงินสดรับ (จ่าย) จากกิจกรรมดำเนินงาน			
ค่าเสื่อมราคาและค่าตัดจำหน่าย	68,556,524		56,527,511
โอนกลับค่าเผื่อการลดมูลค่าของสินค้าคงเหลือ	(175,241)		(282,115)
ตัดจำหน่ายสินค้าเสื่อมสภาพ	3,462,691		416,840
กำไรจากการต่อรองราคาซื้อเงินลงทุนในบริษัทย่อย	-		(84,771)
ขาดทุน (กำไร) ที่ยังไม่เกิดขึ้นจากการวัดมูลค่าเงินลงทุนในหลักทรัพย์เพื่อค้า	(3,280,131)		1,381,745
กำไรจากการจำหน่ายเงินลงทุนในหลักทรัพย์เพื่อค้า	(795,707)		(4,876,940)
ขาดทุนจากการจำหน่ายอุปกรณ์	1,318,866		1,092,596
ตัดจำหน่ายอุปกรณ์	81,400		4,451,152
โอนกลับค่าเผื่อการตัดค่าของคอมพิวเตอร์ซอฟต์แวร์	-		(780,391)
ตัดจำหน่ายคอมพิวเตอร์ซอฟต์แวร์	3,493,538		777,554
ขาดทุนจากการรื้อถอนสาขา	-		209,129
สำรองผลประโยชน์ระยะยาวของพนักงาน	3,983,183		3,758,596
รายได้เงินปันผลรับ	-		-
รายได้ดอกเบี้ย	(3,284,751)		(2,249,515)
ค่าใช้จ่ายทางการเงิน	221,057		230,787
กำไรจากการดำเนินงานก่อนการเปลี่ยนแปลงในสินทรัพย์และหนี้สินดำเนินงาน	366,721,799		240,666,314
สินทรัพย์ดำเนินงาน (เพิ่มขึ้น) ลดลง			
ลูกหนี้การค้าและลูกหนี้อื่น	1,113,762		(2,927,297)
สินค้าคงเหลือ	(8,060,178)		(9,370,295)
สินทรัพย์หมุนเวียนอื่น	1,158,838		(4,363,054)
เงินประกันการเช่า	(1,585,156)		(3,910,778)
หนี้สินดำเนินงานเพิ่มขึ้น			
เจ้าหนี้การค้าและเจ้าหนี้อื่น	5,840,764		10,876,842
หนี้สินหมุนเวียนอื่น	8,450,933		5,729,246
หนี้สินไม่หมุนเวียนอื่น	7,459,115		1,478,741
เงินสดจากกิจกรรมดำเนินงาน	381,099,877		238,179,719
ดอกเบี้ยรับ	3,531,600		2,553,020
จ่ายค่าเรือถอนสินทรัพย์	-		(410,500)
จ่ายผลประโยชน์ระยะยาวของพนักงาน	(895,899)		(1,145,809)
จ่ายภาษีเงินได้	(46,731,633)		(29,698,867)
เงินสดสุทธิจากกิจกรรมดำเนินงาน	337,003,945		209,477,563

สังเกตว่าบริษัท อาฟเตอร์ ยู จำกัด (มหาชน) จัดประเภทเงินสดจ่ายชำระหนี้สินตามสัญญาเป็น กระแสเงินสดจากกิจกรรมดำเนินงาน สอดคล้องกับข้อกำหนดของ TAS 7 ซึ่งกำหนดให้กิจการนำเสนอ กระแสเงินสดที่เกี่ยวข้องกับกิจกรรมหลักที่ก่อให้เกิดรายได้ของกิจการเป็นกระแสเงินสดจากกิจกรรมดำเนินงาน

กิจกรรมจัดหาเงิน

TAS 7 ได้ตั้งข้อสังเกตว่าการเปิดเผยข้อมูลของกระแสเงินสดที่เกิดจากกิจกรรมจัดหาเงินแยกต่างหากจากกิจกรรมอื่น ๆ เป็นเรื่องสำคัญ เนื่องจากเป็นประโยชน์ในการคาดคะเนสิทธิเรียกร้องในกระแสเงินสดในอนาคตของผู้ให้เงินทุนแก่กิจการ

ตัวอย่างของกระแสเงินสดที่เกิดจากกิจกรรมจัดหาเงิน เช่น เงินสดรับจากการออกหุ้นหรือตราสารทุนอื่น เงินสดจ่ายชำระให้แก่ผู้เป็นเจ้าของเพื่อซื้อหรือไถ่ถอนหุ้นของกิจการ เงินสดรับจากการออกหุ้นกู้เงินกู้ยืม ตัวเงิน พันธบัตร การจำนองและเงินกู้ยืมระยะสั้นหรือระยะยาวอื่น เงินสดจ่ายชำระคืนเงินกู้ยืมเงินสดที่ผู้เช่าจ่ายชำระเพื่อลดจำนวนคงเหลือของหนี้สินตามสัญญาเช่า เป็นต้น

ตัวอย่างการจัดประเภทเงินสดจ่ายชำระหนี้สินตามสัญญาเช่า

บริษัท โทเทิล แอ็คเซ็ส คอมมูนิเคชั่น จำกัด (มหาชน) และบริษัทย่อย			
งบกระแสเงินสด			
สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 2562			
	งบการเงินรวม		
	2562		2561 (บาท)
กระแสเงินสดจากกิจกรรมจัดหาเงิน			
ชำระคืนเงินกู้ยืมระยะสั้นจากบริษัทที่เกี่ยวข้องกัน	-		(15,000,000)
เงินสดรับจากเงินกู้ยืมระยะยาว	38,000,000,000		-
ชำระคืนเงินกู้ยืมระยะยาว	(39,500,000,000)		-
ชำระคืนเงินกู้ยืมระยะยาวจากบริษัทย่อย	-		-
เงินสดรับจากการออกหุ้นกู้	5,000,000,000		-
เงินสดจ่ายชำระคืนหุ้นกู้	(1,500,000,000)		(2,000,000,000)
เงินสดจ่ายชำระคืนหนี้สินตามสัญญาเช่า	(4,381,573,781)		-
เงินปันผลจ่าย	(2,983,428,845)		(2,959,745,332)
เงินสดสุทธิใช้ไปในกิจกรรมจัดหาเงิน	(5,365,002,626)		(4,974,745,332)

สังเกตว่าบริษัท โทเทิล แอ็คเซ็ส คอมมูนิเคชั่น จำกัด (มหาชน) จัดประเภทเงินสดจ่ายชำระหนี้สินตามสัญญาเช่าเป็นกระแสเงินสดจากกิจกรรมจัดหาเงินสด สอดคล้องกับข้อกำหนดของ TAS 7 ซึ่งกำหนดให้กิจการจัดประเภทเงินสดที่ผู้เช่าจ่ายเพื่อลดจำนวนคงเหลือของหนี้สินซึ่งเกี่ยวข้องกับสัญญาเช่าเป็นกระแสเงินสดจากกิจกรรมจัดหาเงิน

การดำเนินงานที่ยกเลิก

TAS 7 กำหนดให้กิจการแสดงกระแสเงินสดในระหว่างรอบระยะเวลาซึ่งรวมถึงกระแสเงินสดที่เกิดจากการดำเนินงานต่อเนื่องและการดำเนินงานที่ยกเลิก ขณะที่มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 5 (ปรับปรุง 2562) เรื่อง ลิขทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้เพื่อขายและการดำเนินงานที่ยกเลิก (ต่อไปจะเรียกว่า TFRS 5) กำหนดให้กิจการเปิดเผยกระแสเงินสดสุทธิจากกิจกรรมการดำเนินงาน กิจกรรมลงทุน และกิจกรรมจัดหาเงินของการดำเนินงานที่ยกเลิก โดยอาจนำเสนอการเปิดเผยเหล่านี้ในหมายเหตุประกอบงบการเงินหรือในงบการเงินก็ได้