

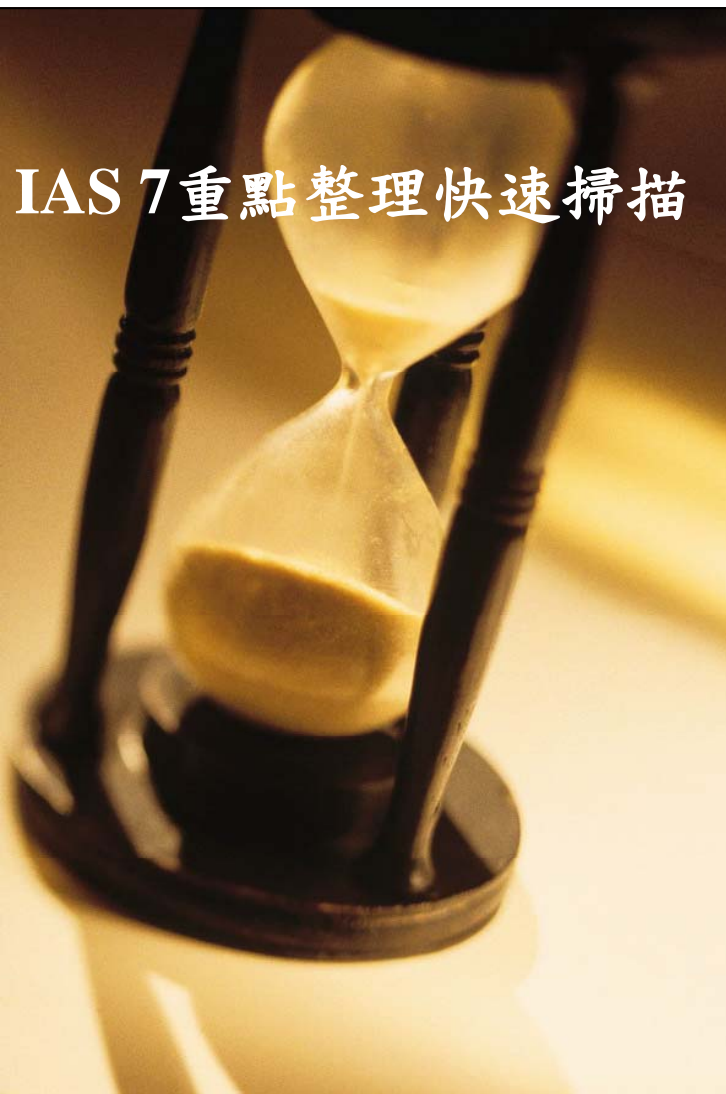


IAS 7 『現金流量表』

彙整

正風聯合會計師事務所
張景嵐 會計師

2010年



IAS 7重點整理快速掃描

IAS 7 現金流量表 (Statement of Cash Flows)

IAS 7	重點整理
目的	企業藉由將期間之現金流量，劃分為來自 <u>營業活動</u> 、 <u>投資活動</u> 及 <u>籌資活動</u> 之現金流量表，以提供有關現金及約當現金之歷史性變動之資訊。
現金流量表組成	<ul style="list-style-type: none"> ● <u>營業活動</u>：係指企業主要產生收入之活動及<u>非屬投資或籌資之其他活動</u>。 ● <u>投資活動</u>：係指取得和處分長期資產及<u>其他非屬約當現金項目之投資</u>。 ● <u>籌資活動</u>：係指導致業主投入權益及企業借款之規模及組成項目發生變動之活動。
現金流量表達應注意事項	<ul style="list-style-type: none"> ● 企業應採<u>最適合其業務的方式</u>來表達其來自營業、投資及籌資活動之現金流量。 ● 除得以淨額報導之項目外，自<u>投資或籌資活動所產生現金收入總額及現金支出總額之主要類別應分別報導</u>。

IAS 7 現金流量表(續) (Statement of Cash Flows)

IAS 7	重點整理
以淨額報導之交易活動	<ul style="list-style-type: none"> ● 當現金流量係反映客戶而<u>非企業之活動</u>時，代客戶收取及支付之現金 ● 週轉快、金額大且短期內到期項目之現金收入及支出
利息及股利收付	<ul style="list-style-type: none"> ● 單獨揭露，且 ● 可分類為營業、投資或籌資活動 ● 應以各期一致之方式表達其分類 ● 利息支出應以總額列示，且應包含資本化之金額。
所得稅	● 應 <u>單獨揭露</u> ，且 <u>應分類為營業活動</u> 之現金流量，除非其可明確歸屬為籌資和投資活動。
對子公司及其他業務之所有權權益變動	<ul style="list-style-type: none"> ● 因<u>取得及喪失對子公司或其他業務控制能力</u>之現金流量彙總數，應單獨表達並分類為<u>投資活動</u>。 ● <u>權益變動但未因而喪失控制能力</u>者，其現金流量應分類為來自<u>籌資活動</u>之現金流量。

IAS 7 現金流量表(續) (Statement of Cash Flows)

IAS 7	重點整理
外幣現金流量	<ul style="list-style-type: none"> ● 因外幣匯率變動而產生之<u>未實現利益及損失並不會產生現金流量</u>。此金額應包含若現金流量依期末匯率表達所產生之<u>差異</u>。(期末外幣現金評價匯兌差異應單獨列示) ● 國外子公司之現金流量，應按<u>現金流量發生日</u>之功能性貨幣與外幣間的匯率換算。
非現金交易	<ul style="list-style-type: none"> ● 現金流量表應排除無須動用現金或約當現金之投資及籌資交易，此類交易應於財務報表的其他部分揭露。
其他揭露	<ul style="list-style-type: none"> ● 企業應揭露其持有但無法供集團使用之重大現金及約當現金餘額，並揭露<u>管理階層之說明</u>。

會計差異- 現金流量表

項目	國際財務報導準則	我國財務會計準則
現金流量表中利息及股利收支之表達	利息及股利之收取及支付金額可分類為營業、投資或籌資活動，應分別一致的於現金流量表中表達。	利息及股利之收現金額僅要求企業採直接法報導營業活動之現金流量時應單獨表達。
現金流量表中收取和支付利息之分類	可列為營業活動、投資活動或籌資活動之現金流量。	通常列為營業活動之現金流量。
存款期間超過三個月以上之定期存款	存款期間超過三個月以上者不列為現金及約當現金。 該存款因無活絡市場之公開報價，且具有固定或可決定收取金額，依IAS 39，可分類為放款及應收款。	(80)基秘字第013號函規定，可隨時解約且不損及本金之定期存款，列於現金項下。

利息及股利分類之主張 (IAS 7.33&34)

項目	分類為營業活動	分類為投資活動	分類為籌資活動
收取利息	用以決定損益	投資之報酬	-
支付利息	用以決定損益	-	財務資源之成本
收取股利	用以決定損益	投資之報酬	-
支付股利	幫助使用者決定企業以營業活動現金流量支付股利之能力	-	財務資源之成本



我國現金流量表現行分類方式：

- 利息支出、利息收入及股利收入所產生之現金收付均視為營業活動之現金流量。(主張用以決定損益)
- 股利支付則屬於籌資活動之現金流出。(主張財務資源成本)

銀行透支帳戶是否為現金及約當現金項目？



銀行借款通常被視為籌資活動。然而，在某些國家銀行透支可隨時償還，係企業整體現金管理之一部分。在此情況下，銀行透支應包括於現金及約當現金之組成部分內，此類銀行帳戶管理之特徵為銀行存款餘額經常於正負數間波動。(IAS 7.8)

依基金會(83)基秘字第011號函亦有類似之規定，銀行透支應屬流動負債。惟該銀行透支若係企業整體現金管理之一部分且能隨時償還，則應包括於現金及約當現金中。

約當現金三個月內到期之假設

ATTENTION

- 符合約當現金定義之投資，必須具備隨時可轉換成定額現金，且價值變動風險甚小之條件。因此，通常只有短期內到期之投資方可視為約當現金，例如自取得日起3個月內或更短時間內到期者。
- 權益投資排除在約當現金之外，除非其實質即為約當現金，例如取得短期內到期且有明確贖回日期之特別股。(IAS 7.7)

GAAP
DIF

在IFRS下，存款期間超過三個月以上者不列為現金及約當現金。該存款因無活絡市場之公開報價，且具有固定或可決定收取金額，依IAS 39，可分類為放款及應收款。

惟我國(80)基秘字第013號函規定，可隨時解約且不損及本金之定期存款，係列於現金項下。

會計差異- 現金流量表(續)

項目	國際財務報導準則	我國財務會計準則
不影響現金流量之投資及籌資活動之表達	不影響現金之投資及籌資活動之交易，不於現金流量表中表達，應於財務報表之附註中揭露，以提供所有投資及籌資活動攸關資訊。	投資及籌資活動影響企業財務狀況而不直接影響現金流量者，應於現金流量表中作補充揭露。投資及籌資活動同時影響現金及非現金項目者，應於現金流量表中列報影響現金之部分，並對交易之全貌作補充揭露。

IFRS 導入提醒 – IAS 7



IFRS 導入提醒 – IAS 7

在IAS 7下，對於現金及約當現金之定義與我國以往對於現金及約當現金的定義方式略有不同，例如可隨時償還之銀行透支，屬企業整體現金管理之一部分，應包括於現金及約當現金之組成部份內；另逾三個月以上到期之定期存款，依IAS 39係屬放款及應收款之一部份，應排除於現金及約當現金項目。

企業編製現金流量表時，應採最適合其業務的方式來表達其來自營業、投資及籌資活動之現金流量。例如對於一般企業而言，供出租之不動產出售係屬投資活動，然而，對於租賃業而言，係屬營業活動。

另除非符合特定條件（代客戶收取、短期之資金進出）得採淨額表達外，否則投資及籌資活動之現金流量應以總額分別表達。

股利與利息收付所產生之現金流量可分類為營業、投資或籌資活動，應分別一致的於現金流量表中表達，此與我國利息收付及股利收取均置於營業活動項下，股利支付置於籌資活動項下有所不同。另與所得稅有關的現金流量，應歸類並分別揭露於營業活動項下，除非其可特別歸屬於投資或籌資活動。

因取得及喪失對子公司或其他業務控制能力之現金流量彙總數，應單獨表達並分類為**投資活動**，惟如屬對子公司之所有權權益變動但未因而喪失控制能力者，其現金流量應分類為來自**籌資活動**之現金流量。



IFRS 導入提醒 – IAS 7(續)

非現金交易(不影響/(部份影響)現金流量之投資及籌資活動)，在IAS 7下係以附註揭露方式呈現，與我國於現金流量表以補充資訊方式呈現有所不同。

外幣因期末評價所產生之未實現兌換損益，應於現金流量表中與來自營業、投資及籌資活動之現金流量分別表達，我國SFAS 17.22亦有類似規定，惟實務編製多忽略掉此規定，在持有外幣部位甚多之企業，應注意此部份，以免營業活動現金流量報導失真。

企業應揭露現金及約當現金之組成部分，且應表達列示於現金流量表之金額與財務狀況表相同項目間之調節，並應揭露其用以決定現金及約當現金組成要素之政策。如受限制之重大現金及約當現金餘額應予揭露，並揭露管理階層之說明。

營業活動現金流量如採間接法表達方式，IAS 7係以稅前淨利為起始方式編製，並於內容呈現所得稅及利息支付數，此與我國以稅後淨利為起始編製方式及另以現金流量表補充資訊揭露所得稅及利息支付數有所不同。惟在IFRS未來發展將直接法變成強制性編製要求下，間接法表達方式之差異已非未來IFRS導入所需關注事項。

報導來自營業活動現金流量表

企業應採下列兩種方式之一報導來自營業活動之現金流量：(IAS 7.18)

- (a) **直接法**，按主要類別揭露現金收入總額及現金支出總額；
- (b) **間接法**，自損益中調整非現金交易、任何過去或未來營業現金收入及支出之遞延或應計項目，及與投資或籌資現金流量相關之收益或費用項目之影響。

ATTENTION

IAS 7 鼓勵使用**直接法**表達，也允許使用間接法。(IAS 7.18)

惟IASB針對財務報表之改善計劃，提出之修改方向如下(預計於**2011年第一季發布草案，2011年底發布準則**)：

- 未來之財務狀況表及綜合損益表，均應採用有如現金流量表一般，分類為營業活動、投資活動及籌資活動項目並分別表達。
- 營業活動之現金流量亦將規定採「直接法」編製，取代目前絕大多數企業所採用的間接法編製。

直接法現金流量表範例 (第18(a)段)

	20X2
來自營業活動之現金流量	
向客戶收取之現金	30,150
支付供應商及員工之現金	(27,600)
營業產生之現金	2,550
支付之利息	(270)
支付之所得稅	(900)
來自營業活動之淨現金	1,380

間接法現金流量表範例 (第18(b)段)

	20X2
來自營業活動之現金流量	
稅前淨利	3,350
調整：	
折舊	450
外幣兌換損失	40
投資收益	(500)
利息費用	400
	3,740
應收帳款及其他應收款增加	(500)
存貨減少	1,050
應付帳款減少	(1,740)
營業產生之現金	2,550
支付之利息	(270)
支付之所得稅	(900)
來自營業活動之淨現金	1,380

為稅前淨利

利息費用與損益
表金額同

實際利息支出
及所得稅支付

我國係以現金
流量表補充資
訊方式呈現

GAAP
DIF

我國SFAS 17.19規定，採間接法編製現金流量表應將利息支付及所得稅支付以『現金流量表補充資訊』方式在現金流量表表達，另因利息支出及所得稅現金支付數係在營業活動現金流量表表達，故起始係以稅前淨利編製，與我國以稅後淨利編製產生差異。