

PRAVIDLÁ PRE SPRÁVNE ZOSTAVENIE PREHLĀDU PEŇAŽNÝCH TOKOV

The rules for a correct preparation of Cash Flow Statement

Miloš Sklenka

Pravidlo č. 1 - Účel zostavenia prehľadov peňažných tokov

Účtovná jednotka si musí stanoviť účel zostavenia prehľadov peňažných tokov. Môže ho zostavovať pre manažment ako nástroj riadenia alebo pre finančný úrad a pod. Od samotného účelu zostavenia prehľadov peňažných tokov sa potom odvíja samotný rozsah prehľadov peňažných tokov a stupeň agregácie jednotlivých položiek. Ak účtovná jednotka bude zostavovať prehľad peňažných tokov pre manažment, obvykle položky v prehľade peňažných tokov sú podrobnejšie členené, aby manažér získal všetky potrebné informácie pre ďalšie rozhodovanie, t. j. členenie položiek je oveľa podrobnejšie ako v Opatrení o ÚZ. Ak sa prehľad peňažných tokov zostavuje pre finančný úrad ako povinná súčasť poznámok v prípade, že účtovná jednotka má povinnosť overenia ÚZ audítorom, postupuje podľa Opatrenia o ÚZ, v ktorom je uvedené členenie položiek. Musí ho dodržať !

Pravidlo č. 2 – Zadefinovanie pojmov v prehľade peňažných tokov

Pre správne zostavenie prehľadov peňažných tokov si musí každá účtovná jednotka zadefinovať pojmy akými sú peňažné prostriedky, peňažné ekvivalenty, prevádzková činnosť, investičná činnosť, finančná činnosť, pričom musí vychádzať z Opatrenia o ÚZ. Najčastejšie chyby, resp. nedostatky pri zadefinovaní pojmov v praxi sú tieto:

- medzi peňažné prostriedky patrí vždy kontokorentný účet, čo znamená, že sa vykazuje buď kladným zostatkom alebo záporným zostatkom. V prípade záporného zostatku účtovnej jednotky v praxi často postupujú tak, že ho vykážu vo finančnej činnosti ako záväzok voči finančnej inštitúcii, čo je nesprávne a v rozpore s Opatrením o ÚZ.
- pri peniazoch na ceste (účet 261 – Peniaze na ceste) si treba uvedomiť, že tá časť konečného zostatku tohto účtu, ktorá prechodne nahrádza záväzkový účet, nie je súčasťou peňažných prostriedkov, napr. prijatý krátkodobý bankový úver, pričom účtovná jednotka nemá k dispozícii výpis z úveru. Účtujeme to v roku 01 ako 221/261 – príjem peňazí na bankový účet a v roku 02 ako 261/231 – poskytnutie krátkodobého bankového úveru na základe výpisu z úveru. V roku 01 konečný zostatok účtu 261 – Peniaze na ceste na strane D neberieme vôbec do úvahy !
- peňažné ekvivalenty si zostavovateľ prehľadov peňažných tokov musí presne zadefinovať. Najčastejšie chyby v praxi sú také, že účtovná jednotka vykáže peňažné toky týkajúce sa peňažných ekvivalentov dva krát v prehľade peňažných tokov a to na rôznych riadkoch. Ak sa účtovná jednotka rozhodne, že peňažné toky sú peňažnými ekvivalentmi, tak musia byť vykázané v časti E. na začiatku účtovného obdobia alebo v časti F, H na konci účtovného obdobia.

Pravidlo č. 3 – Vypracovanie vnútorného predpisu

Pre správne zostavenie prehľadov peňažných tokov si vyžaduje mať vypracovaný vnútorný predpis, v ktorom účtovná jednotka upraví všetky oblasti týkajúce sa prehľadov peňažných tokov, ako napr. formu prezentácie, metódu vykazovania peňažných tokov, štruktúru prehľadov peňažných tokov, definície základných pojmov, alternatívne položky, špecifické položky a pod. Súčasťou vnútorného predpisu by mal byť aj účtový rozvrh, v ktorom sa bude nachádzať vhodná analytická evidencia účtov.

Pravidlo č. 4 – Rozdelenie účtovných prípadov do jednotlivých činností

Ďalším predpokladom správneho zostavenia prehľadu peňažných tokov je, aby účtovná jednotka správne začlenila účtovné prípady do jednotlivých činností a to do prevádzkovej činnosti, investičnej činnosti a finančnej činnosti. Ich náplň je uvedená v Opatrení o ÚZ.

Pravidlo č. 5 – Metódy vykazovania peňažných tokov

Metóda sa chápe ako postup, ktorý sa použije pri vykazovaní peňažných tokov v prehľade peňažných tokov. V prevádzkovej činnosti sa peňažné toky môžu vykazovať buď priamou metódou alebo nepriamou metódou. Peňažné toky z investičnej činnosti a finančnej činnosti sa musia vykázať len priamou metódou. Zostavovateľ prehľadu peňažných tokov si musí uvedomiť, za akým účelom zostavuje prehľad peňažných tokov. Ak sa zostavuje prehľad peňažných tokov pre účely manažmentu, peňažné toky v prevádzkovej činnosti by sa mali vykázať priamou metódou, pretože má oveľa vyššiu vypovedaciu schopnosť (dajú sa z nej získať podrobnejšie informácie) ako nepriama metóda. Ak sa zostavuje prehľad peňažných tokov pre účely finančných úradov ako povinná súčasť poznámok, je na rozhodnutí účtovnej jednotky akú metódu v prevádzkovej činnosti použije. V praxi sa nepriama metóda používa oveľa častejšie, pretože je považovaná za nenáročnú na vstupy, ale má najnižšiu vypovedaciu schopnosť (neposkytuje prehľad o čiastkových peňažných tokoch, z ktorých sa celkový peňažný tok skladá). V závislosti od použitej metódy v prevádzkovej činnosti zostavovateľ prehľadu peňažných tokov musí navrhnúť vhodnú analytickú evidenciu. Podrobnejšia analytická evidencia sa vyžaduje pri priamej metóde.

Pravidlo č. 6 – Spôsoby vykazovania peňažných tokov v oblasti obstarania dlhodobého majetku

Účtovná jednotka si musí ďalej stanoviť, akým spôsobom bude vykazovať peňažné toky v oblasti obstarania dlhodobého majetku. Môže si zvoliť buď netto spôsob alebo brutto spôsob. Tieto dva spôsoby sa používajú len pri vykazovaní peňažných tokov v prehľade peňažných tokov v riadkoch B.1. Výdavky na obstaranie dlhodobého nehmotného majetku, B.2. Výdavky na obstaranie dlhodobého hmotného majetku a B.3. Výdavky na obstaranie dlhodobých cenných papierov a podielov v iných účtovných jednotkách.....

Pravidlo č. 7 – Forma prezentácie prehľadu peňažných tokov

Pod formou prezentácie sa rozumie formálne usporiadanie položiek prehľadu peňažných tokov. V závislosti od toho, akým spôsobom sa budú usporadúvať položky prehľadu peňažných tokov, rozlišujeme horizontálnu formu a vertikálnu formu. Účinnosťou Opatrenia o ÚZ od 31. 12. 2011 sa prehľad peňažných tokov ako povinná súčasť poznámok (v prípade, že účtovná jednotka má povinnosť overenia ÚZ audítorom) zostavuje vo vertikálnej forme. Horizontálna forma sa môže použiť pre interné potreby účtovnej jednotky a pod.

Pravidlo č. 8 – Alternatívne vykazované položky

Medzi alternatívne vykazované položky patria peňažné toky, pri ktorých sa môže účtovná jednotka rozhodnúť, v ktorej činnosti v prehľade peňažných tokov ich vykáže. Alternatívnymi položkami sú zaplatené úroky, prijaté úroky, prijaté dividendy a iné podiely na zisku, zaplatené dividendy a iné podiely na zisku. Opatrenie o ÚZ poskytuje určitý návod, za akých podmienok sa účtovná jednotka môže rozhodnúť. Najčastejšie chyby v praxi pri vykazovaní alternatívnych položiek v prehľade peňažných tokov sú také, že účtovná jednotka ich vykazuje v každom účtovnom období na rôznych riadkoch. Preto je dôležité, aby alternatívne vykazované položky účtovná jednotka vykazovala v každom účtovnom období rovnakým spôsobom.

Pravidlo č. 9 – Špecifické položky

Medzi špecifické položky patria peňažné toky z mimoriadnej činnosti a dane z príjmov účtovnej jednotky. Vykazujú sa vždy v prehľade peňažných tokov na samostatnom riadku. V praxi je málo pravdepodobné bezproblémové rozčlenenie dane z príjmov na prevádzkovú činnosť, investičnú činnosť a finančnú činnosť, preto sa môže využiť možnosť vykázania takéhoto peňažného toku len v prevádzkovej činnosti na samostatnom riadku.

Pravidlo č. 10 – Kompenzácia peňažných tokov

Opatrenie o ÚZ umožňuje kompenzovať príjmy a výdavky len v prehľade peňažných tokov a to za určitých podmienok. Ak sa účtovná jednotka rozhodne využiť kompenzáciu vybraných príjmov a výdavkov, musí to mať upravené vo vnútornom predpise a musí takúto informáciu zverejniť v poznámkach. Najčastejším nedostatkom v praxi je neuvedenie, resp. nezverejnenie takejto informácie v poznámkach ÚZ. Ak by išlo o významnú položku, takéto informácie sú veľmi dôležité pre používateľov informácií z ÚZ pre finančné rozhodovanie.

Pravidlo č. 11 – Zásada stálosti metód

Účtovná jednotka musí pri zostavovaní prehľadu peňažných tokov dodržiavať zásadu stálosti metód, t. j. v každom účtovnom období musí vykazovať alternatívne položky, špecifické položky rovnakým spôsobom, musí používať rovnakú metódu vykazovania peňažných tokov v prevádzkovej činnosti a pod.

Pravidlo č. 12 – Čisté peňažné toky

Čistými peňažnými tokmi v jednotlivých činnostiach sa rozumie:

- súčet jednotlivých vykazovaných položiek príjmov a výdavkov v prevádzkovej činnosti „A. Čisté peňažné toky z prevádzkovej činnosti“
- súčet jednotlivých vykazovaných položiek príjmov a výdavkov v investičnej činnosti „B. Čisté peňažné toky z investičnej činnosti“
- súčet jednotlivých vykazovaných položiek príjmov a výdavkov vo finančnej činnosti „C. Čisté peňažné toky z finančnej činnosti“.

Súčtom čistých peňažných tokov z jednotlivých činností získame „D. Čisté zvýšenie alebo čisté zníženie peňažných prostriedkov“, takže platí vzťah:

$$A + B + C = D$$

Pravidlo č. 13 – Kontrola správnosti

Pre správne zostavenie prehľadu peňažných tokov slúži aj kontrola správnosti, kde platí vzťah:

$$F - E = D$$

Touto kontrolou správnosti sa overí to, že všetky peňažné toky (t.j. príjmy a výdavky), ktoré nastali v danom účtovnom období v účtovnej jednotke, sú vykázané v prehľade peňažných tokov.

Abstrakt

Príspevok sa zaoberá prezentáciou pravidiel na účely správneho zostavenia prehľadu peňažných tokov v Slovenskej republike.

Kľúčové slová: Prehľad peňažných tokov, pravidlá,

Summary

The article deals with a presentation of rules for the purpose of a correct preparation of Cash Flow Statement in the Slovak Republic

Key words: Statement of Cash Flows, rules.

JEL klasifikácia: M40, M41,

Použitá literatúra

- [1] SKLENKA, M. 2012. Cash flow 2 - Prehľad peňažných tokov. [CD-ROM]. Bratislava : Verlag Dashöfer, 2012. ISSN 1338-4414. č.2/2012.
- [2] Opatrenie Ministerstva financií SR č. 4455/2003-92, ktorým sa ustanovujú podrobnosti o usporiadaní, označovaní a obsahovom vymedzení položiek individuálnej účtovnej závierky a rozsahu údajov určených z individuálnej účtovnej závierky na zverejnenie pre podnikateľov účtujúcich v sústave podvojného účtovníctva v znení neskorších predpisov.

Kontakt

Miloš Sklenka, Ing., PhD., Katedra účtovníctva a audítorstva, FHI EU v Bratislave, Dolnozemska cesta 1/b, 852 35 Bratislava, tel.: +421 2 67 295 762, milosklenka@euba.sk