



MINISTERSTVO FINANCIÍ SLOVENSKEJ REPUBLIKY

FINANČNÝ SPRAVODAJCA

4/1999

PROBLEMATIKA

Štátneho záverečného účtu

13. Smernice na vypracovanie návrhov záverečných účtov ústredných orgánov štátnej správy a ostatných samostatných rozpočtových kapitol a štátnych fondov za rok 1998 127

Kapitálového trhu

14. Oznámenie Ministerstva financií SR o výbere zahraničných verejných trhov s cennými papiermi pre investičné spoločnosti a investičné fondy 131

Daňová

15. Oznámenie Ministerstva financií SR o oprave riadku 310 priznania k dani z príjmov právnických osôb podľa zákona č. 286/1992 Zb. o daniach z príjmov v znení neskorších predpisov 132

Účtovnícka

16. Metodický pokyn k postupu účtovania o zákazkovej výrobe u dodávateľa 133
17. Metodický pokyn k zostaveniu prehľadu peňažných tokov 144

13

Smernice

na vypracovanie návrhov záverečných účtov ústredných orgánov štátnej správy a ostatných samostatných rozpočtových kapitol a štátnych fondov za rok 1998

Referent: Ing. Sujová, tel.: 07/5958 3228

Číslo: 1304/99-91
21. januára 1999

Ministerstvo financií SR vydáva v nadväznosti na zákon NR SR č. 303/1995 Z. z. o rozpočtových pravidlách v znení neskorších predpisov, smernice na vypracovanie záverečných účtov kapitol a štátnych fondov za rok 1998.

I. Všeobecné pokyny na vypracovanie záverečných účtov kapitol a štátnych fondov

1. Smernice sa vzťahujú na všetky ústredné orgány a samostatné rozpočtové kapitoly, rozpočtové organizácie nimi riadené (ďalej len kapitoly) a štátne účelové fondy.

2. Záverečné účty kapitol sú súčasťou štátneho záverečného účtu republiky. Uzatvárajú ročné hospodárenie kapitoly, vyhodnocujú dosiahnuté rozpočtové príjmy a výdavky vlastného ústredného orgánu, ako aj podriadených rozpočtových organizácií. Tak tiež obsahujú údaje o príspevkoch (transferoch) poskytnutých príspevkovým a podobným organizáciám, o príspevkoch občianskym združeniam a poskytnutých dotáciách a návratných finančných výpomociach v rozsahu ustanovenom zákonom o štátnom rozpočte, ako aj údaje o stave aktív a pasív na súvahových účtoch k ultimu roka.

3. Podkladom pre vypracovanie záverečného účtu kapitoly sú ročné účtovné výkazy (počítačové zostavy vypracované z výsledkov jednotného automatizovaného spracovávania účtovníctva rozpočtových organizácií).

4. Ročnú účtovnú závierku (zostavenie ročných účtovných výkazov) vypracovávajú rozpočtové organizácie podľa opatrení pre ročnú účtovnú závierku a pre predkladanie údajov ročnej závierky za rok 1998 pre rozpočtové organizácie, príspevkové organizácie a obce, a to:

- opatrenie MF SR z 5. mája 1993 č. 65/2/93, ktorým sa ustanovujú účtovné výkazy pre rozpočtové organizácie, príspevkové organizácie a obce v znení neskorších zmien (65/335/93 a 65/538/95),

- opatrenie MF SR č. 65/336/93 z 29. 11. 1993 na zostavenie a predloženie účtovnej závierky rozpočtových organizácií, príspevkových organizácií a obcí (FS č. 2/94).

5. Štátne fondy predkladajú ročné účtovné závierky v zmysle rozpočtových pravidiel č. 303/1995 Z. z. v znení neskorších predpisov a Metodického usmernenia č. 7424/1996-41 z 29. 3. 1996 v takom istom členení ako ostatné rozpočtové organizácie.

6. Rozpočtové hospodárenie sa skončilo dňom 31. decembra 1998 a po skončení roka sa mohli uskutočniť len opravy na rozpočtových účtoch a výnimočne povolené platby. Nerealizované platby z limitu výdavkov rozpočtu roku 1998 (pre nedostatok peňažných prostriedkov na krytie výdavkov), ktoré zostali v kartotéke pobočiek NBS, sa realizovali z rozpočtu roku 1999 v súlade s uznesením odseku 4 paragrafu 10 zákona č. 303/95 Z. z. v znení neskorších predpisov o rozpočtových pravidlách.

Finančné zúčtovanie vzťahov so štátnym rozpočtom za rok 1998 nie je do výsledkov rozpočtového hospodárenia hodnoteného obdobia zahrnuté (realizuje sa v rámci rozpočtového hospodárenia bežného roka). V správe je však potrebné zhodnotiť dopad finančného usporiadania za rozpočtovú kapitolu k štátnemu rozpočtu za rok 1997, uviesť celkovú sumu finančného zúčtovania, ako aj podrobné údaje zo zúčtovania jednotlivých druhov poskytnutých dotácií.

7. Návrhy záverečných účtov kapitol prerokujú príslušné výbory NR SR ešte pred schválením štátneho záverečného účtu SR v pléne NR SR. Výsledok prerokovania sa premietne ako stanovisko výboru do návrhu uznesenia.

8. Záverečný účet rozpočtovej kapitoly má tieto časti:

- správu o hospodárení kapitoly (hodnotiaca časť),
- prílohu o hospodárení štátnych fondov, a to za každý štátny fond osobitne,
- tabuľkovú časť (číselné zostavy).

II. Osnova a obsahové zameranie správy

V správe o hospodárení treba uviesť všetky závažné faktory a skutočnosti, ktoré vplývali na tvorbu a čerpanie rozpočtových prostriedkov v roku 1998, a to tak vo vzťahu k pôvodnému schválenému rozpočtu ako aj k upravenému rozpočtu. Je potrebné uviesť všetky dôvody zmien pôvodného rozpočtu, ich rozsah a celkový dopad na dosiahnuté výsledky hospodárenia kapitoly. Súčasne je potrebné uviesť rekapituláciu všetkých výdavkov za celú kapitolu, ktoré neboli ku koncu roka 1998 zrealizované, zhodnotiť aký dopad mala táto skutočnosť na hospodárenie roka 1998, ale i očakávané dôsledky v nasledujúcom roku.

Pri hodnotení výsledkov treba vychádzať z celoročného hospodárenia ústredného orgánu (rozpočtovej kapitoly), ale aj jemu podriadených rozpočtových a príspevkových organizácií, ako aj podnikateľských subjektov. V záverečných účtoch krajských úradov treba zhodnotiť plnenie príjmov a čerpanie výdavkov jednak podľa organizačnej štruktúry, ale i hodnotenie v odvetvovom členení.

Správa má takéto základné členenie:

1. celková charakteristika hospodárenia a zhodnotenie výsledkov hospodárenia podľa rozpočtu kapitoly, v tom

- a) príjmy rozpočtových organizácií (podľa rozpočtovej klasifikácie)
- b) výdavky rozpočtových organizácií a príspevky a dotácie (transfery) príspevkovým a iným neziskovým organizáciám, a to:
 - výdavky rozpočtových organizácií osobitne za
 - bežné výdavky
 - kapitálové výdavky,
 - transfery príspevkovým organizáciám, štátnym fondom a ostatným neziskovým subjektom a podobným organizáciám, prevádzkové transfery, kapitálové transfery,

2. dotácie štátneho rozpočtu do sféry hospodárenia podnikateľských subjektov

- účelové dotácie neinvestičného charakteru,
- kapitálové dotácie

3. záver.

Vo všeobecnej časti správy (bod 1) je potrebné zhodnotiť všetky rozpočtové opatrenia, ktoré boli v roku 1998 premietnuté v rozpočte kapitoly či už z dôvodu organizačných zmien v pôsobnosti kapitoly alebo vplyvu delimitácií a iných vplyvov. V celkovej charakteristike výsledkov hospodárenia kapitoly sa ďalej zhodnotia vplyvy pôsobiace na ekonomic-

ký vývoj kapitoly, uvedú sa hlavné tendencie vývoja hospodárenia kapitoly, pričom sa porovnávajú dosiahnuté výsledky s upraveným rozpočtom vyplývajúcim zo všetkých realizovaných zmien rozpočtu. Dosiahnuté výsledky treba zhodnotiť i v nadväznosti na trend vývoja kapitoly predchádzajúcich rokov.

V oblasti rozpočtových organizácií je potrebné pri hodnotení príjmov rozpočtových organizácií (bod a) zhodnotiť okrem dosiahnutých rozpočtových príjmov najmä doplnkové príjmy, vrátane rozboru príjmov z pokút a penále (účet 3017), mimorozpočtové prostriedky (účet 780), príjmy plynúce z predaja nehnuteľného majetku a pod..

Do hodnotenia výdavkovej časti (bod b) treba zahrnúť prehľad a rozbor preddavkových platieb podriadeným organizáciám, dodávky a práce investičného a neinvestičného charakteru, ktoré sa v roku 1998 realizovali a zdôvodniť tieto platby. Treba skomentovať i dôvody nesplnenia úloh uvedených v rozpočte.

Správa by mala obsahovať vo svojej výdavkovej časti rozbor zamestnanosti (vývoj počtu pracovníkov) a bežných výdavkov vynakladaných na štátnu správu v členení za ústredný orgán štátnej správy a jednotlivo za ostatné orgány a organizácie štátnej správy, pričom treba osobitne zhodnotiť mzdové prostriedky a v rámci nich ostatné osobné vyrovnania.

Osobitne treba zhodnotiť čerpanie mimorozpočtových prostriedkov použitých na mzdy a iné vecné potreby prevádzkového alebo kapitálového charakteru (účtovaných v skupine 8). Ide napríklad o granty, rôzne dary, prípadne možnosť zvýšenia limitu výdavkov v zmysle osobitných predpisov (použitie pokút a penále).

Kapitoly zhodnotia realizované príspevky (transfery) príspevkovým organizáciám, štátnym fondom, transfery občianskym združeniam a ostatné transfery neziskovým právnickým alebo fyzickým osobám či už bežného (prevádzkového) alebo kapitálového charakteru.

V časti správy, ktorá bude komentovať dotácie do podnikateľskej sféry (bod 2) zhodnotia kapitoly použitie bežných a kapitálových dotácií, ako aj návratných finančných výpomocí. Rozpočtové kapitoly zhodnotia v tejto časti správy výšku poskytnutých prechodných výpomocí menovite podľa jednotlivých subjektov, ďalej splátky vrátených výpomocí do 31. 12. 1998 a zostatok nevrátených prechodných výpomocí.

Rozpočtové kapitoly by mali v správe k záverečnému účtu zhodnotiť výšku a použitie mimorozpoč-

tových zdrojov, plynúcich zo zahraničia (EÚ), určených na rozvojové programy vzdelávacieho a všeobecne prospešného charakteru (napr. projekty PHARE, Comenius a pod.).

Výdavková časť hodnotiacej správy musí tiež obsahovať zhodnotenie použitia účelových prostriedkov rozpočtových kapitol určených na konkrétne úlohy v zmysle prílohy č. 6 zákona Národnej rady Slovenskej republiky č. 375/1997 Z. z.

Plnenie rozpočtu jednotlivých kapitol sa hodnotí vždy vo vzťahu k upravenému rozpočtu po všetkých vykonaných zmenách a rozpočtových opatreniach k 31. 12. 1998, pričom správa by mala zhodnotiť rovnomernosť vývoja v jednotlivých štvrtrokoch roku 1998.

Tabuľkové prehľady, ktoré číselne dokumentujú skutočnosti uvedené v správe musia obsahovať schválený rozpočet, rozpočet po zmenách vrátane rozpočtových opatrení, skutočné výsledky a percento plnenia k upravenému rozpočtu.

Kapitoly Ministerstva obrany, Ministerstva vnútra – bezpečnostný úsek, Slovenskej informačnej služby, Správy štátnych hmotných rezerv a Ministerstva spravodlivosti – odbor väzenskej a justičnej stráže SR spracujú podklady účtovnej závierky do súhrnných výkazov v podrobnom členení v príslušnom stupni utajenia a odovzdávajú ich odboru financovania obrany a bezpečnosti a odboru ŠZÚ MF SR. Do návrhu záverečného účtu týchto kapitol budú zahrnuté zostavy obsahujúce len agregované údaje účtovnej závierky. Záverečné účty týchto kapitol nesmú obsahovať informácie, ktoré sú predmetom štátneho alebo služobného tajomstva. Podrobné zostavy tabuliek a tú časť správy, ktorá obsahuje podrobné hodnotenie utajovaných skutočností, zašle ústredný orgán Brannému a bezpečnostnému výboru NR SR osobitne v zodpovedajúcom stupni utajenia.

III. Príloha o hospodárení štátnych fondov

Prílohou záverečného účtu kapitoly je hodnotenie hospodárenia štátnych fondov.

Príloha o hospodárení štátnych fondov by mala obsahovať hodnotiacu správu a tabuľkovú časť.

V správe, ktorá je hodnotením výsledkov štátnych fondov sa treba zamerať na rozbor celkových zdrojov v členení na vlastné príjmy (členené podľa rozpočtovej klasifikácie) a dotácie zo štátneho rozpočtu ako aj zhodnotenie použitých prostriedkov štátne-

ho fondu. Osobitne treba vyčíslieť objem prijatých úverov na príjmovej strane zároveň s ich použitím podľa účelu na výdavkovej strane. Ďalej treba vyčíslieť sumu splátok istín (z prijatých úverov) a zaplatených úrokov v hodnotenom roku ako aj zhodnotiť celkový objem splatených úverov a zaplatených úrokov z prijatých úverov a časové predpoklady celkového splatenia dlhu.

Tabuľková časť bude dokumentovať priebeh hospodárenia štátneho fondu prostredníctvom peňažných tokov (Príloha č. 2). Prehľad by mal obsahovať zostatok voľných peňažných prostriedkov z rozpočtového hospodárenia fondu minulého roka (počiatočný zostatok), ďalej príjmovú časť členenú na príjmy z činnosti fondu, príjmy zo štátneho rozpočtu a iné príjmy. Výdavkovú časť treba členiť na výdavky vynaložené na vlastnú správu a výdavky vynaložené na činnosť štátneho fondu, určenú zákonom (dotácie), a to osobitne charakteru kapitálového (investičné dotácie na podporu úloh investičnej povahy) a osobitne prevádzkových dotácií. Zostatok fondu k 31. 12. 1998 by mal byť v súlade so zostatkom peňažných prostriedkov na bežnom účte vedenom v banke.

Údaje v takto členenom prehľade treba porovnať s rozpočtovými údajmi a vyjadriť relatívnu úroveň ich plnenia (v percentách). V prípade, že štátny fond nemá v súlade s uznesením paragrafu 25 zákona o NBS vedené svoje prostriedky na bežnom účte v národnej banke, treba uviesť v ktorej komerčnej banke a v akej výške sú tieto prostriedky vedené (a dôvod).

IV. Tabuľková časť

1. Tabuľková časť záverečného účtu kapitoly bude obsahovať:

Tab. č. 1 – Celkový prehľad príjmov a výdavkov rozpočtovej kapitoly za rok 1998

Tab. č. 2 – Príjmy rozpočtovej kapitoly za rok 1998 v odvetvovom a druhovom členení

Tab. č. 3 – Výdavky rozpočtovej kapitoly za rok 1998 v odvetvovom a druhovom členení

Tab. č. 4 – Súvaha rozpočtových organizácií za rok 1998.

2. Tabuľky (č. 1 až 4) spracuje Datacentrum Bratislava za všetky rozpočtové kapitoly a ministerstvo financií odovzdá zostavy príslušným rezortom v jednom vyhotovení v termínoch uvedených v prílohe č. 1 týchto smerníc.

3. V tabuľkách č. 2, 3, 4 sa uvedie schválený roz-

počet, t. j. schválený zákonom NR SR č. 375/1997 Z. z.

V tabuľke č. 1 sa uvedie okrem schváleného rozpočtu aj upravený rozpočet, t. j. rozpočet po všetkých rozpočtových opatreniach. Upravený rozpočet treba konzultovať s príslušným financujúcim odborom MF SR.

4. Číselné údaje v zostavách sa uvedú v tisícoch Sk a percentá plnenia s jedným desatinným miestom.

V. Predloženie záverečných účtov kapitol

1. Koncepty návrhov záverečných účtov kapitol treba konzultovať s príslušným financujúcim odborom MF SR a overiť si správnosť číselných údajov schváleného i upraveného rozpočtu v tabuľkových zostavách v termínoch uvedených v prílohe č. 1.

2. Čistopisy záverečných účtov kapitol sa zviažu do zošitov. Jednotné obaly všetkých záverečných

účtov zabezpečí odbor ŠZÚ Ministerstva financií SR a odovzdá ich ústredným orgánom v termíne uvedenom v prílohe č. 1.

3. Čistopisy záverečných účtov rozpočtových kapitol sa doručia v určenom termíne a rozsahu týmto adresátom:

- a) určený počet výtlačkov príslušnému výboru NR SR, z ktorých 1 exemplár musí byť opatrený podpisom vedúceho rozpočtovej kapitoly a okrúhlou pečiatkou,
- b) dva výtlačky Ministerstvu financií Slovenskej republiky – odboru štátneho záverečného účtu, ktoré musia byť opatrené podpisom vedúceho rozpočtovej kapitoly a okrúhlou pečiatkou.

Ing. JURAJ MACEJKA, v. r.
riaditeľ odboru štátneho záverečného účtu

Prílohy: 2

Príloha č. 1

Časový postup prác na vypracovanie a predloženie záverečných účtov kapitol za rok 1998

Úloha	Termín
1. Kapitoly predložia ročné účtovné závierky a závierky štátnych účelových fondov odboru ŠZÚ v 2 exemplároch postupne	od 10. do 12. februára 1999
2. Odbor ŠZÚ MF SR v spolupráci s jednotlivými kapitolami odsúhlasí úhrnné údaje v ročných účtovných závierkach kapitol s bankovými podkladmi o plnení ŠR SR	do 19. februára 1999
3. Odbor ŠZÚ MF SR odovzdá hotové číselné zostavy, ktoré sú povinnou súčasťou záverečného účtu kapitoly (tabuľky 1, 2, 3, 4) príslušným kapitolám	do 16. marca 1999
4. Odbor ŠZÚ zabezpečí a odovzdá jednotné obaly záverečných účtov príslušným kapitolám	do 16. marca 1999
5. Kapitoly predložia svoj vyhotovený záverečný účet: - odboru ŠZÚ MF SR, - príslušnému výboru NR SR	do 31. marca 1999 do 29. apríla 1999

Bilancia príjmov a výdavkov štátneho fondu za rok 1998

V tis. Sk

Ukazovateľ	Názov fondu		
	Rozpočet rok 1998	Skutočnosť 1998	%
	1	2	2/1
ZDROJE			
Počiatkový stav prostriedkov k 1. 1. 1998			
P – z náhrad a odvodov			
R – splátky pôžičiek			
Í – úroky z vkladov a pôžičiek			
J – príspevok zo ŠR			
M – prijaté úvery			
Y – ostatné príjmy			
Príjmy spolu			
Zdroje celkom			
POTREBY			
Neinvestičné dotácie			
Investičné dotácie			
Poskytnuté pôžičky			
Splátky úverov			
Ostatné výdavky			
Výdavky spolu			
Konečný stav prostriedkov			

14

Oznámenie**Ministerstva financií Slovenskej republiky o výbere zahraničných verejných trhov s cennými papiermi pre investičné spoločnosti a investičné fondy**

Referent: Ing. Pohlová, tel.: 07/5958 2518

Číslo: 1993/1999-62
4. februára 1999

Ministerstvo financií Slovenskej republiky na zabezpečenie jednotného postupu pri uplatňovaní § 17 ods. 2 písm. b) zákona č. 248/1992 Zb. o in-

vestičných spoločnostiach a investičných fondoch v znení neskorších predpisov, upravujúceho uloženie majetku investičného fondu a majetku v podielovom

fonde vo verejne obchodovateľných cenných papieroch, s ktorými sa obchoduje na zahraničnom verejnom trhu cenných papierov za predpokladu, že výber tohto trhu schválilo Ministerstvo financií Slovenskej republiky v štatúte a v súlade s ustanoveniami zákona č. 45/1998 Z. z., ktorým sa mení a dopĺňa zákon Národnej rady Slovenskej republiky č. 202/1995 Z. z. Devízový zákon a zákon, ktorým sa mení a dopĺňa zákon Slovenskej národnej rady č. 372/1990 Zb. o priestupkoch v znení neskorších predpisov, umožňujúceho nakupovať alebo predávať bez devízového povolenia zahraničné cenné papiere emitentov so sídlom v členskom štáte Organizácie pre hospodársku spoluprácu a rozvoj, s ktorými sa obchoduje na hlavnom trhu zahraničnej burzy cenných papierov a vládne dlhopisy členských štátov Organizácie pre hospodársku spoluprácu a rozvoj oznamuje:

Investičný fond alebo investičná spoločnosť, ktorá spravuje majetok v podielovom fonde, môže nakupovať zahraničné cenné papiere na hlavnom trhu nasledujúcich verejných trhov cenných papierov v krajinách Organizácie pre hospodársku spoluprácu a rozvoj:

1. Amsterdam Exchanges N. V.
2. Athens Stock Exchange
3. Barcelona Stock Exchange
4. Bolsa se Bilbao
5. Bolsa de Valores de Madrid
6. Bourse de Bruxelles S. C.
7. Copenhagen Stock Exchange
8. Deutsche Börse AG
9. Helsinki Exchanges
10. Irish Stock Exchange
11. Istanbul Stock Exchange
12. Italian Stock Exchange
13. Bolsa de Valores de Lisboa
14. London Stock Exchange

15. Societe de la Bourse de Luxembourg S. A.
 16. Oslo Bors
 17. SBF - Paris Bourse
 18. The Stockholm Stock Exchange
 19. Swiss Exchange
 20. Wiener Börse AG
 21. Warsaw Stock Exchange
 22. Burza cenných papírů Praha
 23. Budapest Stock Exchange
 24. Iceland Stock Exchange
 25. Australien Stock Exchange Ltd.
 26. New Zealand Stock Exchange
 27. Korea Stock Exchange
 28. Osaka Securities Exchange
 29. Tokyo Stock Exchange
 30. Bourse de Montreal
 31. The Toronto Stock Exchange
 32. Vancouver Stock Exchange
 33. American Stock Exchange Inc.
 34. Chicago Board options Exchange Inc.
 35. Chicago Stock Exchange Inc.
 36. National Association of Securities Dealers, Inc.
 37. New York Stock Exchange Inc.
 38. Bolsa Mexicana de Valores
- za podmienky, že štatút podielového fondu alebo investičného fondu uvádza, podľa § 16 ods. 1 písm. d) zákona č. 248/1992 Zb. o investičných spoločnostiach a investičných fondoch v znení neskorších predpisov, že zo získaných finančných prostriedkov sa budú do majetku podielového fondu alebo investičného fondu nakupovať zahraničné cenné papiere na niektorých z uvedených trhov.

Ing. MILOŠ SUROVIČ, v. r.
riaditeľ odboru kapitálového trhu

15

Oznámenie

Ministerstva financií Slovenskej republiky o oprave riadku 310 priznania k dani z príjmov právnických osôb podľa zákona č. 286/1992 Zb. o daniach z príjmov v znení neskorších predpisov

Referent: Ing. Pohlod, tel.: 07/ 5958 3465

Číslo: 2802/1999-72

Ministerstvo financií Slovenskej republiky oznamuje, že v priznaní k dani z príjmov právnických osôb podľa zákona č. 286/1992 Zb. o daniach z príjmov v znení neskorších predpisov, podávanom za zdaňovacie obdobie roku 1998 (tlačivo MF SR

č. 62-18438-98) má byť na riadku 310 priznania uvedené namiesto „r. 209“ správne „r. 290“.

Ing. EVA ŠIMKOVÁ, v. r.
generálna riaditeľka sekcie daňovej a colnej

Metodický pokyn

k postupu účtovania o zákazkovej výrobe u dodávateľa

Referent: Ing. Horčinová, tel.: 07/5958 3139

Číslo: 5006/1999-92

17. februára 1999

Ministerstvo financií Slovenskej republiky vydáva metodický pokyn k postupu účtovania o zákazkovej výrobe u dodávateľa v nadväznosti na Opatrenie Ministerstva financií Slovenskej republiky č. 3177/1998-KM zo 16. novembra 1998, ktorým sa ustanovuje účtovná osnova a postupy účtovania pre podnikateľov.

Z obsahu uvedeného článku vyplýva, že sa vzťahuje len na tie zákazky, ktorých začiatok a ukončenie je v rôznych účtovných obdobiach, pričom nezáleží na tom, ako dlho táto zákazka trvá (nemusi trvať dlhšie ako jeden rok, môže začať napr. v decembri roku 01 a ukončená môže byť už v januári roku 02).

Dodávateľ dosahuje z každej zákazky určitý hospodársky výsledok, a to buď zisk alebo stratu alebo je hospodársky výsledok rovný 0. Dodávateľ zostavuje pred každou zákazkou rozpočet nákladov a výnosov a na základe tohto rozpočtu mu je známy aj rozpočtovaný hospodársky výsledok zo zákazky. Tento rozpočet v priebehu uskutočňovania zákazky aktualizuje. Okrem toho sleduje aj skutočné náklady na zákazku a skutočné výnosy zo zákazky.

Zmyslom vyššie uvedeného článku je vykazovať hospodársky výsledok zo zákazky nasledovným spôsobom:

a) ak je rozpočtovaná strata,

potom sa táto strata musí zohľadniť už v prvom účtovnom období v celej jej výške (pozri odsek 29 tohto metodického pokynu); zohľadnenie sa uskutoční prostredníctvom opravných položiek k zásobám alebo prostredníctvom rezerv,

b) ak je rozpočtovaný zisk,

potom sa tento zisk nevykazuje v závislosti od toho, či už práce boli fakturované alebo nie a v akej výške, ale vykazuje sa v jednotlivých účtovných obdobiach v závislosti od stupňa dokončenia zákazky, tzv. metódou percenta dokončenia (pozri odsek 32 a nasl. tohto metodického pokynu). Používajú sa pritom účty 384 - Výnosy budúcich období a 385 - Príjmy budúcich období. Zmyslom takéhoto postupu je urobiť vykazovanie zisku zo zákazky závislým na stupni dokončenia zákazky, a nie na fakturácii. Vychádzkom pre takýto postup je zásada vecnej a časovej súvislosti nákladov a výnosov.

Definícia pojmov

(1) Zákazková výroba je zákazka špeciálne zmluvne uzatvorená na vytvorenie jedného aktíva alebo kombinácie aktív, ktoré úzko spolu súvisia alebo sú navzájom závislé s ohľadom na ich design, technológiu, funkciu, účel, použitie.

Pre zákazkovú výrobu je teda charakteristické:

- a) existencia písomnej zmluvy medzi dodávateľom a odberateľom o predmete zákazky,
- b) nezáleží na tom, ako dlho trvá zákazka, dôležité je, že začiatok a koniec tejto zákazky je v rôznych účtovných obdobiach,
- c) ide o výrobu, teda o vytvorenie (zhotovovanie) jedného aktíva alebo kombinácie aktív, t. j. výsledkom zákazky je hmotné aktívum (napr. loď, ropovod, tunely, mosty, elektrárne, stavby a pod.). Zákazková výroba sa preto nevzťahuje na poskytovanie služieb (napr. oprava obuvi, poradenské služby, poisťovacie služby) s výnimkou služieb popísaných v ods. 5,
- d) táto zmluva je špeciálne uzatvorená na túto zákazku. Dodávateľ a odberateľ o danej zákazke vopred rokovali a dohodli sa na špecifických parametroch a podmienkach podľa predstáv odberateľa, ktoré bude predmet zákazky spĺňať. Zákazková výroba sa preto nevzťahuje na také prípady, keď ide o:
 - predaj produktov, ktoré boli vyrobené pre anonymný trh,
 - predaj produktov, ktoré sú výsledkom štandardizovanej výroby a predávajú sa v rámci bežnej činnosti dodávateľa prostredníctvom bežnej distribučnej siete, hoci boli pri ich výrobe zohľadnené špecifické požiadavky odberateľa (napr. výroba nábytku, vagónov, električiek).

(2) Zákazka s fixnou cenou je zákazka, v ktorej je dohodnutá fixná cena alebo fixná sadzba za jednotku výstupu; v niektorých prípadoch je dohodnutá tzv. klauzula o zvyšovaní nákladov.

(3) Zákazka s cenou stanovenou na úrovni nákladov plus marža je zákazka, podľa ktorej sú dodávateľovi uhrádzané skutočné alebo inak definované náklady, plus percentuálna alebo fixná marža.

(4) Zákazka sa môže týkať vytvorenia samostatného aktíva ako napr. most, budova, priehrada, potrubie, cesta, loď alebo tunel. Zákazka sa môže týkať taktiež vytvorenia viacerých aktív, ktoré spolu úzko súvisia alebo sú navzájom závislé s ohľadom na ich design, technológiu a funkciu alebo ich účel, použitie, napr. výstavba rafinérií alebo iného komplexu častí zariadení alebo prístrojov.

(5) Zákazková výroba zahŕňa aj:

- a) zákazky týkajúce sa poskytovania služieb, ktoré priamo súvisia so zákazkovou výrobou uvedenou v ods. 1 (sú jej súčasťou), t. j. s vytváraním (zhotovovaním) aktív, napr. služby manažérov projektu alebo architektov,
- b) zákazky týkajúce sa deštrukcie alebo rekonštrukcie aktív a rekultiváciu životného prostredia po demolácii aktív.

(6) Zákazky môžu byť dohodnuté ako:

- a) zákazky s fixnou cenou, príp. s tzv. klauzulou o zvyšovaní nákladov,
- b) zákazky s cenou stanovenou na úrovni nákladov plus marža.

Niektoré zákazky môžu obsahovať charakteristické črty oboch, napr. zákazka s cenou stanovenou na úrovni nákladov plus marža, v ktorej bola dohodnutá maximálna cena.

Spájanie a delenie zákaziek

7) Požiadavky tohto metodického pokynu sa zvyčajne aplikujú na každú zákazku osobitne. V určitých prípadoch je však nevyhnutné aplikovať tento metodický pokyn na jednotlivé komponenty zákazky samostatne, alebo naopak na skupinu zákaziek s cieľom zobrazíť podstatu tejto zákazky alebo skupiny zákaziek.

(8) Ak sa zákazka týka niekoľkých aktív, potom sa vytváranie (zhotovovanie) každého z týchto aktív považuje za jednu samostatnú zákazku, ak:

- a) boli na každé z týchto aktív predložené samostatné ponuky,
- b) každé z týchto aktív bolo predmetom samostatného rokovania a dodávateľ i odberateľ mali možnosť akceptovať alebo vylúčiť zo zákazky časť týkajúcu sa jednotlivých aktív,
- c) náklady a výnosy sa dajú každému z týchto aktív priradiť jednotlivo.

9) Skupina zákaziek, a to nezávisle od toho, či boli uzatvorené s jedným odberateľom alebo s niekoľkými odberateľmi sa považuje za jednu zákazku, ak:

- a) sa o tejto skupine zákaziek rokovalo ako o jednom balíku,

b) tieto zákazky sú navzájom tak úzko späté, že v skutočnosti sú časťami jedného projektu s celkovou ziskovou maržou,

c) tieto zmluvy sú vykonávané súčasne alebo v časovej nadväznosti.

(10) Zákazka môže už obsahovať opciu odberateľa na vytváranie (zhotovovanie) dodatočného ďalšieho aktíva, alebo môže takúto opciu spomenúť. Vytváranie (zhotovovanie) dodatočného ďalšieho aktíva sa považuje za samostatnú zákazku, ak:

- a) sa dodatočné ďalšie aktívum významne odlišuje od aktív obsiahnutých v pôvodnej zákazke vzhľadom na design, technológiu, funkciu, alebo
- b) o cene za toto aktívum bolo rokované bez ohľadu na cenu v pôvodnej zákazke.

Výnosy zo zákazky

(11) Výnosy zo zákazky obsahujú:

- a) pôvodne dohodnutú cenu v zmluve,
- b) odchýlky od pôvodne dohodnutej práce, nároky a stimulačné doplatky
 - ak je pravdepodobné, že sa stanú výnosmi,
 - dajú sa spoľahlivo zistiť.

(12) Výnosy zo zákazky sa zisťujú ako správna hodnota proti výkonu, ktorý už bol prijatý, alebo ktorý má byť prijatý. Pri zostavovaní rozpočtu výnosov zo zákazky sa zohľadňuje celý rad faktorov neistoty, ktoré závisia od budúcich udalostí. Tento rozpočet je často potrebné revidovať, ak nastanú nové skutočnosti a zníži (odstráni) sa neistota. V dôsledku toho môže plynutím času výška výnosov zo zákazky rásť alebo klesať, napr.:

- a) dodávateľ a odberateľ môžu dohodnúť odchýlky alebo nároky, ktoré zvyšujú alebo znižujú výnosy zo zákazky v niektorom období nasledujúcom po období, v ktorom bola zmluva na zákazku uzatvorená,
- b) výška výnosov zo zákazky dohodnutá v zákazke s cenou stanovenou na úrovni nákladov plus marža môže rásť v dôsledku klauzuly o zvyšovaní nákladov,
- c) výška výnosov zo zákazky môže byť znížená v dôsledku pokút za nedodržanie lehoty ukončenia zákazky z viny dodávateľa,
- d) ak zákazka s fixnou cenou obsahuje fixnú cenu za jednotku výstupu, výnosy zo zákazky sa zvyšujú v dôsledku zvýšenia počtu jednotiek výstupu.

(13) Odchýlka je inštrukcia zo strany odberateľa na zmenu pôvodne dohodnutého rámca prác. Odchýlka môže viesť k zvýšeniu alebo zníženiu výnosov zo zákazky.

Ako príklad sa môžu uviesť zmeny v špecifikácii alebo designu daného aktíva alebo zmena dĺžky trvania zákazky. Odchýlka sa zahrňuje do výnosov zákazky, ak:

- a) je pravdepodobné, že odberateľ schváli odchýlku a zmenu výnosov zo zákazky v dôsledku tejto odchýlky,
- b) výška výnosov sa dá spoľahlivo zistiť.

(14) Nárok predstavuje požiadavku dodávateľa, ktorú bude požadovať od odberateľa alebo tretej osoby ako náhradu za náklady nezahrnuté do ceny zákazky.

Nárok môže vzniknúť napr. v dôsledku odberateľom zapríčineného zdržania, zmien v špecifikácii alebo designe a sporných odchýliek od pôvodne dohodnutej práce.

Zisťovanie výšky výnosov z týchto nárokov je sprevádzané značnou neistotou a často závisí od výsledku rokovaní. Preto sa nároky zahrňujú do výnosov zo zákazky len vtedy, ak:

- a) rokovania dosiahli také štádium, že je pravdepodobné, že odberateľ bude tieto nároky akceptovať,
- b) výška nárokov, ktoré bude odberateľ pravdepodobne akceptovať, sa dá spoľahlivo zistiť.

(15) Stimulačný doplatok prináleží dodávateľovi, ak dodrží alebo prekročí špecifické podmienky dohodnuté v zmluve, pričom zvyšuje pôvodne dohodnuté výnosy zo zákazky. Napr. zákazka môže umožniť stimulačný doplatok pre dodávateľa, ak bude splnená skôr. Stimulačné doplatky sa zahrňujú do výnosov zo zákazky, ak :

- a) plnenie zákazky pokročilo tak, že je pravdepodobné, že špecifické štandardné podmienky budú splnené alebo prekročené,
- b) výška stimulačných doplatkov sa dá spoľahlivo zistiť.

Náklady na zákazku

(16) Náklady na zákazku zahrňujú:

- a) priame náklady, t. j. náklady, ktoré priamo súvisia s danou zákazkou,
- b) nepriame náklady, t. j. náklady, ktoré súvisia so všeobecnými činnosťami spojenými so zákazkou a dajú sa priradiť k danej zákazke,
- c) iné náklady, napr. správna réžia a náklady na výskum a vývoj, pokiaľ zmluva ich fakturáciu odberateľovi nevyklučuje (t. j. náklady, ktorých úhrada je špecifikovaná v zmluve).

(17) Priame náklady, t. j. náklady, ktoré priamo súvisia s danou zákazkou zahrňujú napr.:

- a) priamy materiál,

b) priame mzdy,

c) odpisy strojov a zariadení použitých pri uskutočňovaní zákazky,

d) náklady spojené s presunom strojov, zariadení a materiálu na miesto a z miesta vyplývajúceho zo zákazky,

e) nájomné strojov a zariadení,

f) náklady na design a technickú asistenciu priamo súvisiace s danou zákazkou,

g) odhadnuté náklady na odstraňovanie väd a na záručné opravy,

h) nároky tretích osôb.

Tieto náklady môžu byť znížené o výnosy, ktoré nie sú zahrnuté vo výnosoch zo zákazky, napr. výnosy z predaja nadbytočného materiálu a strojov a zariadení na konci zákazky.

(18) Nepriame náklady, t. j. náklady, ktoré súvisia so všeobecnými činnosťami spojenými so zákazkou a dajú sa priradiť k danej zákazke zahrňujú napr.:

a) poisťné,

b) náklady na design a technickú asistenciu, ktoré nesúvisia priamo s danou zákazkou,

c) výrobnú réžiu.

Tieto náklady sú priradované použitím metód, ktoré sú systematické a racionálne a sú aplikované rovnakým spôsobom pre všetky náklady, ktoré majú podobný charakter. Priradenie vychádza z bežnej úrovne činnosti pri vytváraní (zhotovovaní) daného aktíva. Môžu sem patriť aj úroky z cudzích zdrojov (ich zahrnutie do celkových nákladov na zákazku je voliteľné).

(19) Iné náklady, ktoré sa dajú zúčtovať odberateľovi zahrňujú napr. správnu réžiu a náklady na vývoj, pokiaľ zmluva ich fakturáciu odberateľovi nevyklučuje. Náklady na výskum sa spravidla nedajú priradiť k zákazke, preto ich zahrnutie do nákladov na zákazku je len vo výnimočných prípadoch.

(20) Náklady, ktoré nesúvisia s danou zákazkou alebo nemôžu jej byť priradené, sa nezahrňujú do nákladov na zákazku. Takéto náklady zahrňujú napr.:

a) správnu réžiu, ak je v zákazke dohodnuté, že sa nemôže zúčtovať (fakturovať) odberateľovi,

b) odbytové náklady,

c) náklady na výskum a vývoj, ak je v zákazke dohodnuté, že sa nemôžu zúčtovať (fakturovať) odberateľovi,

d) odpisy strojov a zariadení nepoužívaných pri danej zákazke.

(21) Náklady na zákazku zahrňujú náklady, ktoré sa dajú priradiť k danej zákazke za obdobie odo dňa uzatvorenia zmluvy o zákazke až po úplné splnenie zákazky.

Účtovanie výnosov zo zákazky a nákladov na zákazku

(22) Výnosy zo zákazky (viď. odsek 11) sa účtujú v závislosti od stupňa dokončenia zákazky k závierkovému dňu, a to nezávisle od toho, či doteraz uskutočnené práce na zákazke už boli fakturované a v akej výške. Potom je aj rozpočtovaný zisk zo zákazky vypočítaný ako rozdiel rozpočtovaných výnosov zo zákazky (viď. odsek 11) a rozpočtovaných nákladov na zákazku (viď. odsek 16) tak isto vykazovaný v závislosti od stupňa dokončenia zákazky. Ak sa však z danej zákazky očakáva strata, vykazuje sa hneď ako náklad v súlade s odsekom 29.

(23) Účtovanie výnosov v závislosti od stupňa dokončenia danej zákazky sa nazýva metódou percenta dokončenia.

(24) Pri metóde percenta dokončenia sa výnosy zo zákazky účtujú ako výnos na účtoch v účtovej skupine 61 – Zmeny stavu vnútropodnikových zásob, účtovej skupiny 60 – Tržby za vlastné výkony a tovar, účte 384 – Výnosy budúcich období, účte 385 – Príjmy budúcich období.

Ak je doteraz vykázaný zisk nižší ako by mal byť podľa metódy percenta dokončenia, rozdiel sa zaúčtuje na účet 385 – Príjmy budúcich období so súvzťažným zápisom na účtoch účtovej skupiny 60 – Tržby za vlastné výkony a tovar.

Ak je doteraz vykázaný zisk vyšší ako by mal byť podľa metódy percenta dokončenia, rozdiel sa zaúčtuje na účet 384 – Výnosy budúcich období so súvzťažným zápisom na účtoch účtovej skupiny 60 – Tržby za vlastné výkony a tovar.

(25) Dodávateľovi môžu vzniknúť transakcie, ktoré súvisia až s budúcimi aktivitami súvisiacimi so zákazkou (pozri napr. odsek 28a). Sumy vyplývajúce z týchto transakcií sa vykazujú ako aktíva (spravidla ide o suroviny a materiál).

(26) Účtovná jednotka v priebehu zákazky kontroluje a ak je potrebné aj upravuje rozpočet výnosov zo zákazky a nákladov na zákazku (viď. odsek 31).

(27) Stupeň dokončenia zákazky sa môže zisťovať viacerými spôsobmi. Účtovná jednotka používa ten spôsob, ktorý je pre danú zákazku najvhodnejší. V závislosti od charakteru zákazky to môžu byť tieto spôsoby:

- a) pomer skutočne vynaložených nákladov na zákazku za vykonanú prácu k určitému dátumu k rozpočtovaným nákladom na zákazku,
- b) posúdenie (prehľad, zmapovanie) vykonanej práce (napr. odpracované hodiny, ukončené operácie),

c) dokončenie niektorých fyzických proporcií (napr. dokončené poschodia domu k celkovému počtu poschodí).

(28) Ak sa stupeň dokončenia zákazky zisťuje podľa nákladov na zákazku skutočne vynaložených k určitému dátumu, potom sa do týchto nákladov zahrňujú len tie náklady, ktoré zodpovedajú už vykonanej práci. Pri zisťovaní stupňa dokončenia zákazky sa preto do týchto nákladov na zákazku nezahrňujú napr.:

- a) transakcie súvisiace až s budúcou činnosťou, napr. taký materiál, ktorý bol dodaný na miesto súvisiace so zákazkou alebo na iné miesto (ale je určený pre zákazku), a ktorý ešte v priebehu plnenia zákazky nebol inštalovaný, použitý alebo aplikovaný, a to napriek tomu, že bol vyrobený špeciálne pre túto zákazku,
- b) preddavky poskytnuté subdodávateľom na prácu na subdodávke.

Účtovanie očakávaných strát

(29) Ak sú rozpočtované náklady na zákazku (viď. odsek 16) vyššie ako rozpočtované výnosy zo zákazky (viď. odsek 11), očakávaná strata sa vykazuje hneď ako náklad. Ak je očakávaná strata nižšia ako sú doteraz aktivované zásoby vzťahujúce sa k danej zákazke, vytvára sa k nim opravná položka vo výške očakávanej straty, ktorá sa účtuje na farchu príslušného účtu v účtovej skupine 19 – Opravné položky k zásobám so súvzťažným zápisom v prospech účtu 559 – Tvorba opravných položiek.

Ak je očakávaná strata vyššia ako sú doteraz aktivované zásoby vzťahujúce sa k danej zákazke, vytvára sa k týmto zásobám opravná položka vo výške týchto zásob a vo výške rozdielu medzi očakávanou stratou a výškou doteraz aktivovaných zásob vzťahujúcich sa k danej zákazke sa vytvorí rezerva, ktorá sa účtuje na farchu účtu 554 – Tvorba ostatných rezerv so súvzťažným zápisom v prospech účtu 459 – Ostatné rezervy.

(30) Táto očakávaná strata sa vykazuje hneď ako náklad bez ohľadu na:

- a) to, či sa práca na zákazke už začala alebo nie,
- b) stupeň dokončenia zákazky,
- c) očakávanú výšku zisku, ktorý sa očakáva z iných zákaziek, ktoré nie sú považované za samostatnú zákazku podľa odseku 9.

Zmeny v rozpočte

(31) Metóda percenta dokončenia sa aplikuje kumulatívne v každom účtovnom období na základe

aktuálnych rozpočtov výnosov zo zákazky a nákladov na zákazku. Zmena rozpočtu sa účtuje ako vý-

nos alebo náklad v tom účtovnom období, v ktorom bola uskutočnená.

Príklad 1

Tento príklad ilustruje jednu z metód zisťovania stupňa dokončenia zmluvy a časové priradenie výnosov zo zákazky a nákladov na zákazku.

Dodávateľ uzatvoril zmluvu na zákazku s fixnou cenou (viď. odsek 2) na 9 000 jednotiek na výstavbu mosta. Pôvodná výška výnosov zo zákazky (viď. odsek 11) je 9 000 jednotiek. Dodávateľom pôvodne rozpočtované náklady na zákazku (viď. odsek 16) je 8 000 jednotiek. Výstavba mosta bude trvať 3 roky.

Na konci roku 1 sa podľa rozpočtu dodávateľa náklady na zákazku zvýšili na 8 050 jednotiek.

V roku 2 odberateľ dovolil odchýlku (viď. odsek 13), v dôsledku čoho sa výnosy zo zákazky zvýšili o 200 a rozpočtované dodatočné náklady na zákazku o 150 jednotiek.

Na konci roku 2 je v nákladoch na zákazku vykázaný aj materiál vo výške 100 jednotiek, ktorý je skladovaný na stavbe a bude použitý v roku 3 na dokončenie projektu (viď. odsek 25 a 28a).

Dodávateľ zisťuje stupeň dokončenia danej zákazky pomerom doteraz vzniknutých nákladov a posledného rozpočtu celkových nákladov (viď. odsek 27a). Údaje počas doby výstavby sú nasledovné:

	rok 1	rok 2	rok 3
pôvodná suma výnosov zo zákazky			
(odsek 11)	9 000	9 000	9 000
odchýlky (odsek 13)	0	200	200
výnosy zo zákazky (odsek 11)	9 000	9 200	9 200
doteraz vzniknuté náklady na zákazku	2 093	6 168	8 200
náklady, ktoré ešte vznikú do dokončenia zákazky	5 957	2 032	0
rozpočtované náklady na zákazku (odsek 16)	8 050	8 200	8 200
rozpočtovaný zisk	950	1 000	1 000
stupeň dokončenia zákazky (odsek 27)	26 %	74 %	100 %

Pri výpočte stupňa dokončenia zákazky za rok 2 (74 %) sa odpočítali náklady na materiál 100 jednotiek, skladovaný na mieste súvisiacom so zákazkou (vykázaný v súvahe ako zásoby) a použitý až v roku 3 (odsek 28a).

Suma výnosov, nákladov a zisku vykázaných vo výkaze ziskov a strát počas troch rokov bola nasledovná:

	Vykázané		
	doteraz	v min. roku	v tomto roku
rok 1			
výnosy (9 000 x 26 %)	2 340		2 340
náklady (8 050 x 26 %)	2 093		2 093
z i s k	247		247
rok 2			
výnosy (9 200 x 74 %)	6 808	2 340	4 468
náklady (8 200 x 74 %)	6 068	2 093	3 975
z i s k	740	247	493

	Vykázané		
	doteraz	v min. roku	v tomto roku
rok 3			
výnosy (9 200 x 100%)	9 200	6 808	2 392
náklady	8 200	6 068	2 132
z i s k	1 000	740	260

Príklad 2

Účtovná jednotka uzatvorila zmluvu na zákazku, kde sú rozpočtované náklady na zákazku (viď. odsek 16) vo výške 100 jednotiek a rozpočtované výnosy zo zákazky (viď. odsek 11) vo výške 150 jednotiek, teda rozpočtovaný zisk z tejto zákazky je vo výške 50 jednotiek. Zmluva bude trvať 3 roky. V zmluve je dohodnutý aj priebeh fakturácie. Rozpočtované náklady a výnosy boli dodržané. Na konci účtovných období nie je nedokončená výroba a ani materiál, ktorý bude použitý pre zmluvné práce až v budúcich účtovných obdobiach (viď. odsek 28a).

Dôležité údaje sú zobrazené v tabuľke.

	rok 1	rok 2	rok 3	spolu
rozpočtované náklady (odsek 16)	30	40	30	100
rozpočtované výnosy (fakturácia, odsek 11)	70	70	10	150
rozpočtovaný zisk (strata)	40	30	-20	50
stupeň dokončenia (pomer vzniknutých nákladov k celkovým nákladom; odsek 27a)	30 %	70 %	100 %	
kumulovaný zisk podľa metódy percenta dokončenia	15	35	50	
zisk, ktorý má byť vykázaný v jednotlivých účtovných obdobiach (odsek 22 - 24)	15	20	15	50
výpočet potreby časového rozlíšenia:				
náklady (účtová trieda 5)	30	40	30	100
výnosy (účtová trieda 6): fakturácia	70	70	10	150
zmena časového rozlíšenia (výnosy budúcich období; odsek 24)	25	10	-35	0
kontrola správnosti po časovom rozlíšení:				
náklady (účtová trieda 5)	30	40	30	100
výnosy (účtová trieda 6)	45	60	45	150
z i s k	15	20	15	50

Výpočet potreby časového rozlíšenia je nasledovný:

Rok 1

Náklady (účtová trieda 5, rôzne účty)	30
Výnosy (účtová skupina 60, pretože už bola fakturácia)	70
Zisk (70 - 30 = 40)	40
Zisk, ktorý má byť vykázaný	15
Potreba časového rozlíšenia za rok 1 (MD účtová skupina 60,	
D účet 384 - Výnosy budúcich období) = 40 - 15 = 25	25

Časovým rozlíšením sa pôvodne zaúčtované tržby v účtovej skupine 60 vo výške 70 znížili o 25 na 45. Zisk zo zákazky vykázaný v roku 1 sa týmto znížil z pôvodných 40 o 25 na 15, pretože náklady zostali rovnaké (30), avšak výnosy sa znížili z pôvodných 70 o 25 na 45, takže výnosy v roku 1 sú nasledovné:

zmena stavu (účtová skupina 61)	0
tržby (účtová skupina 60)	45 = (70 - 25)
spolu	45

Rok 2

Náklady (účtová trieda 5, rôzne účty)	40
Výnosy (účtová skupina 60, pretože už bola fakturácia)	70
Zisk (70 - 40 = 30)	30
Zisk, ktorý má byť vykázaný	20
Potreba časového rozlíšenia za rok 2 (MD účtová skupina 60, D účet 384 - Výnosy budúcich období) 30 - 20 = 10	10
Na účte 384 - Výnosy budúcich období bude na konci roku 2 nasledovný zostatok:	
z roku 1	25
z roku 2	10
spolu	35

Časovým rozlíšením sa pôvodne vykázané výnosy v účtovej skupine 60 znížili zo 70 o 10 na 60. Zisk zo zákazky vykázaný v roku 2 sa znížil z pôvodných 30 o 10 na 20, pretože náklady zostali rovnaké (40), avšak výnosy sa znížili z pôvodných 70 o 10 na 60, takže výnosy za rok 2 sú nasledovné:

zmena stavu (účtová skupina 61)	0
tržby (účtová skupina 60)	60 = (70 - 10)
spolu	60

Kumulovaný zisk za rok 1 a rok 2 predstavoval 35 (15 z roku 1 a 20 z roku 2).

Rok 3

Náklady (účtová trieda 5, rôzne účty)	30
Výnosy (účtová skupina 60, pretože už bola fakturácia)	10
Strata (10 - 30 = -20)	- 20
Zisk, ktorý má byť vykázaný	15
Potreba časového rozlíšenia za rok 3 (MD účet 384 - Výnosy budúcich období, D účtová skupina 60) 15 - (-20) = 35	35
Na účte 384 - Výnosy budúcich období bude na konci roku 2 nasledovný zostatok:	
z roku 1	25
z roku 2	10
z roku 3	- 35
spolu	0

Časovým rozlíšením sa pôvodne vykázané výnosy v účtovej skupine 60 zvýšili z 10 o 35 na 45. Hospodársky výsledok zo zákazky vykázaný v roku 3 sa zmenil z pôvodnej straty -20 o 35 na zisk 15, pretože náklady zostali rovnaké (30), avšak výnosy sa zvýšili z pôvodných 10 o 35 na 45, takže výnosy za rok 3 sú nasledovné:

zmena stavu (účtová skupina 61)	0
tržby (účtová skupina 60)	45 = (10 + 35)
spolu	45

Kumulovaný zisk za rok 1, rok 2 a rok 3 bol 50 (15 v roku 1, 20 v roku 2 a 15 v roku 3).

Príklad 3

Účtovná jednotka uzatvorila zmluvu na zákazku, kde sú rozpočítané náklady na zákazku (viď. odsek 16) vo výške 100 jednotiek a rozpočítané výnosy zo zákazky (viď. odsek 11) vo výške 150 jednotiek, teda rozpočítaný zisk z tejto zmluvy je vo výške 50 jednotiek. Zmluva bude trvať 3 roky. V zmluve je dohodnutý aj priebeh fakturácie (fakturuje sa až po úplnom dokončení zmluvy). Rozpočítané náklady a výnosy boli aj dodržané. Na konci účtovných období 1 a 2 je nedokončená výroba vo výške vzniknutých nákladov. Materiál, ktorý bude použitý pre zákazku až v budúcich účtovných obdobiach, na konci účtovných období 1 a 2 nie je (viď. odsek 28a). Dôležité údaje sú zobrazené v tabuľke.

	rok 1	rok 2	rok 3	spolu
rozpočítané náklady	30	40	30	100
rozpočítané výnosy (fakturácia; odsek 11)	0	0	150	150
rozpočítaný zisk (strata)	-30	-40	120	50
stupeň dokončenia (pomer vzniknutých nákladov k celkovým nákladom; odsek 27a)	30 %	70 %	100 %	
kumulovaný zisk podľa metódy percenta dokončenia	15	35	50	
zisk, ktorý má byť vykázaný v jednotlivých účtovných obdobiach (odsek 22-24)	15	20	15	50
výpočet potreby časového rozlíšenia:				
náklady (účtová trieda 5)	30	40	30	100
výnosy (účtová trieda 6): zmena stavu a tržby	30	40	80	150
zmena časového rozlíšenia (príjmy budúcich období; odsek 24)	15	20	-35	0
kontrola správnosti po časovom rozlíšení:				
náklady (účtová trieda 5)	30	40	30	100
výnosy (účtová trieda 6)	45	60	45	150
z i s k	15	20	15	50

Výpočet potreby časového rozlíšenia je nasledovný:

Rok 1

Náklady (účtová trieda 5, rôzne účty)	30
Výnosy	30
z toho: zmena stavu (účtová skupina 61)	30
tržby (účtová skupina 60)	0
Hospodársky výsledok (30 - 30 = 0)	0
Zisk, ktorý má byť vykázaný	15
Potreba časového rozlíšenia za rok 1 (MD účet 385 - Príjmy budúcich období, D účtová skupina 60) 15 - 0 = 15	15

Časovým rozlíšením sa pôvodne zaúčtované tržby v účtovej skupine 60 vo výške 0 zvýšili o 15 na 15. Hospodársky výsledok zo zákazky vykázaný v roku 1 sa týmto zvýšil z pôvodných 0 o 15 na zisk 15, pretože náklady zostali rovnaké (30), avšak výnosy sa zvýšili z pôvodných 30 o 15 na 45, takže výnosy v roku 1 sú nasledovné:

zmena stavu (účtová skupina 61)	30
tržby (účtová skupina 60)	15 = (0 + 15)
spolu	45
Stav nedokončenej výroby (účtová skupina 12) na konci roku 1 je 30.	

Rok 2

Náklady (účtová trieda 5, rôzne účty)	40
Výnosy	40
z toho: zmena stavu (účtová skupina 61)	40
tržby (účtová skupina 60)	0
Hospodársky výsledok ($40 - 40 = 0$)	0
Zisk, ktorý má byť vykázaný	20
Potreba časového rozlíšenia za rok 2 (MD účet 385 - Príjmy budúcich období, D účtová skupina 60) $20 - 0 = 20$	20
Na účte 385 - Príjmy budúcich období bude na konci roku 2 nasledovný zostatok:	
z roku 1	15
z roku 2	20
spolu	35

Časovým rozlíšením sa pôvodne vykázané výnosy v účtovej skupine 60 zvýšili z 0 o 20 na 20. Hospodársky výsledok zo zákazky vykázaný v roku 2 sa zvýšil z pôvodných 0 o 20 na zisk 20, pretože náklady za rok 2 zostali rovnaké (40), avšak výnosy sa zvýšili z pôvodných 40 o 20 na 60 a stav výnosov v roku 2 je nasledovný:

zmena stavu (účtová skupina 61)	40
tržby (účtová skupina 60)	20 = (0 + 20)
spolu	60

Kumulovaný zisk za rok 1 a rok 2 predstavoval 35 (15 z roku 1 a 20 z roku 2). Stav nedokončenej výroby (účtová skupina 12) na konci roku 2 je 70 (30 z roku 1 a 40 z roku 2).

Rok 3

Náklady (účtová trieda 5, rôzne účty)	30
Výnosy	80
z toho: zmena stavu (účtová skupina 61)	-70
tržby (účtová skupina 60)	150
Zisk ($80 - 30 = 50$)	50
Zisk, ktorý má byť vykázaný	15
Potreba časového rozlíšenia za rok 3 (MD účtová skupina 60, D účet 385 - Príjmy budúcich období) $50 - 15 = 35$	35
Na účte 385 - Príjmy budúcich období bude na konci roku 3 nasledovný zostatok:	
z roku 1	15
z roku 2	20
z roku 3	-35
spolu	0

Časovým rozlíšením sa pôvodne vykázané výnosy v účtovej skupine 60 znížili zo 150 o 35 na 115. Zisk zo zákazky vykázaný v roku 3 sa znížil z pôvodných 50 o 35 na 15, pretože náklady za rok 3 zostali rovnaké (30), avšak výnosy sa znížili z pôvodných 80 o 35 na 45 a stav výnosov v roku 3 je nasledovný:

zmena stavu (účtová skupina 61)	-70
tržby (účtová skupina 60)	115 = (150 - 35)
spolu	45

Kumulovaný zisk za rok 1, rok 2 a rok 3 predstavoval 50 (15 z roku 1, 20 z roku 2 a 15 z roku 3). Stav nedokončenej výroby (účtová skupina 12) na konci roku 3 je 0 (30 z roku 1 a 40 z roku 2 a -70 z roku 3).

Príklad 4

Účtovná jednotka uzatvorila zmluvu na zákazku, kde sú rozpočtované náklady na zákazku (viď. odsek 16) vo výške 100 jednotiek a rozpočtované výnosy zo zákazky (viď. odsek 11) vo výške 80 jednotiek, teda rozpočtovaná strata z tejto zmluvy je vo výške 20 jednotiek. Zmluva bude trvať 3 roky. V zmluve je dohodnutý aj

priebeh fakturácie (až po úplnom dokončení zmluvy). Rozpočítované náklady a výnosy boli aj dodržané. Na konci účtovných období 1 a 2 je nedokončená výroba vo výške vzniknutých nákladov. Materiál, ktorý bude použitý pre zákazku až v budúcich účtovných obdobiach, na konci účtovných období 1 a 2 nie je (viď. odsek 28a).

Pri výpočte sa aplikuje odsek 29, pretože zo zmluvy sa očakáva strata, a tá musí byť zohľadnená ako náklad hneď, nie v závislosti od stupňa dokončenia zmluvy. Dôležité údaje sú zobrazené v tabuľke.

	rok 1	rok 2	rok 3	spolu
rozpočítované náklady (odsek 16)	30	40	30	100
rozpočítované výnosy (fakturácia; odsek 11)	0	0	80	80
rozpočítaný zisk (strata)	-30	-40	50	-20
stupeň dokončenia (pomer vzniknutých nákladov k celkovým nákladom; odsek 27a)	30 %	70 %	100 %	
kumulovaná strata, ktorá by vznikla, keby sa priradzovala percentuálne	-6	-14	-20	
strata, ktorá má byť vykázaná v jednotlivých účtovných obdobiach (odsek 29)	-20	0	0	-20
výpočet potreby tvorby opravnej položky k nedokončenej výrobe:				
náklady (účtová trieda 5)	30	40	30	100
výnosy (účtová trieda 6): zmena stavu a tržby	30	40	10	80
zmena opravnej položky k nedokončenej výrobe	20	0	-20	0
kontrola správnosti po opravnej položke:				
náklady (účtová trieda 5), vrátane tvorby opravnej položky k NV v roku 1	50	40	30	120
výnosy (účtová trieda 6), vrátane rozpustenia opravnej položky k NV v r. 3	30	40	30	100
s t r a t a	-20	0	0	-20

Výpočet potreby opravnej položky je nasledovný:

Rok 1

Náklady (účtová trieda 5, rôzne účty)	30
Výnosy	30
z toho: zmena stavu (účtová skupina 61)	30
tržby (účtová skupina 60)	0
Hospodársky výsledok ($30 - 30 = 0$)	0
Strata, ktorá má byť vykázaná	-20
Potreba opravnej položky na konci roku 1 (MD účet 559 - Tvorba opravných položiek, D účtová skupina 19 - Opravné položky k zásobám) $0 - (-20) = 20$	20

Opravnou položkou sa pôvodne zaúčtované náklady v účtovej triede 5 vo výške 30 zvýšili o 20 na 50. Hospodársky výsledok zo zákazky vykázaný v roku 1 sa týmto znížil z pôvodných 0 o 20 na stratu 20, pretože výnosy zostali rovnaké vo výške 30, a to

zmena stavu (účtová skupina 61)	30
tržby (účtová skupina 60)	0
spolu	30

avšak náklady sa zvýšili z pôvodných 30 o 20 na 50, takže náklady v roku 1 sú nasledovné:

559 – Tvorba opravných položiek	20 = (0 + 20)
ostatné	30
spolu	50

Stav nedokončenej výroby (účtová skupina 12) na konci roku 1 je 10 a skladá sa z nasledovných položiek:

nedokončená výroba (účtová skupina 12)	30
opravná položka (účtová skupina 19)	-20
spolu	10

Rok 2

Náklady (účtová trieda 5, rôzne účty)	40
Výnosy	40
z toho: zmena stavu (účtová skupina 61)	40
tržby (účtová skupina 60)	0
Hospodársky výsledok (40 - 40 = 0)	0
Hospodársky výsledok, ktorý má byť vykázaný	0

Stav nedokončenej výroby (účtová skupina 12) na konci roku 2 je 50 a skladá sa z nasledovných položiek:

nedokončená výroba z roku 1	30
nedokončená výroba z roku 2	40
opravná položka (účtová skupina 19)	-20
spolu	50

Rok 3

Náklady (účtová trieda 5, rôzne účty)	30
Výnosy	10
z toho: zmena stavu (účtová skupina 61)	-70
tržby (účtová skupina 60)	80
Strata (10 - 30 = -20)	-20
Hospodársky výsledok, ktorý má byť vykázaný	0

Opravná položka, vytvorená na konci roku 1 vo výške 20 sa na konci roku 3 zúčtuje v celej výške do výnosov (MD účtová skupina 19 – Opravné položky k zásobám, D účet 659 – Zúčtovanie opravných položiek).

Zúčtovaním opravnej položky sa pôvodne záúčtované výnosy v účtovej triede 6 vo výške 10 zvýšili o 20 na 30. Hospodársky výsledok zo zákazky vykázaný v roku 3 sa týmto zvýšil z pôvodnej straty -20 o 20 na 0, pretože náklady zostali rovnaké vo výške 30, avšak výnosy sa zvýšili z pôvodných 10 o 20 na 30, takže výnosy v roku 3 sú nasledovné:

659 – Zúčtovanie opravných položiek	20
zmena stavu (účtová skupina 61)	-70
tržby (účtová skupina 60)	80
spolu	30

Stav nedokončenej výroby (účtová skupina 12) na konci roku 3 je 0.

Poznámka:

Ak by nedokončená výroba na konci roku 1 a 2 nedosahovala výšku predpokladanej straty (20), potom by sa rozdiel medzi (nižšou) nedokončenou výrobou a (vyššou) výškou straty vykázal ako rezerva na strane pasív (viď. odsek 29). Tým sa zabráni tomu, aby bola nedokončená výroba vykázaná na strane aktív so záporným znamienkom.

Možný je aj prípad, najmä v začiatkoch zákazky, že účtovná jednotka len nakúpila materiál a má ho ku koncu roka na sklade, teda že ho nespracovala, a tak neprešiel do nedokončenej výroby. V tom prípade sa nevytvorí opravná položka k nedokončenej výrobe (pretože nedokončená výroba nie je), ale k materiálu.

Metodický pokyn

k zostaveniu prehľadu peňažných tokov

Referent: Ing. Horčinová Zdenka, tel.: 07/59583139
Ing. Horváthová Mária

Číslo: 5007/1999-92
15. februára 1999

Ministerstvo financií Slovenskej republiky vydáva metodický pokyn k zostaveniu prehľadu peňažných tokov v nadväznosti na Opatrenie Ministerstva financií Slovenskej republiky zo 16. novembra 1998 č. 3098/1998-KM, ktorým sa mení a dopĺňa Opatrenie Ministerstva financií Slovenskej republiky z 15. novembra 1993 č. 65/277/1993, ktorým sa ustanovuje obsah prílohy tvoriacej súčasť účtovnej závierky podnikateľov.

Opatrenie nadobudlo účinnosť 1. januára 1999, tzn., že platí pre prílohy, ktoré sú súčasťou účtovných závierok pre podnikateľov zostavených po tomto dátume.

Metodický pokyn sa skladá z týchto častí:

- 1 Úvodné ustanovenia
- 2 Metódy vykazovania peňažných tokov
 - 2.1 Peňažné toky zo základných podnikateľských činností pri priamej metóde vykazovania
 - 2.2 Peňažné toky zo základných podnikateľských činností pri nepriamej metóde vykazovania
 - 2.2.1 Obsah položiek vykazovaných nepriamou metódou
 - 2.2.2 Vysvetlivky k položkám vykazovaným nepriamou metódou
- 3 Peňažné toky z investičných činností
- 4 Peňažné toky z finančných činností
- 5 Zovšeobecnená štruktúra prehľadu peňažných tokov s použitím priamej metódy vykazovania peňažných tokov
- 6 Zovšeobecnená štruktúra prehľadu peňažných tokov s použitím nepriamej metódy vykazovania peňažných tokov
- 7 Príklad zostavenia prehľadu peňažných tokov
 - 7.1 Zadanie príkladu
 - 7.2 Prehľad peňažných tokov s použitím nepriamej metódy vykazovania peňažných tokov
 - 7.3 Prehľad peňažných tokov s použitím priamej metódy vykazovania peňažných tokov
 - 7.4 Vysvetlivky k príkladu

- 7.4.1 Príjmy a výdavky účtované na bežnom bankovom účte a v pokladnici
- 7.4.2 Vysvetlivky k nepriamej metóde
- 7.4.3 Vysvetlivky k priamej metóde

1 Úvodné ustanovenia

Ministerstvo financií Slovenskej republiky nestanovilo povinnú štruktúru prehľadu peňažných tokov. Opatrenie určuje rámec, v ktorom sa účtovné jednotky musia pohybovať pri zostavovaní prehľadu peňažných tokov. Obsah prehľadu peňažných tokov tvoria peňažné toky konkrétnej účtovnej jednotky, preto každá účtovná jednotka uplatní pri jeho zostavovaní subjektívny prístup (pri dodržaní všeobecných zásad ustanovených opatrením). Prehľad peňažných tokov slúži predovšetkým manažmentu účtovnej jednotky (tzn. pre jej internú potrebu), zostavuje sa však aj pre potrebu banky, investorov, majiteľov a pod. (tzn. pre externých používateľov informácií z účtovnej závierky).

Vzhľadom na uvedené skutočnosti nie je možné stanoviť pre prehľad peňažných tokov jednotný vzor. Účelom tohto opatrenia je poukázať na obsah jednotlivých položiek prehľadu peňažných tokov. Nie je vylúčené, že v konkrétnej účtovnej jednotke sa obsah položiek bude odlišovať od obsahu uvedeného v tomto metodickom pokyne.

Pre potreby zostavenia prehľadu peňažných tokov si účtovná jednotka vytvorí potrebnú analytickú evidenciu a potrebné pomocné tabuľky a prehľady. Pri vytváraní analytickej a pomocnej evidencie vychádza z toho, akú metódu zostavovania prehľadu peňažných tokov si zvolila, ako bude vykazovať alternatívne položky, do akých činností priradí konkrétne skupiny účtovných prípadov, ako podrobne bude členiť jednotlivé položky prehľadu peňažných tokov, prípadne z ďalších požiadaviek.

Celková činnosť účtovnej jednotky sa pre potreby zostavenia prehľadu peňažných tokov člení na:

1. Základné podnikateľské činnosti
2. Investičné činnosti
3. Finančné činnosti

Podrobná charakteristika týchto činností je uvedená v opatrení. Súčet peňažných tokov (prírastkov a úbytkov) v uvedených troch oblastiach tvorí celkovú zmenu stavu peňažných prostriedkov a peňažných ekvivalentov (zmena stavu peňažných prostriedkov a peňažných ekvivalentov je rozdiel medzi zostatkom na konci účtovného obdobia a stavom na začiatku účtovného obdobia).

Pre potreby prehľadu peňažných tokov sa rozumejú:

- a) peňažnými prostriedkami:
 - peniaze v hotovosti (z účtu 211),
 - ceniny (z účtu 213),
 - peniaze na ceste (z účtu 261),
 - bežné bankové účty (z účtu 221),
 - kontokorentný úver (z účtu 221),
- b) peňažnými ekvivalentami:
 - krátkodobý vysoko likvidný finančný majetok, tzn. likvidné a obchodovateľné cenné papiere so splatnosťou najviac tri mesiace od dátumu ich obstarania (z účtovej skupiny 25),
 - termínované vklady na bankových účtoch uložené najviac na trojmesačnú výpovednú lehotu (z účtu 221),
 - prioritné akcie do troch mesiacov pred ich splatnosťou (z účtovej skupiny 06, z účtu 251).

Kurzové rozdiely vyčíslené pri peňažných prostriedkoch a peňažných ekvivalentoch, o ktorých sa účtuje pri uzavieraní účtovných kníh na účty 563 – Kurzové straty a 663 – Kurzové zisky, sa vykazujú v prehľade peňažných tokov na samostatnom riadku (ako peňažný tok označený písmenom E.). Je ich preto potrebné sledovať osobitne na analytických účtoch k účtom peňažných prostriedkov a peňažných ekvivalentov.

V súvislosti s vymedzením peňažných prostriedkov a peňažných ekvivalentov účtovná jednotka uvedie v prílohe (tzn. v tej časti prílohy, ktorá je upravená prílohou č. 2 opatrenia, a to v odseku 27 c), d) e)) tieto údaje:

1. v odseku 27 c): zložky peňažných prostriedkov a peňažných ekvivalentov. Zároveň preukáže číselný súlad medzi sumami v prehľade peňažných tokov a príslušnými položkami vykazovanými v súvahe. Rozdiel vysvetlí slovne. Vzhľadom na to, že kontokorentný úver sa v prehľade peňažných tokov vyказuje ako súčasť peňažných prostriedkov a peňažných ekvivalentov, môže vzniknúť záporná celková suma peňažných prostriedkov a peňažných ekvivalentov (v súvahe sa kontokorentný úver vyказuje v pasívach),

2. v odseku 27 d): zásady, ktoré účtovná jednotka prijala pre určenie štruktúry peňažných prostriedkov a peňažných ekvivalentov,

3. v odseku 27 e): vplyv zmien v zásadách pre určenie zložiek peňažných prostriedkov a peňažných ekvivalentov v porovnaní s predchádzajúcim účtovným obdobím.

Okrem údajov týkajúcich sa peňažných prostriedkov a peňažných ekvivalentov sa v prílohe uvedú:

4. v odseku 27 a): údaje o kompenzovaní hrubých výdavkov a hrubých príjmov, ak možnosť kompenzácie účtovná jednotka využije,

5. v odseku 27 b): investičné a finančné transakcie (účtovné prípady), ktoré nespôsobujú pohyby peňažných prostriedkov a peňažných ekvivalentov.

V prílohe môžu byť na základe rozhodnutia účtovnej jednotky uvedené aj ďalšie dôležité informácie vzťahujúce sa k prehľadu peňažných tokov.

2 Metódy vykazovania peňažných tokov

Priama metóda vykazovania peňažných tokov spočíva vo vykazovaní príjmov (prírastkov) a výdavkov (úbytkov), a to tak podrobne a v takom variante, ako si účtovná jednotka zvolí (vykazujú sa teda vhodne zvolené skupiny príjmov a výdavkov pomocou jedného z dvoch možných variantov).

Nepriama metóda vykazovania peňažných tokov je založená na úprave hospodárskeho výsledku z bežnej činnosti pred zdanením daňou z príjmov o nepeňažné operácie, zmeny stavov pohľadávok a záväzkov zo základných podnikateľských činností, zásob, krátkodobého finančného majetku, prípadne o ďalšie položky vzťahujúce sa k základným podnikateľským činnostiam.

Vo všeobecnosti platí, že rozlíšenie priamej a nepriamej metódy vykazovania peňažných tokov sa vzťahuje k vykazovaniu tokov zo základných podnikateľských činností a že peňažné toky z investičných a finančných činností sa vykazujú priamou metódou. V praxi je však možné využívať vhodné kombinácie týchto metód a premietnuť to vo výstižnom názve príslušnej položky. Avšak tam, kde opatrenie jednoznačne prikazuje použiť konkrétnu metódu, účtovná jednotka si nemôže zvoliť iný prístup.

Základná schéma všeobecného prístupu k použitiu metód vykazovania peňažných tokov je takáto:

Základné podnikateľské činnosti	Investičné činnosti	Finančné činnosti
1. priama metóda:		
a) čistá priama metóda		
b) modifikovaná priama metóda	priama metóda	priama metóda
2. nepriama metóda		

Rozdiel medzi jednotlivými variantami priamej metódy (čistej a modifikovanej) je v tom, akým spôsobom získame príslušný údaj.

Pri čistej priamej metóde sa údaje získavajú priamo z účtov peňažných prostriedkov a účtov peňažných ekvivalentov. Zabezpečia sa dôslednou analytickou evidenciou k účtom peňažných prostriedkov a peňažných ekvivalentov. Pohyby medzi položkami peňažných prostriedkov a peňažných ekvivalentov sa do prehľadu peňažných tokov nepremietajú.

Pri modifikovanej priamej metóde sa údaje získavajú tak, že príslušné skupiny nákladov a výnosov (vymedzené dopredu, pričom sa vychádza z výkazu ziskov a strát) sa upravujú o zmenu stavu súvahových účtov, ktoré k nim patria. Vychádza sa pritom z týchto vzťahov:

Výnos (plus)
plus alebo mínus zmeny stavu príslušných súvahových položiek

Príjem (plus) alebo Výdavok (mínus)

Napríklad:

Účet 604 – Tržby za tovar sa upraví o plus alebo mínus zmenu stavu pohľadávok z predaja tovaru a o plus alebo mínus zmenu stavu prijatých predavkov za predaj tovaru a výsledkom sú príjmy z predaja tovaru.

Náklad (mínus)

plus alebo mínus zmeny stavu príslušných súvahových položiek

Výdavok (mínus) alebo Príjem (plus)

Napríklad:

Účet 504 – Predaný tovar (náklady vynaložené na obstaranie predaného tovaru) sa upraví o plus alebo mínus zmenu stavu záväzkov z nákupu tovaru, o plus alebo mínus zmenu stavu zásob tovaru, o plus alebo mínus zmenu stavu poskytnutých preddavkov na tovar a výsledkom sú výdavky na nákup tovaru.

Pri zmene stavu súvahových položiek aktív platí pravidlo:

- ak je zmena stavu prírastok, údaj sa odpočíta,
- ak je zmena stavu úbytok, údaj sa pripočíta.

Pri zmene stavu súvahových položiek pasív platí pravidlo:

- ak je zmena stavu prírastok, údaj sa pripočíta,
- ak je zmena stavu úbytok, údaj sa odpočíta.

2.1 Peňažné toky zo základných podnikateľských činností pri priamej metóde vykazovania

Peňažné toky zo základných podnikateľských činností pri priamej metóde vykazovania majú takýto obsah:

A. Peňažné toky zo základných podnikateľských činností

- A.1. Príjmy z predaja tovaru (+)
- A.2. Výdavky na nákup tovaru (-)
- A.3. Príjmy z predaja vlastných výrobkov (+)
- A.4. Príjmy z predaja služieb (+)
- A.5. Výdavky na obstaranie materiálu (-)
- A.6. Výdavky na obstaranie energie (-)
- A.7. Výdavky na služby (-)
- A.8. Výdavky na osobné náklady (-)
- A.9. Výdavky na dane a poplatky (okrem dane z príjmov právnických osôb) (-)
- A.10. Ostatné príjmy vzťahujúce sa k prevádzkovej činnosti účtovnej jednotky (v zmysle členenia nákladov a výnosov vo výkaze ziskov a strát) (+)
- A.11. Ostatné výdavky vzťahujúce sa k prevádzkovej činnosti účtovnej jednotky (v zmysle členenia nákladov a výnosov vo výkaze ziskov a strát) (-)
- A* Peňažné toky vzťahujúce sa k prevádzkovej činnosti účtovnej jednotky (v zmysle členenia nákladov a výnosov vo výkaze ziskov a strát) okrem tých, ktoré sa musia uvádzať samostatne v ďalších častiach prehľadu peňažných tokov (súčet A.1. až A. 11.)

- A.12. Špecifické položky (súčet A.12.1. až A.12.10.)
- A.12.1. Zaplatená daň z príjmov právnických osôb z bežnej činnosti (vrátane zaplatených dodatočných vyrubení a vrátených preplatkov) vzťahujúca sa k základným podnikateľským činnostiam (-/+)
- A.12.2. Zaplatená daň z príjmov právnických osôb z mimoriadnej činnosti (vrátane zaplatených dodatočných vyrubení a vrátených preplatkov) (-/+)
- A.12.3. Príjmy mimoriadneho charakteru vzťahujúce sa k základným podnikateľským činnostiam (+)
- A.12.4. Výdavky mimoriadneho charakteru vzťahujúce sa k základným podnikateľským činnostiam (-)
- A.12.5. Príjem prenajímateľa vzťahujúci sa na finančný prenájom (lízing) majetku (+)
- A.12.6. Výdavky spojené so znížením sociálneho fondu resp. príjmy zo splácania poskytnutých návratných sociálnych výpomocí od zamestnancov v prípade, ak bol tvorený zo zisku (-/+)
- A.12.7. Príjmy a výdavky vznikajúce z kúpy a predaja cenných papierov určených na predaj alebo obchodovanie s nimi (ak účtovná jednotka využije možnosť kompenzácie príjmov a výdavkov, uvedie to v prílohe v bode 27 a)) (+/-)
- A.12.8. Príjmy zo splácania úverov a pôžičiek, ktoré účtovná jednotka poskytla iným subjektom ako sú spriaznené osoby (+)
- A.12.9. Výdavky súvisiace s poskytnutím úverov a pôžičiek iným subjektom ako sú spriaznené osoby (-)
- A.12.10. Ostatné špecifické položky ovplyvňujúce peňažné toky zo základných podnikateľských činností (+/-)
- A** Peňažné toky pred alternatívne vykazovanými a ostatnými položkami patriacimi do základných podnikateľských činností (súčet A* + A.12)
- A.13. Alternatívne vykazované položky (súčet A.13.1. až A.13.4)
- A.13.1. Prijaté úroky (+)
- A.13.2. Zaplatené úroky (okrem kapitalizovaných) (-)
- A.13.3. Prijaté dividendy a iné podiely na zisku (+)
- A.13.4. Vyplatené dividendy a iné podiely na zisku (-)
- A.14. Ostatné položky, ktoré ovplyvňujú peňažné toky zo základných podnikateľských činností a nebola pre ne náplň v predchádzajúcich riadkoch
- A*** Čistý peňažný tok zo základných podnikateľských činností (súčet A** + A.13. + A.14.)
V tomto metodickom pokyne sa pri oboch variantoch priamej metódy vykazovania peňažných tokov vychádza zo štruktúry výkazu ziskov a strát.

2.2 Peňažné toky zo základných podnikateľských činností pri nepriamej metóde vykazovania

- 2.2.1 Obsah položiek vykazovaných nepriamou metódou
Peňažné toky zo základných podnikateľských činností pri nepriamej metóde vykazovania majú takýto obsah:

A. Peňažné toky zo základných podnikateľských činností

- Hospodársky výsledok z bežnej činnosti pred zdanením daňou z príjmov právnických osôb
- Z. Zisk (+)
- S. Strata (-)
- A.1. Nepeňažné operácie ovplyvňujúce hospodársky výsledok z bežnej činnosti
- A.1.1. Odpisy stálych aktív (+)
- A.1.2. Dary (+)
- A.1.3. Odpis opravnej položky k nadobudnutému majetku (+/-)
- A.1.4. Odpis pohľadávok (+)
- A.1.5. Zmena stavu rezerv (+/-)
- A.1.6. Zmena stavu prechodných účtov aktív (okrem prechodných položiek týkajúcich sa úrokov, kurzových rozdielov aktívnych pri pohľadávkach a záväzkoch z predaja a obstarania investičného majetku v cudzej mene a mimoriadnych nákladov a výnosov) (+/-)
- A.1.7. Zmena stavu prechodných účtov pasív (okrem prechodných položiek týkajúcich sa úrokov, kurzových rozdielov pasívnych pri pohľadávkach a záväzkoch z predaja a obstarania investičného majetku v cudzej mene a mimoriadnych nákladov a výnosov) (+/-)
- A.1.8. Zmena stavu opravných položiek k stálym aktívam (+/-)

- A.1.9. Zmena stavu oceňovacích rozdielov z kapitálových účastín (+/-)
- A.1.10. Nárok na dividendy a iné podiely na zisku (-)
- A.1.11. Ostatné nepeňažné operácie ovplyvňujúce hospodársky výsledok z bežnej činnosti (v prípade, ak sa nevyžaduje ich vykazovanie v ďalších častiach prehľadu peňažných tokov) (+/-)
- A.2. Zmeny stavu pracovného kapitálu
 - A.2.1. Zmena stavu pohľadávok zo základných podnikateľských činností (-/+)
 - A.2.2. Zmena stavu krátkodobých záväzkov zo základných podnikateľských činností (+/-)
 - A.2.3. Zmena stavu zásob (-/+)
 - A.2.4. Zmena stavu krátkodobého finančného majetku (len toho, ktorý nie je súčasťou peňažných ekvivalentov) (-/+)
- A.3. Úroky účtované do nákladov (+)
- A.4. Úroky účtované do výnosov (-)
- A* Hospodársky výsledok z bežnej činnosti pred zdanením daňou z príjmov právnických osôb upravený o vplyv nepeňažných operácií, zmien pracovného kapitálu a úrokov (súčet Z. alebo S. + A.1. + A.2. + A.3. + A.4.)
- A.5. Položky vylúčené zo základných podnikateľských činností preto, že patria do investičnej alebo finančnej činnosti
 - A.5.1. Zisk z predaja stálych aktív (-)
 - A.5.2. Strata z predaja stálych aktív (+)
 - A.5.3. Ostatné položky vylúčené zo základných podnikateľských činností (+/-)
- A.6. Špecifické položky
 - A.6.1. Zaplatená daň z príjmov právnických osôb z bežnej činnosti (vrátane zaplatených dodatočných vyrubení a vrátených preplatkov) vzťahujúca sa k základným podnikateľským činnostiam (-/+)
 - A.6.2. Zaplatená daň z príjmov právnických osôb z mimoriadnej činnosti (vrátane zaplatených dodatočných vyrubení a vrátených preplatkov) (-/+)
 - A.6.3. Príjmy mimoriadneho charakteru vzťahujúce sa k základným podnikateľským činnostiam (+)
 - A.6.4. Výdavky mimoriadneho charakteru vzťahujúce sa k základným podnikateľským činnostiam (-)
 - A.6.5. Príjem prenajímateľa vzťahujúci sa na finančný prenájom (lízing) majetku (+)
 - A.6.6. Výdavky spojené so znížením sociálneho fondu v prípade, ak bol tvorený zo zisku (-)
 - A.6.7. Príjmy a výdavky vznikajúce z kúpy a predaja cenných papierov určených na predaj alebo obchodovanie s nimi (ak účtovná jednotka využije možnosť kompenzácie príjmov a výdavkov, uvedie to v prílohe) (+/-)
 - A.6.8. Príjmy zo splácania úverov a pôžičiek, ktoré účtovná jednotka poskytla iným subjektom ako sú spriaznené osoby (+)
 - A.6.9. Výdavky súvisiace s poskytnutím úverov a pôžičiek iným subjektom ako sú spriaznené osoby (-)
 - A.6.10. Ostatné špecifické položky ovplyvňujúce peňažné toky zo základných podnikateľských činností (+/-)
- A** Peňažné toky pred alternatívne vykazovanými a ostatnými položkami patriacimi do základných podnikateľských činností (súčet A* + A.5. + A.6.)
- A.7. Alternatívne vykazované položky
 - A.7.1. Prijaté úroky (+)
 - A.7.2. Zaplatené úroky (okrem kapitalizovaných) (-)
 - A.7.3. Prijaté dividendy a iné podiely na zisku (+)
 - A.7.4. Vyplatené dividendy a iné podiely na zisku (-)
- A.8. Ostatné položky, ktoré ovplyvňujú peňažné toky zo základných podnikateľských činností a nebola pre ne náplň v predchádzajúcich riadkoch
- A*** Čistý peňažný tok zo základných podnikateľských činností (súčet A** + A.7. + A.8.)
- 2.2.2 Vysvetlivky k položkám vykazovaným nepriamou metódou
- A. Peňažné toky zo základných podnikateľských činností
Hospodársky výsledok z bežnej činnosti pred zdanením daňou z príjmov právnických osôb sa vy-

počíta ako rozdiel výnosov zaúčtovaných na účtoch účtových skupín 60 až 67 a na účtoch 697 a 698 a nákladov zaúčtovaných na účtoch účtových skupín 50 až 57 a na účtoch 597 a 598.

Zisk sa uvedie so znamienkom (+), strata so znamienkom (-)

A.1. Súčet A.1.1. až A.1.11.

A.1.1. Účet 551 sa pripočíta (účtovné odpisy a zostatková cena likvidovaných stálych aktív).

A.1.2. Účet 543A sa pripočíta.

A.1.3. Účet 557 sa pripočíta, účet 657 sa odpočíta.

A.1.4. Účet 546 sa pripočíta.

A.1.5. Do úvahy sa berú len rezervy účtované na účtoch 552, 554, 574 a 652, 654, 674. Zvýšenie stavu rezerv sa pripočíta, zníženie stavu rezerv sa odpočíta (z účtov účtových skupín 45).

A.1.6. Vzťahuje sa k účtom 381, 382, 385, 386, 388.

Zvýšenie stavu sa odpočíta, zníženie stavu sa pripočíta.

A.1.7. Vzťahuje sa k účtom 383, 384, 387, 389. Zvýšenie stavu sa pripočíta, zníženie stavu sa odpočíta.

A.1.8. Do úvahy sa berú len opravné položky účtované na účtoch 559, 579, 659 a 679. Zvýšenie stavu opravných položiek sa pripočíta, zníženie stavu sa odpočíta (z účtov 091 až 096).

A.1.9. Vzťahuje sa k účtu 415. Uvádza sa len v prípade, ak ide o nepeňažnú operáciu. Zvýšenie sa pripočíta, zníženie sa odpočíta.

A.1.10. Vzťahuje sa k účtu 665, ktorý sa odpočíta.

A.2. Súčet A.2.1. až A.2.4.

Pre potreby zostavenia prehľadu peňažných tokov podľa tohto metodického pokynu v súlade s opatrením sa pracovným kapitálom rozumejú: pohľadávky a krátkodobé záväzky vzťahujúce sa k základným podnikateľským činnostiam, zásoby a krátkodobý finančný majetok (okrem toho, ktorý je súčasťou peňažných ekvivalentov). V tejto časti sa vyčíslí vplyv zmeny stavu jednotlivých súčastí pracovného kapitálu na peňažné toky.

A.2.1. Vychádza sa z netto stavu dlhodobých a krátkodobých pohľadávok vzťahujúcich sa k základným podnikateľským činnostiam. Netto stav pohľadávok je stav po odpočítaní opravných položiek k pohľadávkam.

Do stavu pohľadávok sa nezapočítavajú napríklad: odpísané pohľadávky, pohľadávky účtované pri nároku na dividendy a iné podiely na zisku, odložená daňová pohľadávka.

Zvýšenie stavu pohľadávok sa odpočíta, zníženie sa pripočíta.

A.2.2. Patria sem napríklad záväzky: z obchodného styku, voči zamestnancom a inštitúciám sociálneho zabezpečenia, zdravotného poistenia, záväzky z titulu daní (okrem účtu 341), záväzky z poskytnutých krátkodobých a eskontných prevádzkových úverov a ďalšie krátkodobé záväzky vzťahujúce sa k základným podnikateľským činnostiam.

Do stavu krátkodobých záväzkov sa nezapočítavajú napríklad: záväzok z dane z príjmov právnických osôb, daň vyberaná zrážkou pri vyplácaní dividend a iných podielov na zisku, odložený daňový záväzok.

Zvýšenie stavu sa pripočíta, zníženie stavu sa odpočíta.

A.2.3. Vychádza sa z netto stavu zásob (tzn. po odpočítaní opravných položiek). Zo zmien sa vylučujú položky účtované do mimoriadnych nákladov a výnosov, tzn. manká a škody na zásobách, prebytky, náklady a výnosy spojené so zmenou metódy.

Zvýšenie stavu zásob sa odpočíta, zníženie sa pripočíta.

A.2.4. Vzťahuje sa k účtom účtovej skupiny 25. Vychádza sa z netto stavu (tzn. po odpočítaní opravných položiek).

Zvýšenie sa odpočíta, zníženie sa pripočíta.

A.3. Účet 562 sa pripočíta.

A.4. Účet 662 sa odpočíta.

A* Súčet Z. alebo S. + A.1. + A.2. + A.3. + A.4.

A.5. Súčet A.5.1. až A.5.3.

Výsledok z predaja stálych aktív sa vypočíta ako rozdiel účtov 641 a 541 a rozdiel účtov 661A a 561A.

- A.5.1. Zisk sa odpočíta.
- A.5.2. Strata sa pripočíta.
- A.6. Špecifické položky sa vykazujú čistou priamou metódou.
Súčet A.6.1. až A.6.10.
- A** Súčet A* + A.5. + A.6.
- A.7. Alternatívne vykazované položky sa vykazujú čistou priamou metódou.
Súčet A.7.1. až A.7.4.
- A*** Čistý peňažný tok zo základných podnikateľských činností (súčet A** + A.7. + A.8.)

3 Peňažné toky z investičných činností

Peňažné toky z investičných činností sa vykazujú priamou metódou. Výdavky spojené s obstaraním stálych aktív (investičného majetku) sa môžu zisťovať:

1. netto spôsobom, tzn. že sa zistia a vykážu len skutočné výdavky spojené s obstaraním investičného majetku (z účtov peňažných prostriedkov). Pôžičky podnikom v skupine (účet 066) a ostatné pôžičky (účet 067) sa sem nezapočítavajú.
2. brutto spôsobom, tzn., že sa vykážu náklady spojené s obstaraním investičného majetku (z účtov účtových skupín 01 až 05 a z účtov 061, 062, 063 a 069), ktoré sa v samostatnej položke opravia o zmenu stavu záväzkov vzniknutých v súvislosti s obstaraním investičného majetku.

Peňažné toky z investičných činností majú takýto obsah:

B. Peňažné toky z investičných činností

- B.1. Výdavky spojené s obstaraním stálych aktív (súčet B.1.1. až B.1.3. resp. B.1.4.)

Pri použití netto spôsobu vykazovania peňažných tokov:

- B.1.1. Výdavky na obstaranie nehmotného investičného majetku (-)
- B.1.2. Výdavky na obstaranie hmotného investičného majetku (-)
- B.1.3. Výdavky na obstaranie finančných investícií, ktoré účtovná jednotka nepovažuje za peňažné ekvivalenty alebo ich nevlastní za účelom obchodovania s nimi (-)

Pri použití brutto spôsobu vykazovania peňažných tokov:

- B.1.1. Obstaranie nehmotného investičného majetku (-)
- B.1.2. Obstaranie hmotného investičného majetku (-)
- B.1.3. Obstaranie finančných investícií, ktoré účtovná jednotka nepovažuje za peňažné ekvivalenty alebo ich nevlastní za účelom obchodovania s nimi (-)
- B.1.4. Zmena stavu záväzkov vzniknutých v súvislosti s obstaraním investičného majetku (+/-)
- B.2. Príjmy z predaja stálych aktív (súčet B.2.1. až B.2.3.)
 - B.2.1. Príjmy z predaja nehmotného investičného majetku (+)
 - B.2.2. Príjmy z predaja hmotného investičného majetku (+)
 - B.2.3. Príjmy z predaja finančných investícií, ktoré účtovná jednotka nepovažuje za peňažné ekvivalenty alebo ich nevlastní za účelom obchodovania s nimi (+)
- B.3. Peňažné toky z prenájmu súboru hnutelných a nehnuteľných vecí prenášaných ako celok (súčet B.3.1. a B.3.2.)
 - B.3.1. Príjmy z prenájmu súboru hnutelných a nehnuteľných vecí prenášaných ako celok (+)
 - B.3.2. Výdavky spojené s prenájomom súboru hnutelných a nehnuteľných vecí prenášaných ako celok (-)
- B.4. Peňažné toky z úverov a pôžičiek poskytovaných spriazneným osobám (súčet B.4.1. a B.4.2.)
 - B.4.1. Príjmy zo splácania úverov a pôžičiek poskytnutých spriazneným osobám (+)
 - B.4.2. Výdavky na splácanie úverov a pôžičiek prijatých od spriaznených osôb (-)
- B.5. Špecifické položky (súčet B.5.1. až B.5.3.)
 - B.5.1. Príjmy mimoriadneho charakteru vzťahujúce sa k investičným činnostiam (+)
 - B.5.2. Výdavky mimoriadneho charakteru vzťahujúce sa k investičným činnostiam (-)

- B.6. Alternatívne vykazované položky (súčet B.6.1. až B.6.6.)
- B.6.1. Prijaté úroky (+)
- B.6.2. Zaplatené úroky (okrem kapitalizovaných) (-)
- B.6.3. Prijaté dividendy a iné podiely na zisku (+)
- B.6.4. Vyplatené dividendy a iné podiely na zisku (-)
- B.6.5. Príjmy vyplývajúce z future zmlúv, forward zmlúv, opčných zmlúv a swap zmlúv (ak nie sú vlastnené za účelom obchodovania s nimi) (+)
- B.6.6. Výdavky vyplývajúce z future zmlúv, forward zmlúv, opčných zmlúv a swap zmlúv (ak nie sú vlastnené za účelom obchodovania s nimi) (-)
- B.7. Ostatné položky, ktoré ovplyvňujú peňažné toky z investičných činností a nebola pre ne náplň v predchádzajúcich riadkoch
- B*** Čistý peňažný tok z investičných činností (súčet B.1. až B.7.)
- Spriaznené osoby sú charakterizované v prílohe č. 2 opatrenia v odseku 26.

4 Peňažné toky z finančných činností

Peňažné toky z finančných činností majú takýto obsah:

D. Peňažné toky z finančných činností

- D.1. Zmeny stavu dlhodobých (prípadne krátkodobých) záväzkov (súčet D.1.1. až D.1.7.)
- D.1.1. Príjmy z prijatých úverov a pôžičiek od finančných inštitúcií (bánk) (+)
- D.1.2. Výdavky na splácanie úverov a pôžičiek prijatých od finančných inštitúcií (bánk) (-)
- D.1.3. Príjmy z emitovaných dlhopisov (+)
- D.1.4. Výdavky na splácanie emitovaných dlhopisov (-)
- D.1.5. Príjmy z ostatných dlhodobých a krátkodobých záväzkov vyplývajúcich z finančných činností účtovnej jednotky
- D.1.6. Výdavky na splácanie ostatných dlhodobých a krátkodobých záväzkov vyplývajúcich z finančných činností účtovnej jednotky (-)
- D.1.7. Výdavky nájomcu vzťahujúce sa na finančný prenájom (lízing) majetku (-)
- D.2. Peňažné toky v oblasti vlastného imania (súčet D.2.1. až D.2.6.)
- D.2.1. Príjmy z upísaných cenných papierov a vkladov (+)
- D.2.2. Príjmy z rôznych ďalších vkladov do vlastného imania od majiteľov účtovnej jednotky (+)
- D.2.3. Prijaté peňažné dary a dotácie do vlastného imania (+)
- D.2.4. Príjmy z úhrady straty spoločníkmi (+)
- D.2.5. Výdavky na vyplatenie podielu na vlastnom imaní (spoločníkov, akcionárov, členov družstva) (-)
- D.2.6. Výdavky spojené so znížením fondov, ktoré sú súčasťou vlastného imania (-)
- D.3. Špecifické položky (súčet D.3.1. až D.3.3.)
- D.3.1. Príjmy mimoriadneho charakteru vzťahujúce sa k finančnej činnosti (+)
- D.3.2. Výdavky mimoriadneho charakteru vzťahujúce sa k finančnej činnosti (-)
- D.4. Alternatívne vykazované položky (súčet D.4.1. až D.4.6.)
- D.4.1. Prijaté úroky (+)
- D.4.2. Zaplatené úroky (okrem kapitalizovaných) (-)
- D.4.3. Prijaté dividendy a iné podiely na zisku (+)
- D.4.4. Vyplatené dividendy a iné podiely na zisku (-)
- D.4.5. Príjmy vyplývajúce z future zmlúv, forward zmlúv, opčných zmlúv a swap zmlúv (ak nie sú vlastnené za účelom obchodovania s nimi) (+)
- D.4.6. Výdavky vyplývajúce z future zmlúv, forward zmlúv, opčných zmlúv a swap zmlúv (ak nie sú vlastnené za účelom obchodovania s nimi) (-)
- D.5. Ostatné položky, ktoré ovplyvňujú peňažné toky z finančných činností a nebola pre ne náplň v predchádzajúcich riadkoch (+/-)
- D*** Čistý peňažný tok z finančných činností (súčet D.1. až D. 5.)

V oblasti investičných a finančných činností môže účtovná jednotka kompenzovať príjmy a výdavky a vykázať len čistý peňažný tok pri:

- a) príjmov a výdavkoch hrađených v mene tretích osôb, keď peňažné toky vyjadrujú činnosti tretích osôb, nie činnosti účtovnej jednotky,
 - b) príjmy a výdavky pri položkách s rýchlym obratom, vysokými sumami a krátkou dobou splatnosti.
- Ak túto možnosť využije, uvedie to v prílohe (v odseku 27 a)).

Napríklad:

Účtovná jednotka dostane od banky úver dňa 10. 4. 1999 so splatnosťou 10. 5. 1999. V termíne splatnosti úver splatí. Ide o krátkodobú dobu splatnosti (jeden mesiac), preto sa nemusí uvádzať v prehľade peňažných tokov prírastok peňazí z dôvodu poskytnutia úveru a úbytok peňazí v dôsledku jeho splatenia. Celkový dopad na peňažný tok bude nulový. Ak sa teda účtovná jednotka rozhodne neuviesť túto informáciu v prehľade peňažných tokov, uvedie to v prílohe.

5 Zovšeobecnená štruktúra prehľadu peňažných tokov s použitím priamej metódy vykazovania peňažných tokov

PREHĽAD PEŇAŽNÝCH TOKOV (CASH FLOW STATEMENTS)

Označenie	Názov položky	Skutočnosť v tis. Sk	
		Bežné účtovné obdobie	Minulé účtovné obdobie
A.	Peňažné toky zo základných podnikateľských činností		
A.1.	Príjmy z predaja tovaru		
A.2.	Výdavky na nákup tovaru		
A.3.	Príjmy z predaja vlastných výrobkov		
A.4.	Príjmy z predaja služieb		
A.5.	Výdavky na obstaranie materiálu		
A.6.	Výdavky na obstaranie energie		
A.7.	Výdavky na služby		
A.8.	Výdavky na osobné náklady		
A.9.	Výdavky na dane a poplatky (okrem dane z príjmov právnických osôb)		
A.10.	Ostatné príjmy vzťahujúce sa k prevádzkovej činnosti účtovnej jednotky (v zmysle členenia nákladov a výnosov vo výkaze ziskov a strát)		
A.11.	Ostatné výdavky vzťahujúce sa k prevádzkovej činnosti účtovnej jednotky (v zmysle členenia nákladov a výnosov vo výkaze ziskov a strát)		
A *	Peňažné toky vzťahujúce sa k prevádzkovej činnosti účtovnej jednotky (v zmysle členenia nákladov a výnosov vo výkaze ziskov a strát) okrem tých, ktoré sa musia uvádzať samostatne v ďalších častiach prehľadu peňažných tokov		
A.12.	Špecifické položky		
A * *	Peňažné toky pred alternatívne vykazovanými a ostatnými položkami		
A.13.	Alternatívne vykazované položky		
A.14.	Ostatné položky patriace do peňažných tokov zo základných podnikateľských činností		

Ozna- čenie	Názov položky	Skutočnosť v tis. Sk	
		Bežné účtovné obdobie	Minulé účtovné obdobie
A***	Čistý peňažný tok zo základných podnikateľských činností		
B.	Peňažné toky z investičných činností		
B.1.	Výdavky spojené s obstaraním stálych aktív		
B.2.	Príjmy z predaja stálych aktív		
B.3.	Peňažné toky z prenájmu súboru hnutelných a nehnuteľných vecí prenajímaných ako celok		
B.4.	Peňažné toky z úverov a pôžičiek poskytovaných spriazneným osobám		
B.5.	Špecifické položky		
B.6.	Alternatívne vykazované položky		
B.7.	Ostatné položky patriace do peňažných tokov z investičných činností		
B***	Čistý peňažný tok z investičných činností		
C.	Čistý peňažný tok po financovaní investícií (A*** + B***)		
D.	Peňažné toky z finančných činností		
D.1.	Zmeny stavu dlhodobých (prípadne krátkodobých) záväzkov		
D.2.	Peňažné toky v oblasti vlastného imania		
D.3.	Špecifické položky		
D.4.	Alternatívne vykazované položky		
D.5.	Ostatné položky patriace do peňažných tokov z finančných činností		
D***	Čistý peňažný tok z finančných činností		
E.	Výsledkové kurzové rozdiely vyčíslené na konci účtovného obdobia (k 31. 12.) (súčet E.1. + E.2.)		
E.1.	Kurzové straty (účet 563) (-)		
E.2.	Kurzové zisky (účet 663) (+)		
F.	Zmena stavu peňažných prostriedkov a peňažných ekviva- lentov (+/-) (súčet A*** + B*** + D*** + E.) = (H. - G.)		
G.	Stav peňažných prostriedkov a peňažných ekvivalentov na začiatku účtovného obdobia (k 1. 1.)		
H.	Zostatok peňažných prostriedkov a peňažných ekvivalentov na konci účtovného obdobia (k 31. 12.) (G. + A*** + B*** + D*** + E.)		

6 Zovšeobecnená štruktúra prehľadu peňažných tokov s použitím nepriamej metódy vykazovania peňažných tokov

PREHĽAD PEŇAŽNÝCH TOKOV (CASH FLOW STATEMENTS)

Ozna- čenie	Názov položky	Skutočnosť v tis. Sk	
		Bežné účtovné obdobie	Minulé účtovné obdobie
A.	Peňažné toky zo základných podnikateľských činností		
Z.	Zisk		
S.	Strata		
A.1.	Nepeňažné operácie ovplyvňujúce hospodársky výsledok z bežnej činnosti		
A.2.	Zmeny stavu pracovného kapitálu		
A.3.	Úroky účtované do nákladov		
A.4.	Úroky účtované do výnosov		
A *	Hospodársky výsledok z bežnej činnosti pred zdanením daňou z príjmov právnických osôb upravený o vplyv nepeňažných operácií, zmien pracovného kapitálu a úrokov		
A.5.	Položky vylúčené zo základných podnikateľských činností		
A.6.	Špecifické položky		
A **	Peňažné toky pred alternatívne vykazovanými a ostatnými položkami		
A.7.	Alternatívne vykazované položky		
A.8.	Ostatné položky patriace do peňažných tokov zo základných podnikateľských činností		
A ***	Čistý peňažný tok zo základných podnikateľských činností		
B.	Peňažné toky z investičných činností		
B.1.	Výdavky spojené s obstaraním stálych aktív		
B.2.	Príjmy z predaja stálych aktív		
B.3.	Peňažné toky z prenájmu súboru hnutel'ných a nehnuteľných vecí prenájaných ako celok		
B.4.	Peňažné toky z úverov a pôžičiek poskytovaných spriazneným osobám		
B.5.	Špecifické položky		
B.6.	Alternatívne vykazované položky		
B.7.	Ostatné položky patriace do peňažných tokov z investičných činností		
B ***	Čistý peňažný tok z investičných činností		
C.	Čistý peňažný tok po financovaní investícií (A *** + B ***)		
D.	Peňažné toky z finančných činností		
D.1.	Zmeny stavu dlhodobých (prípadne krátkodobých) záväzkov		
D.2.	Peňažné toky v oblasti vlastného imania		
D.3.	Špecifické položky		
D.4.	Alternatívne vykazované položky		
D.5.	Ostatné položky patriace do peňažných tokov z finančných činností		
D ***	Čistý peňažný tok z finančných činností		

Ozna- čenie	Názov položky	Skutočnosť v tis. Sk	
		Bežné účtovné obdobie	Minulé účtovné obdobie
E.	Výsledkové kurzové rozdiely vyčíslené na konci účtovného obdobia (k 31. 12.) (súčet E.1. + E.2.)		
E.1.	Kurzové straty (účet 563) (-)		
E.2.	Kurzové zisky (účet 663) (+)		
F.	Zmena stavu peňažných prostriedkov a peňažných ekvivalentov (+/-) (súčet A*** + B*** + D*** + E.) = (H.-G.)		
G.	Stav peňažných prostriedkov a peňažných ekvivalentov na začiatku účtovného obdobia (k 1.1.)		
H.	Zostatok peňažných prostriedkov a peňažných ekvivalentov na konci účtovného obdobia (k 31. 12.) (G. + A*** + B*** + D*** + E.)		

7 Príklad zostavenia prehľadu peňažných tokov

Príklad je zjednodušený, obsahuje len vybrané účtovné prípady. Má slúžiť na pochopenie podstaty jednotlivých metód zostavovania prehľadu peňažných tokov. V tomto príklade sú prehľady peňažných tokov zostavené len za jedno účtovné obdobie a v Sk (nie v tis. Sk).

7.1 Zadanie príkladu

Účtový rozvrh účtovnej jednotky

V uvedenom zjednodušenom účtovom rozvrhu sú zapracované požiadavky na analytické účty pre priamu aj nepriamu metódu zostavovania prehľadu peňažných tokov.

- 022 - Stroje, prístroje a zariadenia
- 042 - Obstaranie hmotných investícií
- 051 - Poskytnuté preddavky na nehmotný investičný majetok
- 082 - Oprávky k strojom, prístrojom a zariadeniam
- 132 - Tovar na sklade a v predajniach
- 211 - Pokladnica
 - 211.0 - Začiatkový stav v pokladnici
 - 211.1 - Pohyby peňazí vzťahujúce sa k základným podnikateľským činnostiam
 - 211.2 - Pohyby peňazí vzťahujúce sa k investičným činnostiam
 - 211.3 - Pohyby peňazí vzťahujúce sa k finančným činnostiam
- 221 - Bankové účty
 - 221.0 - Začiatkový stav na bankových účtoch
 - 221.1 - Pohyby na bankovom účte vzťahujúce sa k základným podnikateľským činnostiam
 - 221.2 - Pohyby na bankovom účte vzťahujúce sa k investičným činnostiam
 - 221.3 - Pohyby na bankovom účte vzťahujúce sa k finančným činnostiam
 - 221.4 - Úhrada dane z príjmov právnických osôb
- 311 - Odberatelia
 - 311.1 - Pohľadávky vzťahujúce sa k základným podnikateľským činnostiam
 - 311.11 - Pohľadávky za predaný tovar

- 321 - Dodávatelia
 - 321.1 - Závazky vzťahujúce sa k základným podnikateľským činnostiam
 - 321.11 - Závazky za tovar
 - 321.12 - Závazky za služby
 - 321.2 - Závazky vzťahujúce sa k investičným činnostiam
 - 321.3 - Závazky vzťahujúce sa k finančným činnostiam
- 331 - Zamestnanci
- 341 - Daň z príjmov
- 342 - Ostatné priame dane
 - 342.3 - Ostatné priame dane vzťahujúce sa k finančným činnostiam
- 353 - Pohľadávky za upísané vlastné imanie
- 364 - Závazky voči spoločníkom pri rozdeľovaní zisku
- 378 - Iné pohľadávky
 - 378.2 - Pohľadávky vzťahujúce sa k investičným činnostiam
- 411 - Základné imanie
- 421 - Zákonný rezervný fond
- 431 - Hospodársky výsledok vo schvaľovacom konaní
- 461 - Bankové úvery
- 504 - Predaný tovar
- 518 - Ostatné služby
- 521 - Mzdové náklady
- 541 - Zostatková cena predaného nehmotného a hmotného investičného majetku
- 551 - Odpisy nehmotného a hmotného investičného majetku
- 562 - Úroky
- 582 - Manká a škody
 - 582.5 - Manká a škody na investičnom majetku
- 604 - Tržby za tovar
- 641 - Tržby z predaja nehmotného a hmotného investičného majetku
- 662 - Úroky
- 688 - Ostatné mimoriadne výnosy
 - 688.5 - Úhrada od poisťovne

Pri vytváraní analytických účtov bol zvolený nasledovný postup:

V prvom stupni analytickej evidencie sú označené číslicami:

- 0 - začiatkové stavy (peňažných prostriedkov a peňažných ekvivalentov),
- 1 - pohyby vzťahujúce sa k základným podnikateľským činnostiam,
- 2 - pohyby vzťahujúce sa k investičným činnostiam,
- 3 - pohyby vzťahujúce sa k finančným činnostiam,
- 4 - úhrada dane z príjmov právnických osôb,
- 5 - mimoriadne náklady a výnosy vzťahujúce sa k investičnému majetku.

V druhom stupni analytickej evidencie pri účte 311 – Odberatelia sú pre potreby modifikovanej priamej metódy oddelené pohľadávky za predaný tovar a pri účte 321 – Dodávatelia sú pre potreby modifikovanej priamej metódy oddelené záväzky z titulu obstarania tovaru a poskytnutia služieb.

V príklade budeme vychádzať z nasledovných začiatkových zostatkov účtov:

022	- Stroje, prístroje a zariadenia	120.000,- Sk
082	- Oprávky k strojom, prístrojom a zariadeniam	50.000,- Sk
132	- Tovar na sklade a v predajniach	25.000,- Sk
211	- Pokladnica	10.000,- Sk
	211.0 - Začiatkový stav v Sk	10.000,- Sk
221	- Bankové účty	400.000,- Sk
	221.0 - Začiatkový stav na bežnom bankovom účte	400.000,- Sk
311	- Odberatelia	4.000,- Sk
	311.11 - Pohľadávky za predaný tovar	4.000,- Sk
321	- Dodávatelia	10.000,- Sk
	321.1 - Záväzky vzťahujúce sa k základným podnikateľským činnostiam	10.000,- Sk
	321.11 - Záväzky za tovar	10.000,- Sk
341	- Daň z príjmov	19.000,- Sk
411	- Základné imanie	300.000,- Sk
421	- Zákonný rezervný fond	30.000,- Sk
461	- Bankové úvery	80.000,- Sk
431	- Hospodársky výsledok vo schvaľovacom konaní	+ 70.000,- Sk

Účtovné prípady vzniknuté počas účtovného obdobia:

	Sk	MD	SÚ	D	MD	AÚ	D
1. Nákup tovaru na faktúru	30.000,-	132		321			321.11
2. Predaj tovaru na faktúru	50.000,-	311		604	311.11		
3. Vyskladnenie predaného tovaru	35.000,-	504		132			
4. Úhrada záväzku dodávateľovi za tovar z bankového účtu	37.000,-	321		221	321.11		221.1
5. Úhrada odberateľa na bankový účet (inkaso pohľadávky za tovar)	52.000,-	221		311	221.1		311.11
6. Kreditné úroky pripísané na bankový účet (výnosové)	7.000,-	221		662	221.3		
7. Debetné úroky (nákladové) vzťahujúce sa na bankový úver, hradené z bankového účtu	15.000,-	562		221			221.3
8. Účtovanie o rozdelení hospodárskeho výsledku – záväzok voči spoločníkom pri rozdeľovaní zisku	70.000,-	431		364			
9. Vyplatenie podielu na zisku spoločníkom z bankového účtu	59.500,-	364		221			221.3

	Sk	MD	SÚ D	MD	AÚ D
10. Záväzok z titulu dane z príjmov z vyplatených podielov na zisku	10.500,-	364	342		342.3
11. Nákup investičného majetku (strojov) na faktúru	300.000,-	042	321		321.2
12. Úhrada časti faktúry investičnému dodávateľovi z bankového účtu	200.000,-	321	221	321.2	221.2
13. Zaradenie investičného majetku do užívania	300.000,-	022	042		
14. Odpisy investičného majetku	75.000,-	551	082		
15. Predaj časti investičného majetku:					
a) zostatková cena (doúčtovanie oprávok)	70.000,-	541	082		
b) obstarávací cena	100.000,-	082	022		
c) predajná cena	80.000,-	378	641	378.2	
d) úhrada faktúry v hotovosti	80.000,-	211	378	211.2	378.2
16. Poskytnutý preddavok na nákup nehmotného investičného majetku	40.000,-	051	221		221.2
17. Škoda na investičnom majetku. Došlo k úplnému zničeniu majetku, ktorý bol poistený:					
a) zostatková cena (doúčtovanie oprávok)	15.000,-	582	082	582.5	
b) vyradenie z účtovníctva v obstarávacej cene	20.000,-	082	022		
18. Nárok na náhradu škody od poisťovne (poznáme presnú sumu)	15.000,-	378	688	378.2	688.5
19. Úhrada škody od poisťovne na bankový účet	15.000,-	221	378	221.2	378.2
20. Upísanie vkladu ďalším spoločníkom	100.000,-	353	411		
21. Úhrada časti upísaného vkladu na bankový účet	60.000,-	221	353	221.3	
22. Úhrada dane z príjmov právnických osôb (z minulého účtovného obdobia)	19.000,-	341	221		221.4
23. Zaplatenie preddavku dane z príjmov právnických osôb na bežné účtovné obdobie	1.000,-	341	221		221.4
24. Faktúra za nájomné vzťahujúce sa na bežné účtovné obdobie	12.000,-	518	321		321.12
25. Mzdové náklady	20.000,-	521	331		
26. Vyplatenie miezd v hotovosti	12.000,-	331	211		211.1
27. Splatenie časti dlhodobého bankového úveru	10.000,-	461	221		221.3

Predvaha v Sk

Súvahové účty:

Účet	Začiatkové stavy		Obraty		Konečné zostatky	
	MD	D	MD	D	MD	D
022	120.000	-	300.000	120.000	300.000	-
042	-	-	300.000	300.000	-	-
051	-	-	40.000	-	40.000	-
082	-	50.000	120.000	160.000	-	90.000
132	25.000	-	30.000	35.000	20.000	-
211	10.000	-	80.000	12.000	78.000	-
211.0	10.000	-	-	-	-	-
211.1	-	-	-	12.000	-	12.000
211.2	-	-	80.000	-	80.000	-
221	400.000	-	134.000	381.500	152.500	-
221.0	400.000	-	-	-	400.000	-
221.1	-	-	52.000	37.000	15.000	-
221.2	-	-	15.000	240.000	-	225.000
221.3	-	-	67.000	84.500	-	17.500
221.4	-	-	-	20.000	-	20.000
311	4.000	-	50.000	52.000	2.000	-
311.11	4.000	-	50.000	52.000	2.000	-
321	-	10.000	237.000	342.000	-	115.000
321.1	-	10.000	37.000	42.000	-	15.000
321.11	-	10.000	37.000	30.000	-	3.000
321.12	-	-	-	12.000	-	12.000
321.2	-	-	200.000	300.000	-	100.000
331	-	-	12.000	20.000	-	8.000
341	-	19.000	20.000	-	1.000	-
342	-	-	-	10.500	-	10.500
342.3	-	-	-	10.500	-	10.500
353	-	-	100.000	60.000	40.000	-
364	-	-	70.000	70.000	-	-
378	-	-	95.000	95.000	-	-
378.2	-	-	95.000	95.000	-	-
411	-	300.000	-	100.000	-	400.000
421	-	30.000	-	-	-	30.000
431	-	70.000	70.000	-	-	-
461	-	80.000	10.000	-	-	70.000
Hospodársky výsledok bežného roka				90.000	-	-
Spolu	559.000	559.000	-	-	723.500	723.500

Výsledkové účty:

Náklady:

Účet	Konečný stav
504	35.000
518	12.000
521	20.000
541	70.000
551	75.000
562	15.000
582	15.000
Spolu	242.000

Výnosy:

Účet	Konečný stav
604	50.000
641	80.000
662	7.000
688	15.000
Spolu	152.000

Hospodársky výsledok z bežnej činnosti pred zdanením daňou z príjmov právnických osôb je strata vo výške 90.000,- Sk.

V príklade nie sú žiadne náklady neuznané za náklady na dosiahnutie, zabezpečenie a udržanie príjmov ani výnosy, ktoré sa nezdaňujú daňou z príjmov.

7.2 Prehľad peňažných tokov s použitím nepriamej metódy vykazovania peňažných tokov

Uvádzame len položky, pre ktoré je v príklade náplň. Použité je označenie položiek a obsah ako v častiach 2.2.1, 3 a 4 tohto metodického pokynu.

PREHLAD PEŇAŽNÝCH TOKOV (CASH FLOW STATEMENTS)

A.	Peňažné toky zo základných podnikateľských činností	
S.	Hospodársky výsledok z bežnej činnosti pred zdanením daňou z príjmov	- 90.000,-
A.1.	Nepeňažné operácie	+ 75.000,-
A.1.1.	Odpisy stálych aktív	+ 75.000,-
A.2.	Zmeny stavu pracovného kapitálu	+ 20.000,-
A.2.1.	Zmena stavu pohľadávok zo základných podnikateľských činností	+ 2.000,-
A.2.2.	Zmena stavu krátkodobých záväzkov zo základných podnikateľských činností	+ 13.000,-
A.2.3.	Zmena stavu zásob	+ 5.000,-
A.3.	Úroky účtované do nákladov	+ 15.000,-
A.4.	Úroky účtované do výnosov	- 7.000,-
A*	Hospodársky výsledok z bežnej činnosti pred zdanením daňou z príjmov upravený o vplyv nepeňažných operácií, zmien pracovného kapitálu a úrokov	+ 13.000,-
A.5.	Položky vylúčené zo základných podnikateľských činností	- 10.000,-
A.5.1.	Zisk z predaja stálych aktív	- 10.000,-
A.6.	Špecifické položky	- 20.000,-
A.6.1.	Zaplatená daň z príjmov právnických osôb z bežnej činnosti	- 20.000,-
A**	Peňažné toky pred alternatívne vykazovanými a ostatnými položkami	- 17.000,-
A***	Čistý peňažný tok zo základných podnikateľských činností	- 17.000,-

B.	Peňažné toky z investičných činností	
B.1.	Výdavky spojené s obstaraním stálych aktív	- 240.000,-
	Pri použití netto spôsobu vykazovania peňažných tokov	
B.1.1.	Výdavky na obstaranie nehmotného investičného majetku	- 40.000,-
B.1.2.	Výdavky na obstaranie hmotného investičného majetku	- 200.000,-
	Pri použití brutto spôsobu vykazovania peňažných tokov	
B.1.1.	Obstaranie nehmotného investičného majetku	- 40.000,-
B.1.2.	Obstaranie hmotného investičného majetku	- 300.000,-
B.1.4.	Zmena stavu záväzkov vzniknutých v súvislosti s obstaraním investičného majetku	+ 100.000,-
B.2.	Príjmy z predaja stálych aktív	+ 80.000,-
B.2.2.	Príjmy z predaja hmotného investičného majetku	+ 80.000,-
B.5.	Špecifické položky	+ 15.000,-
B.5.1.	Príjmy mimoriadneho charakteru vzťahujúce sa k investičným činnostiam	+ 15.000,-
B***	Čistý peňažný tok z investičných činností	- 145.000,-
C.	Čistý peňažný tok po financovaní investícií	- 162.000,-
D.	Peňažné toky z finančných činností	
D.1.	Zmeny stavu dlhodobých (prípadne krátkodobých) záväzkov	- 10.000,-
D.1.2.	Výdavky na splácanie úverov a pôžičiek poskytnutých finančnými inštitúciami (bankami)	- 10.000,-
D.2.	Peňažné toky v oblasti vlastného imania	+ 60.000,-
D.2.1.	Príjmy z upísaných cenných papierov a vkladov	+ 60.000,-
D.4.	Alternatívne vykazované položky	- 67.500,-
D.4.1.	Prijaté úroky	+ 7.000,-
D.4.2.	Zaplatené úroky	- 15.000,-
D.4.4.	Vyplatené dividendy a iné podiely na zisku	- 59.500,-
D***	Čistý peňažný tok z finančných činností	- 17.500,-
F.	Zmena stavu peňažných prostriedkov a peňažných ekvivalentov	- 179.500,-
G.	Stav peňažných prostriedkov a peňažných ekvivalentov na začiatku účtovného obdobia	410.000,-
H.	Zostatok peňažných prostriedkov a peňažných ekvivalentov na konci účtovného obdobia	230.500,-

7.3 Prehľad peňažných tokov s použitím priamej metódy vykazovania peňažných tokov

Uvádžeme len položky, pre ktoré je v príklade náplň. Použité je označenie položiek a obsah ako v častiach 2.1, 3 a 4 tohto metodického pokynu.

PREHLÁD PEŇAŽNÝCH TOKOV (CASH FLOW STATEMENTS)

A.	Peňažné toky zo základných podnikateľských činností	
A.1.	Príjmy z predaja tovaru	+ 52.000,-
A.2.	Výdavky na nákup tovaru	- 37.000,-
A.8.	Výdavky na osobné náklady	- 12.000,-
A*	Peňažné toky vzťahujúce sa k prevádzkovej činnosti účtovnej jednotky	+ 3.000,-

A.12.	Špecifické položky	- 20.000,-
A.12.1.	Zaplatená daň z príjmov právnických osôb z bežnej činnosti	- 20.000,-
A**	Peňažné toky pred alternatívne vykazovanými a ostatnými položkami	- 17.000,-
A***	Čistý peňažný tok zo základných podnikateľských činností	- 17.000,-
B.	Peňažné toky z investičných činností	
B.1.	Výdavky spojené s obstaraním stálych aktív	- 240.000,-
	Pri použití netto spôsobu vykazovania peňažných tokov	
B.1.1.	Výdavky na obstaranie nehmotného investičného majetku	- 40.000,-
B.1.2.	Výdavky na obstaranie hmotného investičného majetku	- 200.000,-
	Pri použití brutto spôsobu vykazovania peňažných tokov	
B.1.1.	Obstaranie nehmotného investičného majetku	- 40.000,-
B.1.2.	Obstaranie hmotného investičného majetku	- 300.000,-
B.1.4.	Zmena stavu záväzkov vzniknutých v súvislosti s obstaraním investičného majetku	+ 100.000,-
B.2.	Príjmy z predaja stálych aktív	+ 80.000,-
B.2.2.	Príjmy z predaja hmotného investičného majetku	+ 80.000,-
B.5.	Špecifické položky	+ 15.000,-
B.5.1.	Príjmy mimoriadneho charakteru vzťahujúce sa k investičným činnostiam	+ 15.000,-
B***	Čistý peňažný tok z investičných činností	- 145.000,-
C.	Čistý peňažný tok po financovaní investícií	- 162.000,-
D.	Peňažné toky z finančných činností	
D.1.	Zmeny stavu dlhodobých (prípadne krátkodobých) záväzkov	- 10.000,-
D.1.2.	Výdavky na splácanie úverov a pôžičiek poskytnutých finančnými inštitúciami (bankami)	- 10.000,-
D.2.	Peňažné toky v oblasti vlastného imania	+ 60.000,-
D.2.1.	Príjmy z upísaných cenných papierov a vkladov	+ 60.000,-
D.4.	Alternatívne vykazované položky	- 67.500,-
D.4.1.	Prijaté úroky	+ 7.000,-
D.4.2.	Zaplatené úroky	- 15.000,-
D.4.4.	Vyplatené dividendy a iné podiely na zisku	- 59.500,-
D***	Čistý peňažný tok z finančných činností	- 17.500,-
F.	Zmena stavu peňažných prostriedkov a peňažných ekvivalentov	- 179.500,-
G.	Stav peňažných prostriedkov a peňažných ekvivalentov na začiatku účtovného obdobia	410.000,-
H.	Zostatok peňažných prostriedkov a peňažných ekvivalentov na konci účtovného obdobia	230.500,-

7.4 Vysvetlivky k príkladu

7.4.1 Príjmy a výdavky účtované na bežnom bankovom účte a v pokladnici

Prehľad príjmov a výdavkov účtovaných na účtoch peňažných prostriedkov (v hotovosti a na bežnom účte) je zdrojom informácií pre čistú priamu metódu zostavovania prehľadu peňažných tokov a zároveň slúži ako kontrola pre modifikovanú priamu metódu a nepriamu metódu. Pri každej položke je v zátvorke uvedené, ku ktorej časti sa daný pohyb vzťahuje, pričom sú použité tieto skratky:

ZPČ = základné podnikateľské činnosti

IČ = investičné činnosti

FČ = finančné činnosti

211 - vzťah k účtu 211

221 - vzťah k účtu 221

Začiatkový stav (211)	10.000,-
Začiatkový stav (221)	400.000,-

Príjmy:

Inkaso pohľadávky za tovar (ZPČ)	52.000,-
Kreditné úroky (FČ)	7.000,-
Úhrada pohľadávky za predaný investičný majetok (IČ)	80.000,-
Úhrada škody od poisťovne (IČ)	15.000,-
Úhrada časti upísaného vkladu (FČ)	60.000,-
Príjmy spolu	214.000,-

Výdavky:

Úhrada za tovar (ZPČ)	37.000,-
Debetné úroky (FČ)	15.000,-
Vyplatenie podielu na zisku (FČ)	59.500,-
Úhrada faktúry za dodávku investičného majetku (IČ)	200.000,-
Preddavok na nákup nehmotného investičného majetku (IČ)	40.000,-
Úhrada dane z príjmov právnických osôb	19.000,-
Zaplatenie preddavku dane z príjmov právnických osôb	1.000,-
Vyplatenie miezd (ZPČ)	12.000,-
Splatenie časti úveru (FČ)	10.000,-
Výdavky spolu	393.500,-

$$\begin{aligned} \text{Začiatkový stav} + \text{príjmy} &= \text{konečný zostatok} + \text{výdavky} \\ 10.000 + 400.000 + 214.000 &= 78.000 + 152.500 + 393.500 \\ 624.000 &= 624.000 \end{aligned}$$

7.4.2 Vysvetlivky k nepriamej metóde

K bodu A.1.1. Odpisy stálych aktív

Uvedie sa suma odpisov z účtu 551

K bodu A.2.1. Zmena stavu pohľadávok zo základných podnikateľských činností

Zmena stavu z účtu 311.11: $2.000 - 4.000 = -2.000,-$

Vplyv na peňažné toky bude $+2.000,-$ Sk

K bodu A.2.2. Zmena stavu krátkodobých záväzkov zo základných podnikateľských činností

V našom príklade posudzujeme účty 321.1 a 331:

$15.000 - 10.000 = + 5.000$ Vplyv na peňažné toky bude $+ 5.000,-$

$8.000 - 0 = + 8.000$ Vplyv na peňažné toky bude $+ 8.000,-$

Spolu $+13.000,-$

K bodu A.2.3. Zmena stavu zásob

V našom príklade posudzujeme účet 132:

$20.000 - 25.000 = - 5.000$ Vplyv na peňažné toky bude $+ 5.000,-$

K bodu A.3. Úroky účtované do nákladov

Uvedie sa suma z účtu 562.

K bodu A.4. Úroky účtované do výnosov
Uvedie sa suma z účtu 662.

K bodu A.5.1. Zisk z predaja stálych aktív
Údaj získame porovnaním účtov 641 a 541
 $80.000 - 70.000 = + 10.000,-$

K bodu A.6.1. Zaplatená daň z príjmov
Údaj získame z analytickej evidencie k účtom 221 (z účtu 221.4) a 341.

K časti B.1 Výdavky spojené s obstaraním stálych aktív

Pri netto spôsobe vykazovania peňažných tokov získame údaje z analytickej evidencie k účtu 221, prípadne z pomocnej tabuľky tvaru:

Výdavky na obstaranie investičného majetku:

Spolu	240.000,-
Z toho:	
na nehmotný investičný majetok	40.000,-
na hmotný investičný majetok	200.000,-
na finančné investície	0,-

Pri brutto spôsobe vykazovania peňažných tokov sa môže použiť dvojaký postup:

1. postup vychádza zo zmeny stavu investičného majetku (zmena stavu sa vypočíta z účtovnej ceny), ktorý sa upraví o všetky úbytky investičného majetku účtované počas roka.

Nehmotný investičný majetok:

V tejto časti máme v našom príklade len účet 051. Zmena stavu je + 40.000,-, preto v časti B.1.1. prehľadu peňažných tokov bude vykázané - 40.000,- Sk.

Hmotný investičný majetok:

Zmena stavu = konečný zostatok - začiatkový stav = $210.000 - 70.000 = + 140.000,-$

Zmena stavu sa upraví o „úbytky“ účtované na účtoch: 551, 543A, 582A, 581A, 557 (657), 541 a zmenu stavu účtov 091 až 096.

Zmena stavu	140.000,-
Odpisy HIM	+ 75.000,-
Škoda na HIM	+ 15.000,-
Zostatková cena predaného HIM	+ 70.000,-
Obstaranie HIM v sume	300.000,-

Zmena stavu záväzkov z oblasti hmotného investičného majetku sa zistí z účtu 321.2:

$100.000 - 0 = + 100.000,-$ Sk Uvedie sa v bode B.1.4.

2. postup vychádza z účtov účtových skupín 01 až 05 a z účtov 061, 062, 063 a 069.

Nehmotný investičný majetok:

Obrat strany Má dať účtu 041 upravený o zmenu stavu účtu 051.

V našom príklade je zmena stavu účtu 051 v sume 40.000,-

Hmotný investičný majetok:

Obrat strany Má dať účtu 042 upravený o zmenu stavu účtu 052.

V našom príklade je obrat strany Má dať účtu 042 v sume 300.000,-

Tento postup sa môže uskutočniť aj iným spôsobom, čo ale nie je predmetom tohto metodického pokynu.

7.4.3 Vysvetlivky k priamej metóde

Pri čistej priamej metóde sa údaje získavajú z účtov peňažných prostriedkov.

Pri modifikovanej priamej metóde sa vychádza zo vzťahov uvedených v časti 2.1 tohto metodického pokynu.

K bodu A.1. Príjmy z predaja tovaru

Na účte 604 je suma 50.000,- Sk, ktorá predstavuje potenciálny kladný peňažný tok.

Táto sa upraví o zmenu stavu pohľadávok z predaja tovaru:

$$2.000 - 4.000 = - 2.000,-$$

$$50.000 + 2.000 = + 52.000,-$$

Suma 52.000,- sa uvedie v bode A.1.

K bodu A.2. Výdavky na nákup tovaru

Na účte 504 je suma 35.000,- Sk, ktorá predstavuje potenciálny záporný peňažný tok.

Táto sa upraví o:

a) zmenu stavu záväzkov vzniknutých pri nákupe tovaru

$$3.000 - 10.000 = - 7.000,-$$

b) zmenu stavu tovaru

$$20.000 - 25.000 = - 5.000,-$$

$$\text{Spolu: } - 35.000 - 7.000 + 5.000 = - 37.000,-$$

K bodu A.8. Výdavky na osobné náklady

Na účte 521 je suma 20.000,- Sk, ktorá predstavuje potenciálny záporný peňažný tok.

Táto sa upraví o zmenu stavu účtu 331:

$$8.000 - 0 = + 8.000,-$$

$$- 20.000 + 8.000 = - 12.000,-$$

Ing. HELENA IVANIČOVÁ, v. r.
riaditeľka odboru metodiky účtovníctva