

Auditor 2/2024

Hugo a Sally se baví o přehledu o peněžních tocích

1. Chybějící povinný přehled o peněžních tocích

Ahoj Mojmíre, kontroloval jsem před vydáním zprávy spis, účetní závěrku a návrh výroku, který jsi připravil u společnosti XYZ s.r.o. Rád bych tě pochválil za skvěle provedenou a zdokumentovanou práci.

To rád slyším. To je snad poprvé, co nemáš žádné výhrady.

No, to jsem neřekl. Bohužel jedna zásadní věc nám utekla. Účetní závěrka neobsahuje přehled peněžních toků.

Ale vždyť ten přehled je nepovinný a nebyl součástí účetní závěrky ani vloni.

Mojmíre, to tě musím opravit. Přehled o peněžních tocích nemusí sestavovat pouze malá a mikro účetní jednotka. Jenže náš klient je od letošního roku díky nárůstu obrátu a aktiv během posledních dvou let již střední účetní jednotkou.

Ajaj. Toho jsem si vůbec nevšiml.

Nic si z toho nedělej, je to i moje chyba. Měl jsem na to myslet při přípravě plánu audit a přehled peněžních toků do něj zahrnout.

A to i u přehledu budou identifikována a vyhodnocena rizika materiální nesprávnosti?

Ano, nejpravděpodobněji riziko zveřejnění, správnosti uvedených částek, úplnosti úprav o nepeněžní transakce a správné klasifikace jednotlivých peněžních toků.

Pokud mají povinnost sestavit přehled peněžních toků letos, musí ho připravit i za loňský rok?

Ano, je třeba, aby zveřejnili i srovnatelné údaje.

To je ale spousta práce a oni na vydání účetní závěrky spěchají. Co když nebudou chtít přehled za dva roky připravovat?

Část 1 pokračuje v následujícím boxu.

Auditor 2/2024

Hugo a Sally se baví o přehledu o peněžních tocích

1. Chybějící povinný přehled o peněžních tocích

Pokud by přehled peněžních toků, který je pro ně povinnou součástí účetní závěrky, nepřipravili, pak je to na modifikaci výroku, nejpravděpodobněji na výhradu.

A mohu jim nabídnout, že jim přehled sestavíme? Něco nám doplatí a já to budu mít z rozvah během chvíle.

Tak to by nešlo. Kde by byla naše nezávislost? Jak bychom mohli ověřovat něco, co jsme sami připravili? Navíc nemusíme mít informace o všech peněžních transakcích, protože jsme se na ně během auditu specificky nezaměřovali.

OK, jdu to s nimi projednat.

-MCh-

Auditor 2/2024

Hugo a Sally se baví o přehledu o peněžních tocích

2. Ověření přehledu o peněžních tocích

Ahoj Sally, můžeš mi prosím poradit? Hugo tu dnes není.

Jasně. O co se jedná?

Náš klient sestavil přehled o peněžních tocích a já vlastně nevím, jak ho ověřit a jak to zdokumentovat ve spise. Hugo identifikoval rizika správnosti uvedených částek, úplnost úprav o nepeněžní transakce a správnou klasifikaci jednotlivých peněžních toků. To mám dělat nějaké vzorky?

A jakou metodu sestavení klient použil?

Nepřímou metodu, vyšel z výsledku hospodaření a rozvah.

To je vlastně pro nás jednodušší. Nejčastěji kontrolujeme klientem sestavený přehled tak, že si ho na základě našich znalostí získaných během auditu sestavíme sami a obě varianty porovnáme. Takže žádné vzorky.

Hugo ale nechtěl, abych ho sestavoval za klienta!

Takhle to nemyslím. Přehled, který sestavíš, porovnáš s klientovým a k položkám, ve kterých se budete rozcházet, budeš potřebovat vysvětlení klienta a související podklady. Potřebuješ tedy získat důkazní informace, které buď klientův výpočet podpoří, nebo vyvrátí.

Ale co ty úpravy o ostatní nepeněžní transakce?

To je zapeklitá věc. Musíš projít informace, které jsme získali během auditu a ověřit, že klient na nic materiálního nezapomněl. Obvykle se jedná o přecenění na reálnou hodnotu, zápočty apod.

Klient není ve výpočtu moc zblhlý, myslím, že na některé typické úpravy, jako jsou nezaplacené investiční faktury, nevyplacené dividendy nebo právě přecenění derivátů, zapomene. Musím i tyto chyby dokumentovat v přehledu identifikovaných nesprávností?

Ano. Přehled o peněžních tocích je stejně důležitý výkaz jako rozvaha nebo výsledovka.

Auditor 2/2024

Hugo a Sally se baví o přehledu o peněžních tocích

3. Nepovinné zveřejnění přehledu o peněžních tocích

Ahoj Sally, chci si něco ověřit. Klient CDEF s.r.o. v příloze v účetní závěrce uvedl i přehled o peněžních tocích, i když podle vyhlášky nemusí. Myslím si, že ho musíme ověřovat stejně, jako kdyby byl povinný.

Ahoj Hugo, souhlasím s tebou. Jakákoliv informace, která je součástí účetní závěrky, ať už je vyžadovaná účetními předpisy, nebo ne, musí být ověřena, pokud je z pohledu uživatelů účetní závěrky materiální.

A musím na přehled o peněžních tocích samostatně referovat v našem výroku, i když ho klient označil jako Přílohu k účetní závěrce?

Ať už klient přehled označí jakkoliv, z pohledu účetního rámce se jedná o samostatný výkaz. Ve výroku proto musí být jednoznačně uvedeno, že je součástí účetní závěrky.

Ještě mě napadá jedna otázka. V účetních standardech IFRS je přehled o peněžních tocích vždy povinnou součástí účetní závěrky. U nás podle zákona o účetnictví ho některé účetní jednotky nemají povinnost sestavovat. Je tedy pro účetní závěrku dle českých účetních předpisů v pořádku, když ho v souladu s výjimkou v zákoně nesestaví?

To je hodně složitý problém. Přehled o peněžních tocích poskytuje uživatelům účetní závěrky důležité informace o tom, zda je společnost schopna svou činností vygenerovat dostatek peněžních prostředků k úhradě investic a úvěrů a výplatu dividend. Tuto informaci jim výsledovka nemůže neposkytnout. O nutnosti zahrnutí přehledu do účetní závěrky tak rozhodují potřeby uživatelů.

Takže pokud má společnost velké úvěry, pak by měla přehled do účetní závěrky dát.

To je věc odborného úsudku a zohlednění mnoha dalších faktorů týkajících se finanční situace dané společnosti. Ale v obecné rovině ano, měla.

Část 1 pokračuje v následujícím boxu.

Auditor 2/2024

Hugo a Sally se baví o přehledu o peněžních tocích

3. Nepovinné zveřejnění přehledu o peněžních tocích

A o co opřu svůj požadavek, pokud by klient přehled o peněžních tocích do účetní závěrky nezahrnul, protože ze zákona nemusí, ale já bych to považoval za materiální nesprávnost z hlediska potřeb uživatelů?

V českém prostředí můžeš argumentovat povinností stanovenou v § 7 odst. 1 zákona o účetnictví, tj. že účetní závěrka poskytuje dostatečné informace pro ekonomická rozhodnutí uživatelů. Pokud je tedy výkaz o peněžních tocích pro uživatele klíčový proto, aby pochopili finanční situaci a likviditu společnosti, tak bez něj účetní závěrka neposkytuje věrný a poctivý obraz.

-MCh-

Auditor 2/2024

Hugo a Sally se baví o přehledu o peněžních tocích

4. Význam přehledu o peněžních tocích

Mně jako auditorovi pomáhá přehled o peněžních tocích ve vyhodnocení naplnění předpokladu nepřetržitého trvání. Pokud společnost generuje negativní peněžní toky z provozní činnosti, je to určitě rizikový faktor.

Ano, viděl jsem společnosti, které generovaly zisk, ale přitom měly velké potíže s likviditou.

Výsledovka ukazuje náklady a výnosy, ale nevidíme z ní, kolik peněz skutečně společnost vydělala. To ukazuje přehled o peněžních tocích.

Jasně, třeba vidím, že společnost má negativní peněžní toky z provozní činnosti v důsledku nakoupení velkého množství zásob, které zůstaly na skladě. Nebo má mnoho peněz vázaných v nezaplacených obchodních pohledávkách.

Vidíš a tyto informace ti mohou pomoci při identifikaci a vyhodnocení rizik materiální nesprávnosti. Například pokud má společnost potíže s pracovním kapitálem z důvodu nárůstu zásob, existuje riziko prodeje zásob s velkou slevou, aby získala peněžní prostředky na úhradu závazků. V řeči tvrzení se zvyšuje riziko správného ocenění zásob.

Při posuzování správnosti použitého předpokladu nepřetržitého trvání bych tedy měl zohledňovat nejen plánovaný výsledek hospodaření, ale i plánované peněžní toky.

V situaci, kdy jsi již identifikoval nejistotu ohledně nepřetržitého trvání, jsou podle mě plány peněžních toků důležitější než plánovaná výsledovka.

To máš pravdu. Často se plánované výnosy opírají o nějakou novou investici a na tu musí mít společnost dostatek prostředků. Stačí mi tedy získat od klienta oba plány?

V případě, že jsi identifikoval riziko nepřetržitého trvání, máš povinnost ověřit, že jsou klientem předložené plány realistické a vstupní data spolehlivá. Je třeba se zaměřit mimo jiné i na to, zda na sebe jednotlivé plány (výsledovka, cash flow) navazují. A z mé zkušenosti tomu tak často nebývá.

Martina Křížová Chrámecká (MCh)
oddělení metodiky KA ČR