

Zuzana Juhászová

Ján Užík

ÚČTOVNÍCTVO AKO SÚČASŤ EKONOMICKÝCH VIED

Abstract: *Accounting is regarded as the most sophisticated system that records, processes and provides information about the company or other entity. The causes whether or not it is possible to consider accounting for the branch of science or if it is a practical everyday routine can be discussed, argued or analysed from several aspects. We can search for arguments or counterarguments. The paper focuses not only on defining the basic concepts and facts that make science a science, pointing out the factors that support the statement that accounting can be considered one of important economic scientific disciplines, but also to indicate the areas of economic and social life in which the concepts of the accounting are commonly used, however, not always in the right sense.*

Keywords: *accounting, science, science theory, scientific disciplines, economics, study programme*

JEL : M 40, M 41, A 10, C 67

1 Účtovníctvo ako vedná disciplína

Veda je systematická sústava poznatkov o zákonitostiach objektívnej skutočnosti v určitej oblasti, ktorá vznikla teoretickou poznávacou činnosťou človeka. Zovšeobecnený vnútorne usporiadaný súbor overených poznatkov z konkrétnej oblasti tvorí teóriu. [11]

Všetky vedné disciplíny, a teda aj účtovníctvo, majú definované metodologické znaky vednej disciplíny, ktoré tvoria: predmet vedy, metódy vedeckého bádania, jazyk vedy a systém poznatkov [12]. *Predmetom účtovníctva ako vedy je definovanie základných zložiek, ako sú majetok, záväzky, rozdiel majetku a záväzkov, výnosy, náklady, príjmy a výdavky, ale aj ich sledovanie a vývin. Metódami vedeckého bádania sa rozumejú vedecké metódy výskumu z oblasti finančného účtovníctva, manažérskeho účtovníctva a audítorstva s orientáciou na národné aj medzinárodné teoretické a metodologické problémy v uvedených a príbuzných oblastiach, ktoré spočívajú nielen v sledovaní a zaznamenávaní správania sa trhu prostredníctvom účtovníctva účtovnej jednotky, ale aj na podrobnej analýze jednotlivých vplyvov a prijímaní záverov. Na správne dorozumievanie sa a interpretovanie záverov musí byť*

známy *jazyk vedy*, čo v prípade účtovníctva predstavuje jednoznačné definovanie jednotlivých pojmov. Posledným, ale nie najmenej dôležitým z požadovaných znakov vedy, je *systém poznatkov*. V prípade účtovníctva, ktoré je jednou z najstarších ekonomických disciplín s ucelenou a prepracovanou teóriou [9, s. 9], nemožno pochybovať o prepracovanosti systému poznatkov. Prvopočiatky praktického využitia účtovníctva je možné datovať od obdobia asi 3 000 rokov pred Kristom ako spôsob záznamov hospodárskeho života [4, s. 191]; prvá písomná zmienka o ucelenom systéme poznatkov je z 15. Storočia.¹

V zmysle uvedených základných metodologických prostriedkov a v súlade s požiadavkami uvedenými v *zákone č. 132/2002 Z. z. o vysokých školách v znení neskorších predpisov, §3 ods. 3*, bol vydaný *výnos Ministerstva školstva Slovenskej republiky č. 1055/2003–11 z 5. augusta 2003 o odboroch výskumu a vývoja a číselníku odborov výskumu a vývoja*. Výnos upravuje sústavu odborov výskumu a vývoja a číselník odborov výskumu a vývoja. Pre vytvorenie číselníka sa uplatnilo členenie na *Základné skupiny odborov výskumu a vývoja*, pričom každá sa člení na *Podskupiny odborov výskumu a vývoja* a následne na *Odbory výskumu a vývoja*. V rámci uvedeného triedenia tu má Účtovníctvo svoje pevné miesto, a to v základnej skupine *5 Spoločenské vedy*, v podskupine *5.2 Ekonomické vedy a manažment*, ako samostatný odbor *5.2.17 Účtovníctvo*.

Účtovníctvo ale nie je len *teoretická vedná disciplína*, v širokej verejnosti sa považuje predovšetkým za *praktickú disciplínu*. V *zákone č. 431/2002 z. z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov* sa účtovníctvo definuje takto: Predmetom účtovníctva je účtovanie skutočností o stave a pohybe majetku, o stave a pohybe záväzkov, o rozdiel majetku a záväzkov, o výnosoch, o nákladoch, o príjmoch, o výdavkoch, o výsledku hospodárenia účtovnej jednotky (ďalej len „účtovné prípady“). Predmetom účtovníctva je aj vykazovanie skutočností o účtovných prípadoch v účtovnej závierke, pričom predmetom vykazovania v účtovnej závierke sú aj iné aktíva a iné pasíva.

Pre každého účtovníka je zákon o účtovníctve základná právna norma. Pojmy a vzťahy, ktoré sú tu definované, tvoria východisko pre definovanie mnohých ekonomických súvislostí aj v iných právnych predpisoch popisujúcich hospodárske vzťahy v rôznych oblastiach ekonomického života.

Účtovníctvo systematicky zaznamenáva všetky javy, ktoré v priebehu účtovného obdobia, spravidla kalendárneho roka, v účtovnej jednotke vzniknú. Zároveň je účtovníctvo zdrojom analýz, či už sa týkajú zhodnotenia predchádzajúcich období, alebo predikcie ďalšieho vývoja. Pre jednoznačné pochopenie nielen ekonomických vzťahov je dôležité používať pojmy súvisiace s účtovníctvom správne, pretože by mohlo dochádzať k nesprávnym interpretáciám ekonomických analýz. Z tohto dôvodu by sme chceli upozorniť na tie oblasti, kde sa, podľa nášho názoru, nesprávne používajú pojmy súvisiace s účtovníctvom.

¹ Dielo z roku 1458, publikované v roku 1573, autorom ktorého je Benetto Contrugli Rangeo z Dubrovníka; dielo z roku 1494, ktorého autorom je Luca Pacioli.

2 Účtovníctvo ako báza ekonomických pojmov

Jednotná ekonomická terminológia, ktorá sa používa vo veľkej miere aj v súčasnosti [8], bola prijatá pre potreby podnikového hospodárstva ešte v polovici 20. storočia [7, s. 27]. S používaním účtovnej terminológie sa stretávame v každodennom živote, v mnohých prípadoch, žiaľ, dochádza k rozdielnemu ponímaniu jednotlivých pojmov, z čoho následne vyplýva nesprávne interpretovanie dosiahnutých výsledkov.

V tomto príspevku by sme chceli poukázať na tie pojmy z účtovnej terminológie, ktoré sa najčastejšie používajú v ekonomických vedných disciplínach a, podľa nášho názoru, najčastejšie sa nesprávne interpretujú.

Pri vysvetľovaní základných pojmov v *ekonómii* sa zisk definuje ako rozdiel medzi celkovým príjmom firmy, ktorý získa z realizácie produkcie, a celkovými nákladmi, ktoré sú s výrobou daného objemu produkcie spojené [5, s.177]. Takto definovaná funkcia zisku z pohľadu účtovníctva nie je presná, mohli by sme povedať, že je dokonca zavádzajúca: výsledok hospodárenia, zisk, je totiž rozdiel medzi príjmami a výdavkami, resp. výnosmi a nákladmi v závislosti od sústavy, v ktorej sa účtovníctvo vedie. Už v Grécku a starovekom Ríme sa sledovali príjmy a výdavky (*accepta et expensa*) a rozdiel predstavoval čistý príjem za rok [4, s.194]. Pojmy príjmy a výnosy, resp. náklady a výdavky nemôžeme považovať za synonymá, t. j. slová s rovnakým alebo podobným významom.

V ekonómii sa používa niekoľko foriem zisku. Z pohľadu účtovníctva je zaujímavá definícia účtovného zisku, ktorý berie do úvahy tie náklady, ktoré sú zachytené v účtovných výkazoch, vznikajú v peňažnej forme, t. j. explicitné náklady [5, s. 177]. S takto uvedeným vyjadrením účtovného zisku nemožno súhlasiť, pretože napr. v účtovných výkazoch sú zachytené aj také náklady, ktoré nevznikajú v peňažnej forme (odpisy).

V prípade definovania základných pojmov v *mikroekonomickej analýze* sa ekonomický ukazovateľ zisk prezentuje ako funkcia rozdielu medzi výnosmi a nákladmi firmy: $z(y) = p.y - n(y)$ [2, s. 29]. Uvedené tvrdenie predpokladá, že príjmy $p.y$ sa rovnajú výnosom a preto sa dá zisk určiť ako rozdiel výnosov a nákladov firmy. Takáto rovnosť môže za určitých okolností platiť, ale nie je možné tvrdiť, že rovnosť bude platiť vždy, preto nie je možné bez vysvetlenia ďalších parametrov s uvedeným tvrdením súhlasiť. Bežným príkladom je napríklad úhrada nájomného za predchádzajúce obdobie, keď prijaté nájomné je príjmom bežného obdobia, ale za výnos bežného obdobia ho považovať nemôžeme.

Pri definovaní *ekonometrických modelov* sa stretávame s kombináciou príjmov a výnosov. Napríklad definovanie disponibilného príjmu Y^d vychádza z rovnice: $Y^d = Y - T$, kde Y je národný príjem a T príjmy vlády z daní, niekedy označované ako „daňový výnos“ [3, s. 412]. S takýmto označením nie je možné súhlasiť, pretože *príjmom* sa rozumie prírastok peňažných prostriedkov alebo prírastok ekvivalentov peňažných prostriedkov účtovnej jednotky a *výnosom* sa rozumie zvýšenie eko-

nomických úžitkov účtovnej jednotky v účtovnom období, ktoré sa dá spoľahlivo oceniť. [10]

Ďalšie z pojmov, ktoré nie sú jednoznačne ponímané, sú ekonomické náklady a účtovné náklady. Účtovnými nákladmi sa rozumejú náklady, ktoré najčastejšie zahŕňajú priame platby za prácu a kapitál používané pri výrobe. Účtovné náklady sú teda náklady, ktoré sa vyskytujú vo výkazoch ziskov a strát firiem. Ekonomické náklady na výrobu neobsahujú len účtovné náklady, ale aj ohodnotenie vzdania sa príležitosti vyrábať iný tovar (náklady stratených príležitostí) [2, s. 288]. Z takto definovaných účtovných nákladov vyplýva, že priame platby za prácu a kapitál používané vo výrobe sú zhodné s nákladmi vykazovanými vo výkaze ziskov a strát. Ale nie všetky náklady vykazované v spoločnosti súvisia s výrobou, napríklad náklady na predané cenné papiere, náklady na cestnú daň.

Neoddeliteľnou súčasťou účtovníctva je *matematika*. Napokon, jedna z prvých písomných zmienok o účtovníctve od benátskeho kupca Lucu Pacioliho vyšla ako súčasť diela venovaného matematike.² Matematické funkcie majú pomerne rozsiahle využitie v ekonomickej analýze, ale aj tu sa občas stretávame s nesprávnou interpretáciou. Matematické vyjadrenie jedného z ukazovateľov výsledkov činnosti podniku vychádza z teórie uvedenej v rámci ekonómie: Funkcia celkových príjmov $R(x)$ je definovaná ako súčin množstva vyrobených výrobkov x a ceny výrobkov $p(x)$: $R(x) = x \cdot p(x)$. Pri definovaní funkcie celkových ziskov $P(x)$ sa mylne vychádza z toho, že celkový zisk predstavuje rozdiel medzi príjmami $R(x)$ a nákladmi $C(x)$: $P(x) = R(x) - C(x)$ [6, s. 30]. Ani napriek matematickému vyjadreniu definície zisku nie je možné súhlasiť s takouto interpretáciou zisku. Z účtovného pohľadu sa zisk zisťuje v závislosti od sústavy, v akej sa účtovníctvo vedie. V rámci sústavy jednoduchého účtovníctva ako rozdiel medzi príjmami a výdavkami, v rámci sústavy podvojného účtovníctva ako rozdiel medzi výnosmi a nákladmi.

3 Účtovníctvo ako študijný program

Sústavu študijných odborov Slovenskej republiky v súlade s § 50 ods. 3 *zákona č. 131/2002 Z. z. o vysokých školách a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov* spravuje Ministerstvo školstva, vedy, výskumu a športu Slovenskej republiky. Sústava študijných odborov Slovenskej republiky vydaná *rozhodnutím MŠ SR č. 2090/2002-sekr. zo 16. decembra 2002 v znení neskorších predpisov* obsahuje študijné odbory, v ktorých môžu vysoké školy v Slovenskej republike poskytovať vysokoškolské vzdelávanie.

V sústave študijných odborov je účtovníctvo zaradené v odbore 3 *Sociálne, ekonomické a právne vedy*, v skupine 3.3 *Ekonómia a manažment* ako študijný odbor 3.3.12 *Účtovníctvo*. V rámci študijného odboru sú na Ekonomickej univerzite v Bratislave akreditované študijné programy *Účtovníctvo* v bakalárskom štúdiu a *Účtovníctvo a auditorstvo* v inžinierskom štúdiu. O obidva tieto programy prejavujú dlho-

² Summa de arithmetica, geometria, proportioni et proportionalita. Súbor aritmetiky, geometrie, pomerov a úmer.

dobu záujem nielen absolventi stredoškolského štúdia, ale aj prax, kde sa absolventi úspešne uplatňujú.

Tab. č. 1

Podiel absolventov študijných programov Účtovníctvo a Účtovníctvo a audítorstvo na celkovom počte absolventov Ekonomickej univerzity v Bratislave

	2010/2011	2011/2012	2012/2013	2013/2014
bakalárske štúdium Účtovníctvo	5,3 %	7,9 %	10,2 %	11,1 %
inžinierske štúdium Účtovníctvo a audítorstvo	9,5 %	9,2 %	7,6 %	10,7 %

Za posledné roky dosahujú obidva programy pomerne vysoký podiel absolventov v rámci celkového počtu absolventov univerzity. V akademickom roku 2013/2014 dosiahol počet absolventov bakalárskeho študijného programu 11,1 % podiel na počte absolventov bakalárskeho štúdia univerzity a 10,7 % podiel na počte absolventov inžinierskeho štúdia.

Záver

Na základe uvedených skutočností možno konštatovať, že jednoznačné definovanie akéhokoľvek pojmu, vrátane pojmu veda, nie je jednoduché. Definícia si vyžaduje objasnenie množstva otázok. Významný historik vedy J. D. Bernal vo svojej práci *Věda v dějinách* pochybuje o možnosti dať definíciu vedy, pretože „definícia vedy je prakticky nemožná, jediný spôsob, ako vyložiť to, čo sa v tejto knihe skúma ako veda, je rozsiahly a objasňujúci opis“. [1, s. 25] Na základe uvedeného môžeme konštatovať, že problematika ponímania účtovníctva je pre všetky ostatné ekonomické vedy veľmi dôležitá, či už vzhľadom na potreby vedeckého výskumu v oblasti ekonomických vied a manažmentu, alebo na potreby hospodárskej praxe. V mnohých prípadoch sa jednotlivé ekonomické pojmy zamieňajú, resp. sa používajú nesprávne. Uvedeným príspevkom sme chceli poukázať predovšetkým na skutočnosť, že bez poznatkov z účtovníctva a ich správneho interpretovania nie je možné robiť analýzy minulých skutočností ani súčasného stavu, ale ani predikciu budúceho vývoja ekonomiky či už na mikroúrovni (podniku), alebo na makroúrovni (národného hospodárstva). Z tohto dôvodu by sa mali poznatky zabudovať do jednotlivých ekonomických disciplín správne.

Literatúra

- [1] BERNAL, J. D.: *Věda v dějinách*, díl druhý, vyd. 1, Praha, SNPL, 1960.
- [2] FENDEK, M. – FENDEKOVÁ, E.: *Mikroekonomická analýza*. Bratislava : IURA EDITION, 2008. ISBN 978-80-8078-180-4.
- [3] HUSÁR, J.: Načo nám je ekonometria. In: *Ekonomické rozhľady*, č. 3, 2011. ISSN 0323-262X.
- [4] JANHUBA, M.: *Účetnictví (Úvod do teorie)*. Praha: Vysoká škola ekonomická v Praze, 1998. ISBN 80-7079-501-8.

- [5] LISÝ, J. a kol.: *Ekonomía*. Bratislava: IURA EDITION, 2011. ISBN 978-80-8078-406-5.
- [6] ONDREJKOVÁ-KRČOVÁ, I. – ŠOLTÉSOVÁ, T.: *Matematika. Funkcia jednej premennej. Diferenciálny počet funkcie jednej premennej*. Bratislava: Vydavateľstvo EKONÓM, 2012. ISBN 978-80-225-3484-0.
- [7] PAKŠIOVÁ, R. – JANHUBA, M.: *Teória účtovníctva v kontexte svetového vývoja*. Bratislava : IURA EDITION, 2012. ISBN 978-80-8078-445-4.
- [8] PAKŠIOVÁ, R.: Význam teórie účtovníctva v kontexte svetového vývoja. In: *Ekonomické rozhľady*, 2/2012. ISSN 0323-262X.
- [9] SOUKUPOVÁ, B. – ŠLOSÁROVÁ, A. – BAŠTINCOVÁ, A.: *Účtovníctvo*. Druhé, prepracované vydanie. Bratislava: IURA EDITION, 2001. ISBN 80-89047-01-7.
- [10] Zákon č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov.
- [11] ŠÍBL, D. a kol.: *Veľká ekonomická encyklopédia. Výkladový slovník A-Ž*. Bratislava: Sprint, 1996. ISBN 80-88848-02-4.
- [12] Dostupné na: <http://www.klemens.sav.sk/fiusav/doc/organon/2000/1/78-89.pdf>