

POZNÁMKY KE KLASIFIKACÍM ÚČTŮ¹

Some explanatory remarks to classification of accounts

Miloslav Janhuba

Za ústřední téma teorie účetnictví jsou často považovány účtové teorie, resp. teorie účtových systémů. Základním problémem účtových teorií per se je zcela jistě soustava kritérií, jichž by se dalo vhodně užít ke klasifikaci účtů. Při zmiňování takové klasifikace (třídění) v některých pramenech dochází velmi často k zaměňování vlastního základního teoretického východiska pro třídění, jímž je *obsah účtu* a s ním úzce souvisící kvantitativní pravidla zachycování přírůstků a úbytků na účtu, s východisky funkčními, odvozenými, jimiž jsou: stupeň konkrétnosti (syntetické, analytické), příslušnost k výkazu (rozvahové, výsledkové) nebo informační samostatnost (hlavní, vedlejší).

Předpokládáme, že uvedené kritérium má být aplikováno na prvky algebraické struktury – tj. na účty jakožto dvojné proměnné $C\{a;s\}$, kde hodnotu a tvoří součin vektoru přírůstků A a jejich individuálního ocenění P_a a hodnotu s součin vektoru úbytků S a jejich individuálního ocenění P_s . Dále předpokládáme, že lze stanovit normu pro každý z uvedených vektorů (např. průměr z jejich prvků, tj. $N[S] = \sum s_i / n$, nebo součet $N[A] = \sum a_j$).

Za uvedených předpokladů lze potvrdit existenci těchto čtyř možných stavů (situací) proměnných $C\{a;s\}$:

- (1) norma vektorů A a S je shodná, norma vektorů ocenění je shodná,
- (2) norma vektorů A a S je shodná, vektory ocenění jsou rozdílné,
- (3) vektory A a S jsou rozdílné, norma vektorů ocenění je shodná,
- (4) vektory A a S jsou rozdílné, vektory ocenění jsou rovněž rozdílné.

Situace (1) je charakteristická pro typ uspořádacího strádacího účtu (např. účet konkrétního nákladového druhu, speciálně spotřeba materiálu při použití oceňovací techniky vážený ar. průměr), situace (2) charakterizuje typ účtu operačního výsledku, situace (3) typ stavového účtu pro aktiva/pasiva nebo uspořádacího kalkulačního účtu (např. účet pořízení dlouhodobých aktiv) a konečně situace (4) typ smíšeného účtu.

I když pro praktického uživatele daného (a legislativně vymezeného) účtového systému není toto třídění v principu důležité, má zásadní význam při vytváření účtového systému. Má-li být informační odezva nově vytvořeného účtového systému co největší, je nezbytné, aby každý typ účtu v systému plnil právě ty záznamově-údajové úkoly, pro které se nejvíc hodí. V historii najdeme příklady účtových systémů, které byly vytvářeny s využitím výhradně účtů typu (2) a (3), při nepřesně vymezených oceňovacích pravidlech mohla taková soustava obsahovat rovněž účet (účty) typu (4). V takovýchto systémech bylo nezbytné definovat (ve srovnání s dneškem odlišně) podstatu výnosů a nákladů tak, aby pro jejich zachycování byly účty výše uvedených typů vhodné. Např. v soustavě Nicklischové (forma

¹ Tento text byl zpracován jako jeden z výstupů výzkumného záměru „Rozvoj finanční a účetní teorie a její aplikace v praxi z interdisciplinárního hlediska“, reg. číslo MSM, RP 6138439903.

| | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|
| 0 | 1 | 1 | 1 | 0 | 0 | 1 |
| 1 | 0 | 0 | 1 | 0 | 0 | 0 |
| 0 | 1 | 1 | 1 | 0 | 0 | 0 |
| 0 | 0 | 0 | 1 | 0 | 1 | 0 |
| 1 | 1 | 0 | 0 | 1 | 1 | 0 |
| 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 1 |
| 1 | 1 | 0 | 0 | 0 | 1 | 1 |

V tomto tvaru jsou potenciály vlivu (řádkové úhrny) jednotlivých účtů rovny 4, 2,3,2,4,1,4, tj. dominantní skupina vytvářejí účty peníze – výnosy – kapitál, další v pořadí je účet dluhy, potom skupina aktiva – náklady a konečně zisk.

Chceme-li zobrazit potenciály vlivu objektů zprostředkované existencí další operace (dva záznamy po sobě), vypočteme druhou mocninu komunikační matice:

| | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|
| 2 | 2 | 1 | 3 | 0 | 2 | 1 |
| 0 | 1 | 1 | 2 | 0 | 1 | 1 |
| 1 | 1 | 1 | 3 | 0 | 1 | 0 |
| 0 | 0 | 0 | 1 | 0 | 1 | 1 |
| 2 | 2 | 1 | 2 | 1 | 1 | 2 |
| 1 | 1 | 0 | 0 | 0 | 1 | 1 |
| 2 | 2 | 1 | 2 | 0 | 1 | 3 |

V tomto stupni modelu jsou potenciály vlivu jednotlivých účtů rovny 11,6,7,3,11,4,11, tj. objekty dominantní skupiny mohou zprostředkovaně ovlivňovat ostatní objekty až jedenácti cestami atd. Vyšší mocniny komunikační matice mohou zobrazit další zprostředkovaná možná spojení, a tím pomoci vytvořit hierarchické skupiny účtů. V případě systému obsahujícího velký počet účtů je nutno pracovat s tzv. „řídkou maticí“⁴.

Při konstrukci soustavy účtů mají podobné klasifikační přístupy význam např. v analýze nezbytné podrobnosti členění předmětů syntetických účtů prvního stupně.

Klasifikaci účtů se zpravidla věnuje stručná zmínka na počátku charakteristiky účtového systému. Přitom není obvykle uváděno, z jakého kritéria příslušná klasifikace vychází. Tím se významná část informace o obecných možnostech uspořádání účtů, anebo o konkrétních vazbách vytvořeného systému „odsouvá“ z praktického užití výhradně do sféry teorie účetnictví.

⁴ Srov.: Schmidtmayer, F.: Maticový počet a jeho použití v technice

Abstrakt

Príspevek sa zaoberá niektorými možnosťami triedenia účtů a vyhľadávania triediacich znakov. Uvádí niektorá možná triedenia, mj. modelové triedenie na základe potenciálu vlivů daného účtu na ostatní účty soustavy. Triedení účtů je významným prvkom teorie účtů a má význam především pro vytváření účtových systémů.

Klíčové slová: Účet, triedení, kritéria, proměnné, vektory, grafy, matice

Summary

The paper deals with some possibilities of accounts classification and of search sorting features. Some possible concepts are presented for bringing order to accounts, including a model of classification based on the potential impact of the account to other in accounts system. The accounts classification is an important element of the theory of accounts and has a significant importance by the creation of accounting systems.

Key words: Account, classification, criterion, variables, vectors, graphs, matrices.

JEL klasifikace: M41

Použitá literatura

- [1] Janhuba, M.: Základy teorie účetnictví, Praha, Oeconomica 2007, ISBN 978-80-245-1268-6
- [2] Kemeny, G. L.: Úvod do finitní matematiky, Praha, SNTL 1971
- [3] Schmidtmayer, J.: Maticový počet a jeho použití v technice, Praha, SNTL 1974

Kontakt

Miloslav Janhuba, prof. Ing., CSc., katedra finančního účetnictví a auditingu VŠE v Praze, nám. W. Churchilla 4, CZ-130 67 Praha 3, tel. +420 224 095 169, e-mail mjanhuba@vse.cz