

PRÁVNA ÚPRAVA A POŇATIE VLASTNÉHO IMANIA

Legislation and equity concept

Martina Mateášová

Právna úprava i obsahové poňatie vlastného imania ako predmetu účtovníctva sa na území Slovenskej republiky vyvíjalo v rôznych etapách.

Po **rozpade Rakúsko-Uhorska v roku 1918** vznikol samostatný štát – Československá republika. Všetky právne predpisy z bývalého Rakúsko-Uhorska boli prevzaté do právneho systému nového štátu. Základnou právnou úpravou upravujúcou účtovníctvo na Slovensku bol uhorský Obchodný zákon z roku 1875 platný až do roku 1946. V tejto etape vývoja účtovníctva z popredných zahraničných autorov, ktorí uvádzali členenie vlastného kapitálu v bilancii na pravej strane, (t.j. na strane kapitálu) uvádzame v tabuľke 1.

Tabuľka 1: Členenie vlastného kapitálu z pohľadu významných autorov pred rokom 1946

Autor	Vlastný kapitál tvorí:
Wilhelm Osbahr	základný kapitál, rezervy, čistý zisk
Walter le Coutre	dlhodobý kapitál (základný kapitál, účastinný kapitál, dodatkový kapitál), krátkodobý kapitál, ihneď splatný kapitál (stratové rezervy)
Jozef Fiala	základný, prídavkový (rezervné fondy, kapitál príplatkový, nerozdelený čistý zisk)

V pasívach súvah účtovných jednotiek sa vyjadroval aj rozdiel medzi pôvodným a novým ocenením ako tvorba osobitného rezervného fondu alebo ako zvýšenie základného kapitálu. S rezervným fondom sa narábalo ako s fondom vytvoreným zo zdanených zdrojov s tým, že v prípade jeho použitia v rozpore so Zákonom o stabilizačných bilanciách č. 78 Sbierky zákonov a nariadení sa takéto použitie fondu stalo pripočítateľnou položkou k zisku (resp. odpočítateľnou položkou od straty)¹.

V období podnikového počtovníctva (1946 – 1951) vyšli základné právne normy, z ktorých za najdôležitejšie z celého počtu právnych noriem o podnikovom počtovníctve možno považovať zákon č. 116/1946 Sb. o jednotnej organizácii podnikového počtovníctva, vládne nariadenie č. 205/1946 Sb. a vyhlášky generálneho sekretariátu Hospodárskej rady.

Vlastný kapitál sa skladal zo základného kapitálu, z rezervného fondu a zo zisku bežného obdobia. Základný kapitál bol charakterizovaný právnou formou podnikania. „U účastinných spoločností to bol účastinný kapitál, u spoločností s ručením obmedzeným kmeňový kapitál s dielčimi podielmi, u národných podnikov bol základným kapitálom kmeňový majetok, u verejnej obchodnej spoločnosti a u spoločnosti komanditných základný kapitál tvorili podiely jednotlivých spoločníkov, u podnikov jednotlivcov vlastný kapitál

¹ ŠLOSÁR, R. Dejiny účtovníctva na Slovensku. Bratislava : IURA EDITION, 2008, s. 40. ISBN 978-80-8078-227-6.

(čisté imanie)². O vlastnom kapitále sa účtovalo v účtovej triede 9 – Vlastný kapitál a záverečné účty.

Začiatkom päťdesiatych rokov minulého storočia (1952 – 1965) sa v československom národnom hospodárstve začali uplatňovať nové zásady riadenia a plánovania prevzaté zo Sovietskeho zväzu, ktoré vyvolali rozpor medzi podnikovým a národohospodárskym plánovaním a riadením v oblasti hospodárskych informácií. Vláda Československej republiky vydala zákon č. 108/1951 Sb. o organizácii národohospodárskej evidencie. Celá ekonomika bola riadená centrálnne, preto aj účtovníctvo stratilo svoj význam pre finančné riadenie a úplne sa zrušilo vnútro podnikové účtovníctvo. V bežnom účtovníctve sa používali účtovné osnovy, ktoré vydalo ministerstvo financií. Výsledok hospodárenia sa zisťoval až pri realizácii výrobkov a vykazoval sa formou účtu strát a zisku ako saldo nákladov a tržieb realizovaných výrobkov a iných strát a výnosov.

V období **sústavy ekonomických informácií (1966 - 1971)** sa vychádzalo zo zákona č. 23/1963 Zb. o ľudovej kontrole a národohospodárskej evidencie. „V roku 1965 bola vydaná jednotná účtová osnova pre hospodárske organizácie (v priemysle, obchode, stavebníctve a výrobných družstvách) a v roku 1966 účtová osnova v celom národnom hospodárstve (cxplatná od 1. 1. 1967)³. O „vlastnom kapitále“ sa účtovalo v účtovej triede 9 – *Fondy, zúčtovanie výsledku hospodárenia, podsúvahové účty* Výsledok hospodárenia sa zisťoval brutto princípom (hneď v období, keď vznikol), a to tak vo výsledovke, ako aj na účte Zúčtovanie výsledku hospodárenia.

Právny základ **obdobia jednotnej sústavy sociálno-ekonomických informácií (1971 – 1991)** a osobitne účtovníctva tvorili právne normy: zákon č. 21/1971 Zb. o jednotnej sústave sociálno-ekonomických informácií, vládne nariadenie č. 153/1971 Zb. o informačnej sústave organizácií, vyhláška Federálneho ministerstva financií č. 154/1971 Zb. o účtovníctve, vyhláška Federálneho ministerstva financií č. 155/1971 Zb. o inventarizácii hospodárskych prostriedkov a smernice Federálneho ministerstva financií pre vnútro podnikové účtovníctvo, kalkuláciu a rozpočtovníctvo. V roku 1975 bola vydaná účtová osnova pre hospodárske organizácie. O „vlastnom kapitále“ sa účtovalo v účtovej triede 9 – *Fondy, dotácie, hospodársky výsledok a jeho použitie, podsúvahové účty* a období od 1991 do 1992 sa účtovalo v účtovej triede 9 – *Imanie, hospodársky výsledok a jeho rozdelenie*.

Vlastné zdroje krytia hospodárskych prostriedkov sa v účtovníctve označovali pojmom fondy. Pojem fond mal v účtovníctve špecifický obsah. Bol účelovo určený na krytie určitej skupiny hospodárskych prostriedkov, pričom vždy predstavoval krytie vlastnými zdrojmi. Fond v účtovníctve bol „terminus technicus“ na označenie len pre „vlastné zdroje krytia“. Fondy v účtovníctve podávali informácie o tom, na aké rôzne účely sú ručené vlastné zdroje. Základné triedenie vlastných zdrojov krytia bolo:

- kmeňové akcie (fonad základných prostriedkov, obratový fond),
- účelové fondy podniku (investičný fond, fond technického rozvoja, rezervný fond, fond odmien, fond kultúrnych a sociálnych potrieb),
- nerozdelený zisk.

Hospodársky výsledok sa zisťoval brutto spôsobom vo výsledovke, ako aj na účet Zúčtovanie výsledku hospodárenia. Tu sa zisťovala nielen tvorba, ale aj rozdelenie hospodárskeho výsledku.

² KRÁLÍČEK, V.: Nástin prednášok z podnikového počtovníctva. Účtovníctvo I. Základy teórie účtovnej techniky. Bratislava : Ústav podnikového hospodárstva. s. 94. ISBN 80-89047-58-0.

³ ŠLOSÁR, R. Dejiny účtovníctva na Slovensku. Bratislava : IURA EDITION, 2008, s. 87. ISBN 978-80-8078-227-6.

Ako vidieť, do roku 1992 sa používala v účtovníctve rôzna terminológia na označenie vlastných zdrojov. Poslednou významnou udalosťou vo vývoji účtovníctva v Slovenskej republike, ktorá sa odrazila aj vo vlastných zdrojoch majetku je podľa nášho názoru zmena z centrálne riadenej ekonomiky na trhovú ekonomiku, kedy **od 1. januára 1992** bola do praxe uvedená nová sústava účtovníctva. Do platnosti vstúpil nový zákon o účtovníctve (zákon č. 563/1991 Zb. o účtovníctve), ktorý vytvoril novú metodiku účtovníctva, zaviedli sa nové postupy účtovania, nové pravidlá zostavovania účtovnej závierky. Predmet účtovníctva v účtovných jednotkách, ktoré účtujú v sústave podvojného alebo jednoduchého účtovníctva bol vymedzený ako: stav a pohyb majetku a záväzkov, **rozdiel majetku a záväzkov**, náklady a výnosy alebo výdavky a príjmy a hospodársky výsledok. Zákon o účtovníctve nepoužíval na označenie vlastných zdrojov majetku pojem vlastné imanie. Uvádza len „**rozdiel majetku a záväzkov**“. Jednotlivé zložky vlastného imania vymedzovali až postupy účtovania v podvojnóm účtovníctve, kde vlastné imanie (zastrešujúci termín) je spoločný názov pre vlastné zdroje majetku: základné imanie, kapitálové fondy, fondy zo zisku, hospodársky výsledok minulých rokov a hospodársky výsledok bežného účtovného obdobia.

Dôležitou skutočnosťou vo vývoji účtovníctva v Slovenskej republike bol jej **vstup do Európskej únie**. Na nové požiadavky v oblasti účtovníctva nastala reakcia ešte pred vznikom členstva vo forme nového zákona č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve. Vypracovanie a schválenie nového zákona o účtovníctve súviselo s aproximáciou právnych noriem Slovenskej republiky s právom Európskej únie. Predmetom účtovníctva je už nielen účtovanie skutočností o stave a pohybe majetku, stave a pohybe záväzkov, rozdiel majetku a záväzkov, výnosoch, nákladoch, príjmoch, výdavkov, výsledku hospodárenia účtovnej jednotky ale aj vykazovanie skutočností v účtovnej závierke. Vlastné zdroje majetku od roku 2003 až súčasnosť tvorí základné imanie, kapitálové fondy, fondy zo zisku, výsledok hospodárenia minulých rokov a výsledok hospodárenia za účtovné obdobie.

Abstrakt

Už profesor V. Králiček v práci pod názvom *Nástin prednášok z podnikového počtovníctva, Účtovníctvo I. Základy teórie účtovnej techniky* okrem iného poukázal aj na dôležitosť obsiahnutia majetku z hľadiska rýdze právneho. Právne hľadisko nepoukazuje na majetok, aký účtovná jednotka má, ale poukazuje na pramene, odkiaľ majetok do účtovnej jednotky „priplynul“. V príspevku sme sa zamerali na právnu úpravu a obsahové poňatie vlastného imania v jednotlivých etapách vývoja.

Kľúčové slová: vlastné imanie, právna úprava

Summary

Already professor V. Králiček at work entitled *Nástin prednášok z podnikového počtovníctva, Účtovníctvo I. Základy teórie účtovnej techniky* also points to the importance of reaching out to the property in terms of pure legal. The legal aspect does not refer to the property, which the entity has, but points to the source from which assets to the entity "come". In this paper, we focused on the regulation of content and concept of equity capital in various stages of development.

Key words: equity, legislation

JEL klasifikácia: M40, M41

Použitá literatúra

- [1] KRÁLÍČEK, V.: Nástin prednášok z podnikového počtovníctva. Účtovníctvo I. Základy teórie účtovnej techniky. Bratislava: Ústav podnikového hospodárstva. S. 94. ISBN 80-89047-58-0.
- [2] ŠLOSÁR, R.: Dejiny účtovníctva na Slovensku. Bratislava: IURA EDITION, 2008, s. 234. ISBN 978-80-8078-227-6.
- [3] Zákon č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov.

Kontakt

Martina Mateášová, Ing., PhD., Katedra účtovníctva a audítorstva, FHI EU v Bratislave, Dolnozemska cesta 1/b, 852 35 Bratislava, tel.: +421 2 67 295 763, mateasova.martina@gmail.com