



ecoletra.com
Scientific Journal

vol.5, 2019

01

Ecoletra.com LLC, www.ecoletra.com

ISSN 2377-9748



Ecoletra.com – Scientific eJournal, Vol. 5, 2019/01, ISSN 2377-9848



ISSN 2377-9748





Ecoletra.com – Scientific eJournal, Vol. 5, 2019/01, ISSN 2377-9848

ECOLETRA.COM SCIENTIFIC EJOURNAL, VOL. 5, NO. 2019/ 01



Description and Objectives:

[Ecoletra.com Scientific eJournal](http://www.ecoletra.com) is an international interdisciplinary scientific electronic journal, mapping in a well arranged order a wide spectrum of scientific and popular areas. The journal publishes articles, original studies, discussion contributions, and provides information and reviews in particular areas. This allows the journal to develop these areas and support the publication activities of authors and increase its level. All of the published articles are reviewed anonymously by two independent reviewers from the [Scientific Council](#) [ecoletra.com](http://www.ecoletra.com)

Download Link:

<http://ebook.ecoletra.com/>

Publisher:

Ecoletra.com LLC, 16192 COASTAL HWY, LEWES, DE
19958, www.ecoletra.com
ISSN 2377-9848





Journal Structure and Content:

Ecoletra.com Scientific eJournal is available as a whole in electronic format (PDF) in the eJournal category on ecoletra.com. Individual articles can be classified independently in the eProfessional Articles category of the Sales Catalogue of ecoletra.com

The Content of Ecoletra.com Scientific eJournal is created by individual contributions in clearly organized structure according to the educational areas:

- **Humanities:** Human history, Linguistics, Literature, Arts, Philosophy, Religion
- **Social sciences:** Anthropology, Archaeology, Area studies, Cultural and ethnic studies, Economics, Gender and sexuality studies, Geography, Political science, Psychology, Sociology
- **Natural sciences:** Biology, Chemistry, Earth sciences, Physics, Space sciences
- **Formal sciences:** Mathematics, Computer sciences, Logic, Statistics, Systems science
- **Professions:** Agriculture, Architecture and design, Business, Divinity, Education, Engineering, Environmental studies and forestry, Family and consumer science, Human physical performance and recreation, Journalism, Media studies and communication, Law, Library and museum studies, Medicine, Military sciences, Public administration, Social work, Transportation

Listed attributes for each contribution: Title, Author, Language, Date, Discipline (category), Review by the Scientific Counsel ecoletra.com, Abstract, Keywords

Accepted language contributions: Slovak, English (and others according to specification in the call for papers for a concrete issue)

Periodicity:

Irregular Periodicity

Publication Sample:

Publication sample guide



Ecoletra.com – Scientific eJournal, Vol. 5, 2019/01, ISSN 2377-9848

ECOLETRA.COM SCIENTIFIC EJOURNAL, VOL. 5, NO. 2019/ 01

Editorial Board:

Rudolf Rössel, PhD., MBA. (Director of Editorial Board, Chairman of The Scientific Council of ecoletra.com)

Ing. Jaroslav Mišovych (Director of Editorial Board, Graphics, Editor, Chairman of The Scientific Council of ecoletra.com)

Mgr. Jarmila Hudáková MBA, PhD. (Member of The Scientific Council of ecoletra.com)

doc. Ing. Katarína Čulková, PhD. (Member of The Scientific Council of ecoletra.com)

PhDr. Kamil Kotlík, Ph.D. (Member of The Scientific Council of ecoletra.com)

Ing. Martin Geško, PhD. (Member of The Scientific Council of ecoletra.com)

Editorial Board Ecoletra.com Scientific eJournal has an international structure, consisting exclusively only the members of the Scientific Council ecoletra.com.

Interested in membership in The Scientific Council ecoletra.com ?

▪ Please contact us via the [contact form](#) or an [e-mail](#) in case of interest in membership. Please enter your workplace (university, institute) and expert or academic field you operate in in your profile.

E-journal is indexed in:

- Scientific Indexing Services database, Journal ID:2184
- WorldCat, OCLC Number: 905350201
- Directory of Research Journals Indexing
- Impact Factor Services for International Journals

Issue Date: 2019-12-31/ 6 articles/ 77 pages

TABLE OF CONTENT / OBSAH /

Anna Harumová

**THE IMPACT OF TAX VALUE ON THE DEVELOPMENT OF DEFERRED ASSETS VPLYV ZMENY
DAŇOVEJ HODNOTY NA VÝVOJ ODLOŽENÝCH DANÍ..... 7**

Martina Kosturková

**SUPPORT FOR THE DEVELOPMENT OF CRITICAL THINKING OF PUPILS BY TEACHERS OF
SECONDARY EDUCATION
PODPORA ROZVOJA KRITICKÉHO MYSLENIA EDUKANTOV UČITEĽMI SEKUNDÁRNEHO
VZDELÁVANIA 21**

Katarína Teplická

**THE CONCEPT OF KAIZEN AND ITS USE IN MARKETING MANAGEMENT
KONCEPCIA KAIZEN A JEJ VYUŽITIE V OBLASTI MARKETINGOVÉHO 39**

Vlastimil Váčen

**ORGANIZATIONAL ASPECTS OF THE REFORM OF THE TAX ADMINISTRATION IN THE
SLOVAK REPUBLIC
ORGANIZAČNÉ ASPEKTY REFORMY DAŇOVEJ SPRÁVY V SLOVENSKEJ REPUBLIKE 47**

Nora Štangová, Agneša Víghová

**FINANCIAL CONTROL OF PUBLIC FINANCES IN THE STATE ADMINISTRATION IN SLOVAKIA
FINANČNÁ KONTROLA VEREJNÝCH FINANCIÍ V ŠTÁTNEJ SPRÁVE NA SLOVENSKU 59**

Katarína Čulková, Michal Cehlár, Samer Khouri, Zuzana Šimková

**PAYMENT ABILITY IN SLOVAKIA IN COMPARING WITH CHOSEN COUNTRIES
PLATOBNÁ SCHOPNOSŤ NA SLOVENSKU V POROVNANÍ S VYBRANÝMI KRAJINAMI..... 67**

VPLYV ZMENY DAŇOVEJ HODNOTY NA VÝVOJ ODLOŽENÝCH DANÍ THE IMPACT OF TAX VALUE ON THE DEVELOPMENT OF DEFERRED ASSETS

Anna Harumová

*Katedra podnikových financií, Ekonomická univerzita v Bratislave, Dolnozemska cesta 1,
852 35 Bratislava, harumova@gmail.com.*

Abstract

Deferred assets are an accounting tool that makes it possible to make the income statement subject to income tax. The origin of the deferred tax relates mainly to the difference in the amount of tax on income in the current accounting and taxation periods, in the accounting and the Income Tax Act. It is therefore an accounting and tax view of the assets and liabilities of an enterprise that has an economic impact on the business's management. Deferred income taxes may have the nature of a deferred tax liability or a deferred tax asset. A deferred tax liability represents a certain tax reserve in the future. A deferred tax asset represents a future entitlement to a lower tax base in future periods. From an economic point of view, an important function of deferred taxes is the even distribution of tax expense (due and deferred) in each period. The amount of these tax costs affects the amount of the enterprise's profit after tax. The effect of accounting for deferred taxes in an enterprise on the even distribution of tax expense can also be examined using a coefficient.

Keywords

book value, tax value, deferred tax, coefficient of deferred

Abstrakt

Odložené dané predstavujú účtovný nástroj, ktorým možno objektivizovať výsledok hospodárenia pri zdanení daňou z príjmov. Vznik odloženej dane súvisí najmä s rozdielnym pohľadom na výšku dane z príjmov v bežnom účtovnom a zdaňovacom období, v účtovníctve a podľa zákona o dani z príjmov. Ide teda o účtovný a daňový pohľad na majetok a záväzky podniku, ktorý má ekonomické vplyvy na hospodárenie podniku. Odložené dané z príjmov môžu mať charakter odloženého daňového záväzku alebo odloženej daňovej pohľadávky. Odložený daňový záväzok predstavuje určitú rezervu na platenie daní v budúcnosti. Odložená daňová pohľadávka predstavuje budúci nárok na nižší základ dane v budúcich obdobiach. Z ekonomického hľadiska dôležitou funkciou odložených daní je rovnomerné rozloženie daňového nákladu (splatného a odloženého) v jednotlivých obdobiach. Výška týchto daňových nákladov ovplyvňuje výšku dosiahnutého výsledku hospodárenia podniku, po zdanení. Vplyv účtovania odložených daní v podniku na rovnomerné rozloženie daňového nákladu možno skúmať aj pomocou koeficienta.

Kľúčové slová

účtovná hodnota, daňová hodnota, odložené dané, koeficient odložených daní

JEL Classification

M 310

I. ÚVOD

Základným problémom pri účtovaní daní z príjmov je, ako sa majú účtovať bežné a budúce daňové dôsledky. Ide o účtovný a daňový pohľad na majetok a záväzky podniku. Odložené dane predstavujú jednu z najzložitejších oblastí účtovníctva. Vyjadrujú náklady na daň z príjmov, ktoré vzniknú v súvislosti s majetkom a záväzkami podniku v budúcnosti a ktorý je priradený do účtovného obdobia, s ktorým časovo a vecne súvisí. Účtovanie odložených daní napomáha rovnomernému rozloženiu daňového nákladu (splatného a odloženého) v jednotlivých obdobiach. Výška daňových nákladov ovplyvňuje výšku dosiahnutého výsledku hospodárenia. Odložený daňový záväzok, ktorý sa často mení v ďalšom období na odloženú daňovú pohľadávku, nám vyrovnáva daňový náklad, ktorý sa pohybuje približne rovnako (za predpokladu rovnomerného výnosu) v každom období – ide o vyrovnávanie daňového nákladu. Táto funkcia odložených daní má veľký význam pre vykazovanie rovnomerného výsledku hospodárenia pre finančné rozhodovanie, napr. z hľadiska dividendovej politiky. Rovnomerným rozložením daňového bremena sa tak utvorí predpoklad na rovnomerný základ na rozdeľovanie dividend. Odložená daň je jedným z nástrojov pre uplatnenie zásady opatrnosti, aktuálneho princípu a ďalších účtovných zásad. Zmyslom účtovania o odložených daniach (VALDER 1999) je reálny pohľad na tvorbu výsledku hospodárenia vzhľadom k platným daňovým predpisom a zaistenie opatrného rozdeľovania zisku v čase, keď je potrebné vytvoriť určitý finančný zdroj na budúce vyššie splatné dane z príjmov, ktoré bude podnik uhrádzať z titulu dočasných rozdielov.

Účtovanie o odložených daniach je upravené v hlavne v medzinárodnom účtovnom štandarde IAS 12 Odložené dane (Income Taxes). Tento štandard na Slovensku používa niekoľko stoviek podnikov, ktoré zostavujú individuálnu účtovnú závierku podľa IFRS v znení prijatom Európskou úniou (banky, poisťovne, veľké spoločnosti prekračujúce isté veľkostné kritériá), a podniky, ktoré zostavujú konsolidovanú účtovnú závierku (FARKAŠ 2013). Zmyslom účtovania odloženej dane je priradenie daňového nákladu (odloženej dane) do správneho účtovného obdobia, s ktorým časovo a vecne súvisí. Ak niektorý výdavok alebo výnos ovplyvnil výsledok hospodárenia v konkrétnom účtovnom období, ale daňovo účinný bude až v nasledujúcich účtovných obdobiach, priradí sa k tomuto výdavku (výnosu) aj odložená daň. Jej účtovaním sa uplatňuje zásada opatrnosti pri zisťovaní výsledku hospodárenia. Zobrazenie všetkých skutočností ovplyvňujúcich účtovníctvo, výsledok hospodárenia je naplnením požiadavky, aby účtovná závierka poskytovala verný a pravdivý obraz o hospodárení účtovnej jednotky. Ohodnocovanie a uplatnenie odložených daní vyžaduje veľkú dávku subjektívneho posudzovania, najmä pri odloženej daňovej pohľadávke. V štandarde je upravené vykazovanie odloženej daňovej pohľadávky vznikajúcej z nevyužitých daňových strát alebo nevyužitých daňových úľav, vykávanie daní z príjmov v účtovnej závierke a zverejnenie informácií súvisiacich s daňami z príjmov. Dane z príjmov zahŕňajú všetky domáce a zahraničné dane, vychádzajúce zo zdaniteľných ziskov, obsahujú aj dane, ako sú zrážkové dane pri rozdeľovaní pre vykazujúci podnik, ktoré sú platené dcérskym podnikom, pridruženým podnikom alebo

spoločným podnikom. Na základe uvedeného možno dane z príjmov (income tax) podľa tohto štandardu rozdeliť na (HARUMOVÁ 2002):

- a) splatné dane (current taxes) – daňová povinnosť za bežné zdaňovacie obdobie
 - splatné (payable), daňový záväzok,
 - na úhradu (recoverable), daňová pohľadávka;
- b) odložené dane (deferred taxes) – daňová povinnosť v budúcom zdaňovacom období
 - odložená daňová pohľadávka (deferred tax assets),
 - odložený daňový záväzok (deferred tax liabilities).

Aplikáciou odložených daní sa zabezpečí objektívne zobrazenie aktív a pasív v súvahe.

Pri stanovení výšky odložených daní je základom *dočasný rozdiel*, ktorý vzniká medzi účtovnou hodnotou príslušného druhu majetku alebo záväzku a ich daňovou hodnotou. Dočasné rozdiely vznikajú, ak niektorý náklad alebo výnos je zaúčtovaný v účtovníctve a pre daňové účely je neuznaný v konkrétnom zdaňovacom (účtovnom) období, ale bude uznaný za daňový výdavok v neskorších účtovných obdobiach.

Účtovná hodnota majetku alebo záväzku je hodnota, v ktorej je tento majetok alebo záväzok zaúčtovaný v účtovníctve. Výška tejto účtovnej hodnoty bude závisieť od spôsobu oceňovania v účtovníctve. Spôsoby oceňovania v SR stanovuje zákon o účtovníctve (431/2002 Z. z.).

Daňová hodnota (daňová základňa, daňový základ) majetku a záväzku sa určí v súlade s platným daňovým zákonom o dani z príjmov. Daňovou základňou je hodnota majetku a záväzkov priradená tomuto majetku a záväzkom pre daňové účely, resp. je to hodnota majetku, ktorá v budúcnosti ovplyvní základ dane vo vzťahu k ekonomickému úžitku a ktorý účtovná jednotka v budúcnosti realizuje. Pri záväzkoch je daňová základňa daná jeho účtovnou hodnotou zníženou o položky, ktoré budú v budúcnosti odpočítateľné od základu dane. Odložené dane sa účtujú pri:

- a) dočasných rozdieloch medzi účtovnou hodnotou majetku a účtovnou hodnotou záväzku vykázanou v súvahe a ich daňovou hodnotou,
- b) možnosti umorovať daňovú stratu v budúcnosti, pod ktorou sa rozumie možnosť odpočítať daňovú stratu od základu dane v budúcnosti,
- c) možnosť previesť nevyužitú daňovú odpočty a iné daňové nároky do budúcich období.

Dočasné rozdiely medzi účtovnou hodnotou majetku a účtovnou hodnotou záväzkov a ich daňovou základňou sú najmä:

1. *Zdaniteľné dočasné rozdiely*, ktoré v budúcich účtovných obdobiach budú tvoriť zdaniteľné sumy pri určovaní základu dane z príjmov tvoria rozdiely:

- a) Ak účtovná hodnota dlhodobého hmotného majetku je vyššia, než je jeho daňová hodnota (zostatková cena) podľa zákona o dani z príjmov. Tento rozdiel je dôsledkom uplatňovania rozdielných daňových a účtovných odpisov.

b) Ak účtovná hodnota pohľadávky je vyššia, než je jej daňová hodnota podľa zákona o dani z príjmov (napr. zaúčtované pohľadávky z úrokov, zmluvnej pokuty, ktoré sú podľa zákona o dani z príjmov daňovým príjmom až po inkase pohľadávky, a pod.)

V prípade zdaniteľných dočasných rozdielov sa účtuje o odloženom daňovom záväzku.

2. *Odpočítateľné dočasné rozdiely*, ktoré v budúcich účtovných obdobiach budú tvoriť odpočítateľné sumy pri určovaní základu dane z príjmov, ktoré vzniknú:

a) ak účtovná hodnota dlhodobého hmotného majetku je nižšia, než je jeho daňová hodnota (zostatková účtovná) podľa zákona o dani z príjmov. Aj v tomto prípade je rozdiel dôsledkom uplatňovania rozdielnych daňových a účtovných odpisov.

b) ak účtovná hodnota pohľadávky je nižšia, než je jej daňová hodnota (napr. bola vytvorená nedaňová opravná položka k pohľadávke a tento rozdiel bude v budúcnosti daňovo uznaný, napr. tvorba opravnej položky k pohľadávke, ktorá bude v budúcnosti odpísaná v súlade so zákonom o dani z príjmov a pod.).

c) ak účtovná hodnota zásob je nižšia, než je ich daňová hodnota (napr. bola vytvorená opravná položka k zásobám a tento rozdiel bude v budúcnosti daňovo uznaný).

d) ak účtovná hodnota záväzku je vyššia, než je jeho daňová hodnota (napr. záväzky daňovo uznané až po zaplatení).

V prípade odpočítateľných dočasných rozdielov sa účtuje o odloženej daňovej pohľadávke.

Vznik dočasných rozdielov (DR_A) u aktív, v prípade rozdielu medzi účtovnou hodnotou aktív ($ÚH_A$) a daňovou hodnotou aktív (DH_A) možno vyjadriť vzorcom:

$$DR_A = ÚH_A - DH_A$$

V prípade kladnej hodnoty podľa uvedeného vzorca je potrebné účtovať o odloženom daňovom záväzku a v prípade zápornej hodnoty účtujeme o odloženej daňovej pohľadávke.

Vznik dočasných rozdielov (DR_P) u pasív, v prípade rozdielu medzi účtovnou hodnotou pasív ($ÚH_P$) a daňovou hodnotou pasív (DH_P) možno vyjadriť vzorcom:

$$DR_P = ÚH_P - DH_P$$

V prípade kladnej hodnoty podľa uvedeného vzorca je potrebné účtovať o odloženej daňovej pohľadávke a v prípade zápornej hodnoty účtujeme o odloženom daňovom záväzku.

Celkovú hodnotu dočasných rozdielov aktívnych aj pasívnych (zdaniteľných aj odpočítateľných v budúcich obdobiach môžeme vyjadriť vzorcom:

$$DR = DR_A + DR_P$$

Na základe identifikácie dočasných rozdielov majetku a záväzkov je potrebné vypočítať odložené dane. Výška týchto daní bude závisieť od použitej sadzby dane. Sazbu dane použijeme na základe toho, aká sadzba dane bude platiť v nasledujúcich obdobiach pre ktoré sa odložené dane účtujú.

Oceňovanie daňových pohľadávok a daňových záväzkov:

- *Splatné daňové záväzky (pohľadávky)* za bežné a predchádzajúce obdobia by mali byť ocenené vo výške očakávanej platby (odvodu) daňovým úradom, použitím daňových sadziieb (a daňových zákonov), ktoré boli uzákonené k súvahovému dňu.
- *Odložené daňové pohľadávky a záväzky* by mali byť ocenené daňovými sadzbami, ktoré budú platné podľa očakávania v období, v ktorom bude pohľadávka zrealizovaná alebo záväzok vyrovnaný, na základe daňových sadziieb (a daňových zákonov), ktoré boli uzákonené alebo formálne uzákonené k súvahovému dňu.

II. OCEŇOVANIE ODLOŽENÝCH DANÍ

Oceňovanie odložených daňových záväzkov a odložených daňových pohľadávok by malo zohľadňovať daňové dôsledky, ktoré by vyplynuli zo spôsobu, akým podnik očakáva úhradu alebo vyrovanie účtovnej hodnoty jeho majetku a záväzkov k súvahovému dňu.

Výpočet odložených daní možno znázorniť vzorcami (Harumová 2011). Hodnotu odloženého daňového záväzku (OD_Z) vypočítame ako podiel súčinu (dočasného zdaniteľného rozdielu (DR_Z) a sadzby pre odložené dane) a čísla 100.

$$OD_Z = \frac{DR_Z \cdot D_{ob}}{100}$$

Hodnotu odloženej daňovej pohľadávky (OD_P) vypočítame ako podiel súčinu (dočasného zdaniteľného rozdielu (DR_Z) a sadzby pre odložené dane) a čísla 100.

$$OD_P = \frac{DR_O \cdot D_{ob}}{100}$$

Odložené daňové pohľadávky a záväzky by nemali byť diskontované. Účtovná hodnota odloženej daňovej pohľadávky by mala byť revidovaná (prehodnotená) vždy k súvahovému dňu. Podnik by mal znížiť účtovnú hodnotu odloženej daňovej pohľadávky v rozsahu, v ktorom už nie je pravdepodobné, že dosiahne dostatočný zdaniteľný zisk, ktorý umožní zužitkovať časť alebo celý prínos tejto odloženej daňovej pohľadávky. Každé takéto zníženie by malo byť zrušené v rozsahu, v ktorom vzniká pravdepodobnosť, že sa dosiahne dostatočný zdaniteľný zisk. Ak sa príjem zdaňuje rôznymi sadzbami dane v závislosti od jeho výšky, na výpočet odložených daní sa použije priemerná sadzba dane (očakávaná).

Majetok oceňovaný v reálnej hodnote - štandardy IFRS umožňujú alebo požadujú, aby bol určitý majetok účtovaný v reálnej hodnote, alebo aby bol precenený (napríklad IAS 16 Nehnutelnosti, stroje a zariadenia, IAS 38 Nehmotný majetok, IAS 39 Finančné nástroje: vykazovanie a oceňovanie a IAS 40 Investičný nehnuteľný majetok). V niektorých jurisdikciách vplýva precenenie alebo iné prehodnotenie aktíva na reálnu hodnotu na zdaniteľný zisk (daňovú stratu) bežného obdobia. Výsledkom je, že daňový základ majetku je upravený a nevzniká dočasný rozdiel. V iných jurisdikciách nemá precenenie alebo prehodnotenie aktíva

vplyv na zdaniteľný zisk v období precenenia alebo prehodnotenia a v dôsledku toho sa daňový základ majetku neupravuje. Napriek tomu bude mať budúce spätné získanie účtovnej hodnoty za následok vznik zdaniteľných ekonomických úžitkov účtovnej jednotke a suma, ktorá bude odpočítateľnou na daňové účely, sa bude líšiť od hodnoty týchto ekonomických úžitkov. Rozdiel medzi účtovnou hodnotou preceneného aktíva a jeho daňovým základom je dočasným rozdielom a spôsobuje vznik odloženého daňového záväzku alebo pohľadávky.

III. VYUŽITIE KOEFICIENTA V OBLASTI ODLOŽENÝCH DANÍ

Giniho koeficient sa využíva v súvislosti s Lorenzovou krivkou, ktorá sa v ekonómii často používa pri znázorňovaní nerovnomerností rozdelenia dôchodkov a bohatstva v populácii nejakého celku. Využíva sa taktiež k hodnotení skóringových modelov. Giniho koeficient je číselná charakteristika diverzifikácie a má veľké uplatnenie v ekonómii, kde sa pomocou neho pomeruje ekvivalencia rozloženia bohatstva a dôchodkov v jednotlivých územných celkoch a štátoch. Jeho hodnoty sa pohybujú v rozmedzí 0 až 1. Meria sa ním miera odchýlky Lorenzovej krivky od 45° línie rovnomerného rozdelenia dôchodkov. Giniho koeficient vytvoril taliansky ekonóm Corado Gini, (1884-1965) a vypočíta sa ako pomer plochy ohraničenej diagonálou a skutočnou Lorenzovou krivkou X k polovine obsahu jednotkového štvorca, teda plochy $X+Y$. Giniho koeficient (G) možno vyjadriť vzorcom:

$$G = \frac{X}{X + Y}$$

Uvedený vzťah možno využiť aj na určenie toho akým podielom účtovanie odloženej dane prispieva k tomu, aby sa dosiahlo rovnomerné rozloženie daňového nákladu pri tvorbe výsledku hospodárenia v jednotlivých obdobiach využívania majetku alebo existencie záväzku. V danom prípade by hodnoty vzorca koeficienta odložených daní (GK_{OD}) predstavovali pomer odloženej dane (OD) k súčtu celkových daňových nákladov (splatných daní (SD) aj odložených daní (OD)):

$$GK_{OD} = \frac{OD}{SD + OD}$$

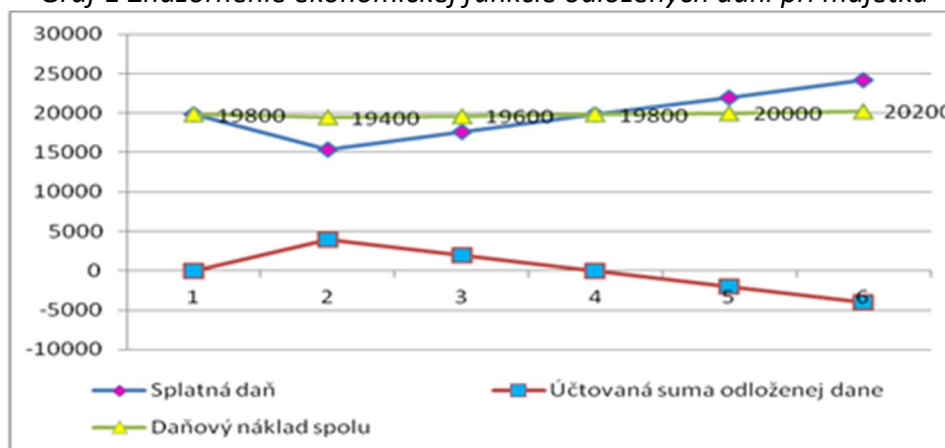
Koeficient odložených daní (GK_{OD}) by v tomto prípade predstavoval mieru odchýlky splatnej dane od jej rovnomerného rozloženia v jednotlivých rokoch a zároveň funkciu odloženej dane, akým podielom prispieva k rovnomernému rozloženiu daňových nákladov (splatne a odloženej dane) a následne rovnomernému rozloženiu výsledkom hospodárenia (za predpokladu dosahovania rovnakých výnosov).

Ekonomickú funkciu odložených daní pri majetku a výpočet Koeficienta OD si môžeme analyzovať na údajoch v tabuľke 1, kde je urobený výpočet odložených daní nakúpeného stroja v obstarávacej cene 180 000 €, pri 6 ročnom rovnomernom účtovnom odpise a zrýchlenom 6 ročnom daňovom odpise, pri ročnom zdaniteľnom výnose 120 000 €, sadzbe splatnej dane 22 % a odloženej 20%. Hodnoty Koeficienta OD sa budú pohybovať od -1 do 1 a vyrovnaná daň bude na úrovni 0 (úroveň splatnej a odloženej dane).

Tabuľka 1, Výpočet koeficienta OD pri rozdieloch daňovej a účtovnej hodnoty majetku

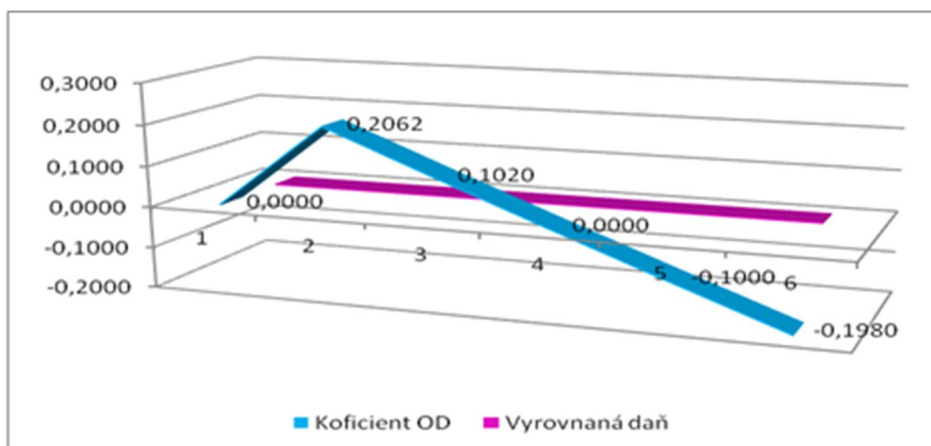
Zrýchlený daňový odpis						
zaradené 1.1.	1	2	3	4	5	6
Zdaniteľný výnos	120000	120000	120000	120000	120000	120000
Účtovný odpis	30000	30000	30000	30000	30000	30000
Daňový odpis	30000	50000	40000	30000	20000	10000
Zisk pred zdanením	90000	90000	90000	90000	90000	90000
Základ dane	90000	70000	80000	90000	100000	110000
Splatná daň	19800	15400	17600	19800	22000	24200
Zisk po zdanení	90000	90000	90000	90000	90000	90000
Účtovná ZC	150000	120000	90000	60000	30000	0
Daňová ZC	150000	100000	60000	30000	10000	0
Dočasný rozdiel	0	20000	30000	30000	20000	0
Stav odložených daní k 1.1.		0	4000	6000	6000	4000
Stav odložených daní k 31.12.	0	4000	6000	6000	4000	0
Účtovaná suma odloženej dane	0	4000	2000	0	-2000	-4000
Daňový náklad spolu	19800	19400	19600	19800	20000	20200
Zisk po zdanení	70200	70600	70400	70200	70000	69800
Koeficient OD	0,0000	0,2062	0,1020	0,0000	-0,1000	-0,1980

Graf 1 Znáročenie ekonomickej funkcie odložených daní pri majetku



Na grafe 1 vidíme funkciu rovnomerného rozloženia daňových nákladov v priebehu celých 8 rokov na základe účtovania odložených daní (roky 2-3 je odložený daňový záväzok a 5-6 je odložená daňová pohľadávka). Splatná daň je vyrovnávaná odloženou daňou, čo spôsobuje vyrovnaný daňový náklad spolu (nákladové účty 591 Splatná daň a 592 Odložená daň).

Graf 2 Koficient OD - vplyvu odložených daní pri majetku na rovnomerné rozloženie daní



Na grafe 2 vidíme vplyv odložených daní pri majetku na rovnomerné rozloženie daňových nákladov vypočítaný pomocou Koficienta OD, v priebehu celých 8 rokov na základe účtovania odložených daní (roky 2-3 je vplyv 0,2062 a 0,1020 a 5-6 je vplyv -0,1000 a -0,1980, v rokoch 1 a 4 je nula, odložená daň sa neúčtuje, splatná daň je na rovnomernej úrovni). Pri kladnom koeficiente sa celkový daňový náklad vyrovnáva odloženým daňovým záväzkom a pri zápornom koeficiente sa celkový daňový náklad vyrovnáva odloženou daňovou pohľadávkou.

IV. DAŇOVÉ ZMENY A ICH VPLYV NA ODLOŽENÉ DANE

Zmeny daňových zákonov môžu mať rôzne vplyvy na výšku odložených daní v jednotlivých rokoch. Pri analýze týchto vplyvov budeme vychádzať z niektorých zmien, ktoré boli upravené v slovenskom zákone o dani z príjmov a účtovných predpisoch ako sú precenenie majetku, prerušenie odpisovania majetku a pri uplatnení pomernej časti odpisov podľa zaradenie majetku v mesiacoch. Pre majetok, ktorého hodnoty sme počítali v tabuľke 1, urobíme výpočet v tabuľke 2 s tým, že sa precení v 4. roku na 240 000 € a odpíše počas 6 rokov.

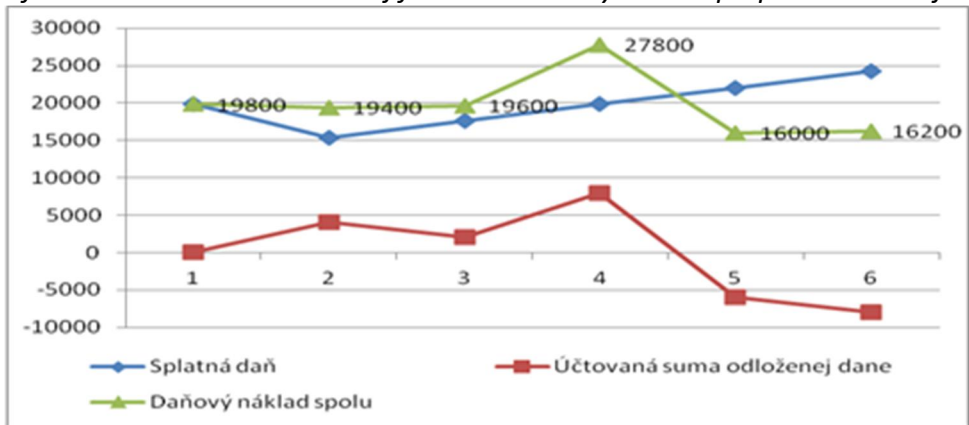
Tabuľka 2, Zmeny Giniho koeficienta OD pri precenení majetku

Zrýchlený daňový odpis, precenenie v 4. roku na 240 000						
zaradené 1.1.	1	2	3	4	5	6
Zdaniteľný výnos	120000	120000	120000	120000	120000	120000
Účtovný odpis	30000	30000	30000	50000	50000	50000
Daňový odpis	30000	50000	40000	30000	20000	10000
Zisk pred zdanením	90000	90000	90000	70000	70000	70000
Základ dane	90000	70000	80000	90000	100000	110000
Splatná daň	19800	15400	17600	19800	22000	24200
Zisk po zdanení	70200	74600	72400	50200	48000	45800
Účtovná ZC	150000	120000	90000	100000	50000	0

Ecoletra.com – Scientific eJournal, Vol. 5, 2019/01, ISSN 2377-9848

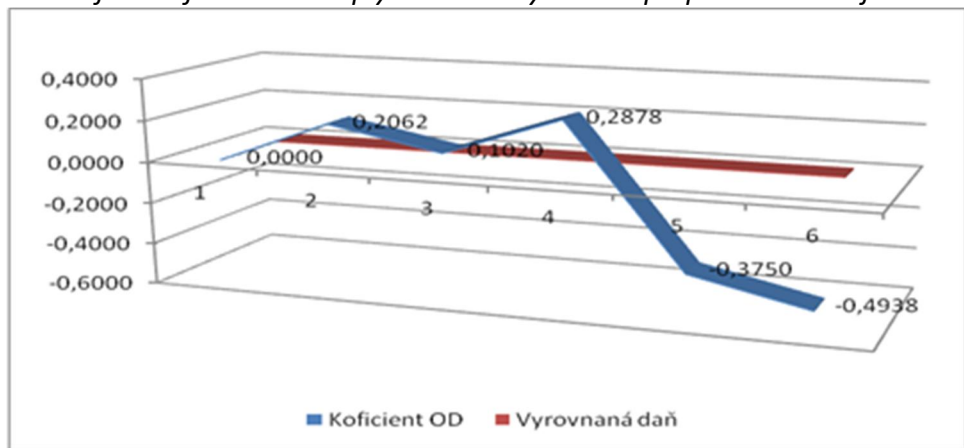
Daňová ZC	150000	100000	60000	30000	10000	0
Dočasný rozdiel	0	20000	30000	70000	40000	0
Stav odložených daní k 1.1.		0	4000	6000	14000	8000
Stav odložených daní k 31.12.	0	4000	6000	14000	8000	0
Účtovaná suma odloženej dane	0	4000	2000	8000	-6000	-8000
Daňový náklad spolu	19800	19400	19600	27800	16000	16200
Zisk po zdanení	70200	70600	70400	42200	54000	53800
Koeficient OD	0,0000	0,2062	0,1020	0,2878	-0,3750	-0,4938

Graf 3 Znárodnenie ekonomickej funkcie odložených daní pri precenení majetku



Na grafe 3 vidíme funkciu rozloženia daňových nákladov v priebehu celých 6 rokov na základe účtovania odložených daní a zmeny hodnoty majetku na základe jeho precenenia vo 4. roku. Precenenie nebolo vykonané na daňové účely, takže sa zvýšená hodnota sa odpisuje len účtovne. Na základe uvedeného má precenenie vplyv hlavne vo 4. roku na odloženú daň a celkové daňové náklady, pričom splatná daň sa nemení. Odložená daň v roku precenenia majetku zvyšuje celkové daňové náklady a k ich vyrovnaniu nedochádza.

Graf 4 Koeficient OD - vplyvu odložených daní pri precenení majetku



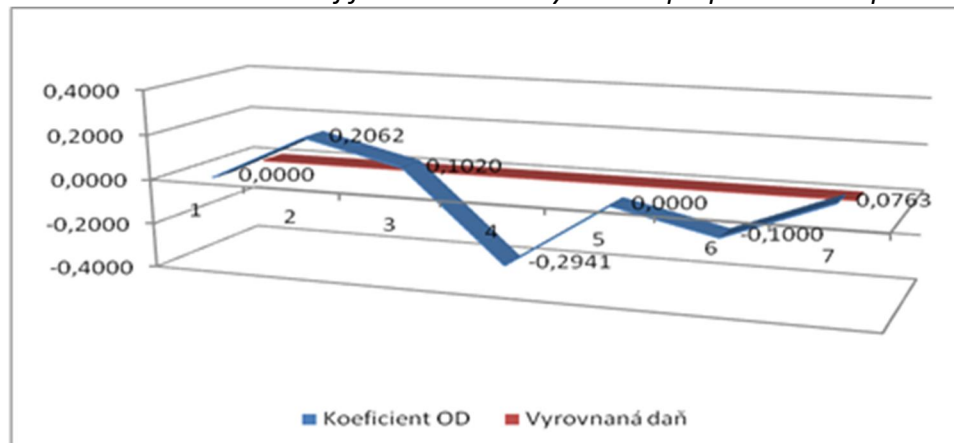
Na grafe 4 vidíme vplyv odložených daní pri majetku na rovnomerné rozloženie daňových nákladov vypočítaný pomocou Koeficienta OD, v priebehu celých 6 rokov. Na základe precenenia majetku je vplyv hlavne vo 4. roku, kedy má koeficient najvyššiu kladnú hodnotu.

Pre majetok, ktorého hodnoty sme počítali v tabuľke 1, urobíme výpočet v tabuľke 3 s tým, že sa prerušia daňové odpisy v 4. roku na 240 000 € a odpíše sa tak daňovo počas 7 rokov.

Tabuľka 3, Zmeny Koeficienta OD pri prerušení odpisov majetku

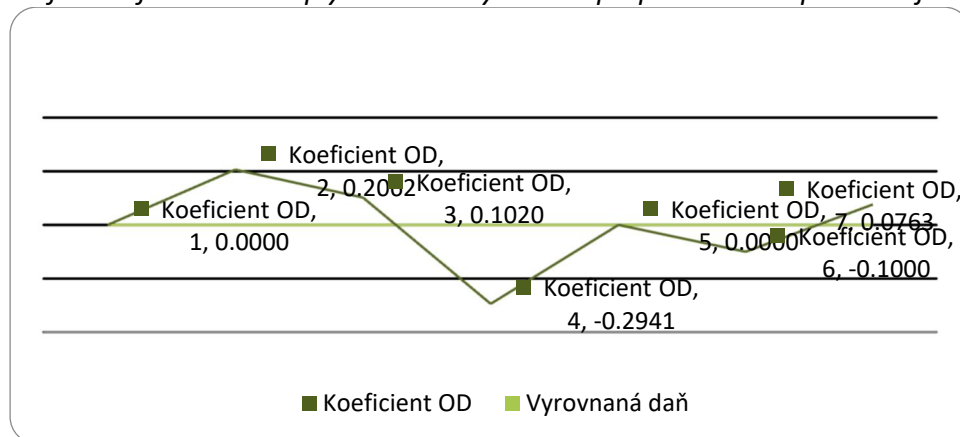
Zrýchlený daňový odpis, prerušenie odpisov v 4. roku							
zaradené 1.1.	1	2	3	4	5	6	7
Zdaniteľný výnos	120000	120000	120000	120000	120000	120000	120000
Účtovný odpis	30000	30000	30000	30000	30000	30000	0
Daňový odpis	30000	50000	40000		30000	20000	10000
Zisk pred zdanením	90000	90000	90000	90000	90000	90000	120000
Základ dane	90000	70000	80000	120000	90000	100000	110000
Splatná daň	19800	15400	17600	26400	19800	22000	24200
Zisk po zdanení	90000	90000	90000	90000	90000	90000	120000
Účtovná ZC	150000	120000	90000	60000	30000	0	0
Daňová ZC	150000	100000	60000	60000	30000	10000	0
Dočasný rozdiel	0	20000	30000	0	0	-10000	0
Stav odložených daní k 1.1.		0	4000	6000	0	0	-2000
Stav odložených daní k 31.12.	0	4000	6000	0	0	-2000	0
Účtovaná suma odloženej dane	0	4000	2000	-6000	0	-2000	2000
Daňový náklad spolu	19800	19400	19600	20400	19800	20000	26200
Zisk po zdanení	70200	70600	70400	69600	70200	70000	93800
Koeficient OD	0,0000	0,2878	0,0142	-0,4027	0,0000	-0,1379	0,0966

Graf 5 Znáznornenie ekonomickej funkcie odložených daní pri prerušení odpisov majetku



Na grafe 5 vidíme funkciu rozloženia daňových nákladov v priebehu celých 7 rokov na základe účtovania odložených daní a zmeny hodnoty majetku na základe prerušenia odpisov vo 4. roku. Na základe uvedeného má prerušenie odpisov vplyv hlavne vo 4. roku na odloženú daň, ktorá vyrovnáva celkové daňové náklady.

Graf 6 Koeficient OD - vplyvu odložených daní pri prerušení odpisov majetku



Na grafe 6 vidíme vplyv odložených daní pri prerušení odpisov majetku na rovnomerné rozloženie daňových nákladov vypočítaný pomocou Koeficientu OD, v priebehu celých 7 rokov na základe účtovania odložených daní. Na základe prerušenia odpisov majetku je vplyv hlavne vo 4. roku, kedy má koeficient najvyššiu zápornú hodnotu.

Pre majetok, ktorého hodnoty sme počítali v tabuľke 1, urobíme výpočet v tabuľke 3 s tým, že sa uplatnia mesačné daňové odpisy, následne čoho sa v prvom roku odpisovania uplatní len pomerná časť odpisov (2 mesiace), nakoľko majetok bol zaradený do užívania 1.3. v prvom roku odpisovania a odpíše sa tak daňovo počas 7 rokov.

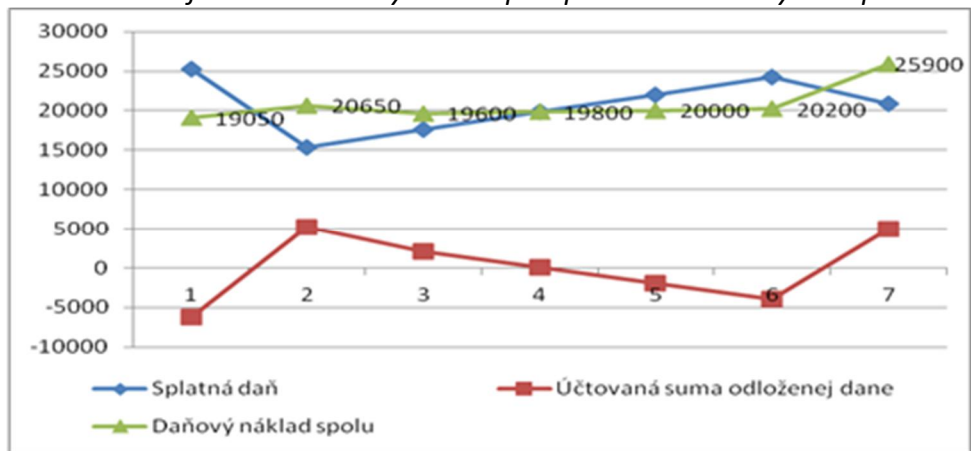
Tabuľka 4, Zmeny Koeficienta OD pri uplatnení mesačných odpisov majetku

Zrýchlený daňový odpis, mesačné odpisy	1	2	3	4	5	6	7
zaradené 1.3.							
Zdaniteľný výnos	120000	120000	120000	120000	120000	120000	120000
Účtovný odpis	30000	30000	30000	30000	30000	30000	0
Daňový odpis	5000	50000	40000	30000	20000	10000	25000
Zisk pred zdanením	90000	90000	90000	90000	90000	90000	120000
Základ dane	115000	70000	80000	90000	100000	110000	95000
Splatná daň	25300	15400	17600	19800	22000	24200	20900
Zisk po zdanení	64700	74600	72400	70200	68000	65800	99100
Účtovná ZC	150000	120000	90000	60000	30000	0	0
Daňová ZC	175000	125000	85000	55000	35000	25000	0
Dočasný rozdiel	-25000	-5000	5000	5000	-5000	-25000	0
Stav odložených daní k 1.1.		-6250	-1000	1000	1000	-1000	-5000

Ecoletra.com – Scientific eJournal, Vol. 5, 2019/01, ISSN 2377-9848

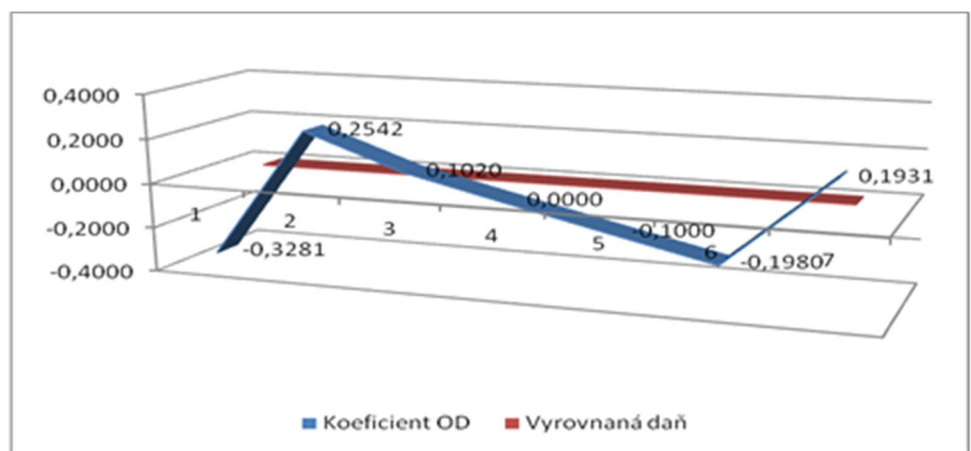
Stav odložených daní k 31.12.	-6250	-1000	1000	1000	-1000	-5000	0
Účtovaná suma odloženej dane	-6250	5250	2000	0	-2000	-4000	5000
Daňový náklad spolu	19050	20650	19600	19800	20000	20200	25900
Zisk po zdanení	70950	69350	70400	70200	70000	69800	94100
Koeficient OD	-0,3281	0,2542	0,1020	0,0000	-0,1000	-0,1980	0,1931

Graf 7 Ekonomická funkcia odložených daní pri uplatnení mesačných odpisov majetku



Na grafe 7 vidíme funkciu rozloženia daňových nákladov v priebehu celých 7 rokov na základe účtovania odložených daní a zmeny hodnoty majetku v jednotlivých rokoch na základe uplatnenia mesačných odpisov majetku. Zaúčtované odložené dane vyrovnávajú daňový náklad v priebehu obdobia 7 rokov, keďže odpisy sa nám posunú na 7 rokov.

Graf 8 Koeficient OD - vplyvu odložených daní pri mesačných odpisoch majetku



Na grafe 8 vidíme vplyv odložených daní pri uplatnení mesačných odpisov majetku na rovnomerné rozloženie daňových nákladov vypočítaný pomocou Koeficienta OD, v priebehu

celých 7 rokov na základe účtovania odložených daní. Na základe prerušenia odpisov majetku je vplyv hlavne vo 1. roku, kedy má koeficient najvyššiu zápornú hodnotu.

V. ZÁVER

Odložené dane ako účtovná kategória predstavujú komplexnú problematiku a vplyvajú na základné finančné ukazovatele podniku, pričom hlavným predstaviteľom je výsledok hospodárenia. Postup vyčíslenia a účtovania odložených daní nie je jednorazová záležitosť, ale vyžaduje si každoročné prehodnocovanie vykazovaných odložených daní. Účtovaním o odloženej dani sa naplňajú základné zásady účtovníctva: princíp časovej súvislosti, t. j. zúčtovania dane z príjmov do časového obdobia, s ktorým časovo a vecne súvisí, zásadu verného zobrazenia, verný a pravdivý obraz v účtovnej závierke. Zobrazenie odloženého daňového záväzku zohľadní budúcu daňovú povinnosť, čo má význam z hľadiska rozdeľovania zisku a tvorby zdrojov pre krytie týchto potrieb, naopak, odložená daňová pohľadávka dáva informáciu o budúcej úspore dane.

Cieľom príspevku bolo analyzovať vplyvy odložených daní na rovnomerné rozloženie daňových nákladov a tým aj výsledku hospodárenia podniku. Týmto rovnomerným rozložením daňového bremena sa tak utvorí predpoklad na rovnomerný základ na rozdeľovanie dividend. Z analýzy vyplýva, že vplyv odložených daní predstavuje jeden z legálnych spôsobov zníženia disponibilného výsledku hospodárenia a zamedzenie jeho neopatrnému rozdeleniu. Vplyv účtovania odložených daní v podniku na rovnomerné rozloženie daňového nákladu bol skúmaný aj využitím Koeficienta, ktorý v tomto prípade predstavoval mieru odchýlky splatnej dane od jej rovnomerného rozloženia v jednotlivých rokoch a zároveň funkciu odloženej dane, akým podielom prispieva k rovnomernému rozloženiu daňových nákladov (splatne a odloženej dane) a následne rovnomernému rozloženiu výsledkom hospodárenia (za predpokladu dosahovania rovnakých výnosov). Hodnoty vzorca Koeficienta odložených daní, z ktorého sme vychádzali predstavovali pomer odloženej dane k súčtu celkových daňových nákladov, splatných daní a odložených daní. Výsledkom výpočtu Koeficienta odložených daní je koeficient ukazujúci podiel odložených daní na vyrovnávaní celkových daňových nákladov a vykazovania rovnomerného výsledku hospodárenia podniku v priebehu odpisovania majetku.

Referencie a citácie

- (1) ELLIOTT, B & ELLIOTT, J., 2006. Financial Accounting and Reporting, 10th edition, Prentice Hall, FT. 884s. ISBN- 978-0-273-74444-3.
- (2) FARKAŠ, R.: 2013. Odložené dane v individuálnej a konsolidovanej účtovnej závierke. Iura Edition, 2013. 496 s. Ekonomia. ISBN: 978-80-8078-583-3.
- (3) FARKAŠ, R.: Kombinácie podnikov – účtovné aspekty. Bratislava. Iura edition, 2008. ISBN 978-80-8078-216-0. s. 102-104.
- (4) HARUMOVÁ, A. 2006. Finanční reporting a mezinárodní oceňovací standardy. Moderní řízení. Ekonomia. roč. 41, č. 4. Praha 2006.

- (5) HARUMOVÁ, A. 2003. Reporting odložených daní. Bratislava. Ing. Miroslav Mračko, EPOS, 2003. 144 s. ISBN 80-8057-531-2.
- (6) HARUMOVÁ, A. 2011. Účtovný a daňový reporting. Bratislava. Vydavateľstvo EKONÓM, 2011. 224 s. ISBN 978-80-225-3228-0.
- (7) Nariadenie Komisie (ES) č. 1126/2008 z 3. novembra 2008, ktorým sa v súlade s nariadením Európskeho parlamentu a Rady (ES) č. 1606/2002 prijímajú určité medzinárodné účtovné štandardy. Konsolidované znenie nariadenia č. 1126/2008 k 1. 1. 2014
- (8) VALDER, A. 1999. Účetnictví pro podnikatele, Praha. ČZU, 1999. 282 s. ISBN 80-213-0477-4.
- (9) Zákon č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov.
- (10) Zákon č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmu v znení neskorších predpisov.

PODPORA ROZVOJA KRITICKÉHO MYSLENIA EDUKANTOV UČITEĽMI SEKUNDÁRNEHO VZDELÁVANIA

SUPPORT FOR THE DEVELOPMENT OF CRITICAL THINKING OF PUPILS BY TEACHERS OF SECONDARY EDUCATION

Martina Kosturková

Ústav pedagogiky, psychológie a andragogiky, Katedra pedagogiky, FHPV, Prešovská univerzita v Prešove, ul. 17. Novembra 1, 081 16 Prešov, martina.kosturkova@unipo.sk

Abstract

Systematic analysis of journal articles in Slovakia indicates absence of reflection on the support of critical thinking in the educational process. The aim of the study was to find out how primary and secondary schools teachers perceive the development of their pupils' critical thinking. The Teaching Environment evaluation scheme was completed by 183 teachers from 5 primary and 5 secondary schools of the Prešov Region. So overall we can proclaim that teachers rate the critical thinking of their pupils on the scale – *rather develops*. The content and conclusions of the study target their readers not only for their own critical thinking, but they predominantly focus the readers' attention on the self-regulation concept as the general concept of the skills and abilities of a future human marked as trends of the future, according to Zelina.

Keywords

learning environment that develops critical thinking, critical discussions, methods and forms, risk-free environment, teaching equipment.

Abstrakt

Systematická analýza časopiseckých príspevkov na Slovensku naznačuje absenciu reflexie o podpore kritického myslenia v edukačnom procese. Cieľom štúdie bolo zistiť, ako vnímajú učitelia základných a stredných škôl rozvoj kritického myslenia svojich žiakov. Posudzovaciu schému Učebné prostredie vyplnilo 183 učiteľov z 5 základných a 5 stredných škôl Prešovského kraja. Celkovo je možné zhodnotiť, že učitelia rozvoj kritického myslenia svojich žiakov hodnotia na škále – *skôr rozvíja*. Obsah a závery štúdie orientujú čitateľa na to, ako podporiť nielen vlastné kritické myslenie, ale hlavne orientujú pozornosť na autoregulačný koncept ako generálny koncept zručností a schopností budúceho človeka označované Zelinom ako trendy budúcnosti.

Klíčovú slová

učebné prostredie rozvíjajúce kritické myslenie, kritické diskutovanie, metódy a formy, bezrizikové prostredie, učebné vybavenie.

ÚVOD

Systematické mapovanie odborných a vedeckých príspevkov z oblasti kritického myslenia v časopiseckej literatúre na Slovensku (výberový súbor – $N = 72$) naznačuje absenciu reflexie o podpore kritického myslenia v edukačnom procese (ešte nepublikovaný zdroj). Aj napriek tomu, že podľa svetových výziev (WEF, 2018) ide o jednu z najpožadovanejších kvalít budúceho človeka, jej pozornosť je na Slovensku stále na periférii. Aj keď sa začínajú objavovať rôzne práce, nachádzajú sa medzi nimi často neucelené informácie, ako keby vytrhnuté z kontextu, čo spôsobuje značné miskoncepce, mystifikáciu problému a jeho simplifikáciu. Cieľom štúdie je predstaviť teoretické východiská smerujúce k formulácii problému a prezentovať výsledky parciálneho výskumu. Zámerom bolo sústrediť pozornosť na vybrané aspekty kritického myslenia v edukačnej praxi a zistiť, ako učitelia základných a stredných škôl dokážu podporiť učebné prostredie rozvíjajúce schopnosti kritického myslenia. Keďže výsledky vzdelávania (definované Európskym kvalifikačným rámcom pre celoživotné vzdelávanie, následne premietnuté do Národného kvalifikačného rámca SR) požadujú od absolventov daných stupňov prenositeľné zručnosti na istej úrovni, zaujímalo nás, ako podporujú učitelia v edukačnej praxi jednu z cieľových požiadaviek národných a medzinárodných dokumentov, a to rozvoj kritického myslenia.

Pri koncipovaní problematiky čerpáme z poznatkov domácich a zahraničných odborníkov v danej oblasti (Facione, 1990; Paul, 1992; Paul a Elder, 2003 a 2006; Petrasová, 2003 a 2008; Ruisel, 2008; Zelina, 2017 a i.), ako aj z vlastného dlhoročného vedeckého bádania

I. TEORETICKÉ VÝCHODISKÁ

Do roku 2015 bolo kritické myslenie na 4. mieste medzi najpožadovanejšími svetovými kvalitami človeka. Podľa najnovších správ World Economic Forum (WEF, 2018) je kritické myslenie druhou spôsobilosťou budúcnosti spomedzi top desiatich najpotrebnejších. V zahraničnej literatúre je problematika kritického myslenia predmetom vedeckého bádania už niekoľko desiatok rokov. Svedčia o tom mnohé efektívne programy, na ktorých sú postavené piliere vzdelávania (Facione, 1990; Paul, 1992; Sadler, 2014 a i.).

Pojem kritické myslenie je odvodený z koreňov starovekého Grécka: *kriticos* (čo znamená v každom rozsudku) a *kriterion* (čo znamená normu). Etymologicky slovo znamená vytváranie kritického úsudku založeného na normách (Paul a Elder, 2003). Aj keď v súčasnosti filozofické, kognitívno-psychologické a pedagogické diela poskytujú širokú škálu definícií kritického myslenia (Kosturková, 2016a, 2016b), pre nás je inšpiratívna definícia Ruisela (2008), podľa ktorého ide o synonymum pre kvalitné alebo zrozumiteľné myslenie zahrňujúce tieto zložky:

1. motiváciu pre náročnosť, ktorú vyvoláva kritické myslenie;
2. poznatky o schopnostiach kritického myslenia;
3. tréning štruktúry pre uľahčenie transferu medzi súvislosťami a
4. metapoznávací monitoring.

K aplikácii týchto zložiek do vyučovacieho procesu je potrebná súhra afektívnej, kognitívnej aj konatívnej dimenzie. Lai (2011) z dispozií a návykov mysle v štúdiách zahraničných odborníkov (S. R. Bailin, R. H. Ennis, P. A. Facion, E. M. Glaser, D. F. Halpern, R. W. Paul, G. Watson) identifikovala – otvorenosť, ochotu hľadať dôvody, túžbu byť dobre informovaný, flexibilitu, rešpektovanie a pod. Facione (1990) ku kognitívnym komponentom zaradzuje predovšetkým interpretáciu, analýzu, hodnotenie, usudzovanie (inferencia), explanáciu a autoreguláciu. Aby učiteľ ľahšie zabezpečil transfer medzi súvislosťami a metapoznávacím monitoringom, vyžaduje sa správna aplikácia rôznych metód a foriem podporujúcich rozvoj kritického myslenia. Ruisel (2008) konštatuje, že ak sa kritické myslenie nevhodne uplatňuje v nových súvislostiach, nie je vždy úspešné. Preto sa obvykle vyžadujú stratégie, ktoré tento proces uľahčujú (aplikácia príkladov a výber poznatkov, ktoré môžu pôsobiť ako vybavovací kľúč). Usudzovanie, riešenie problému a učenie sa závisia od kapacity kódovať a manipulovať s príbuznými poznatkami. Cieľom štruktúrneho tréningu je naučiť jednotlivca, aby si uvedomil, kedy môže platne využiť svoje schopnosti. Výkonnou a regulačnou funkciou kritického myslenia je metapoznávanie. Je založené na hodnotení vlastných poznávacích schopností a ich využití pri vyvodzovaní záverov o úrovni vlastného myslenia a učenia sa. Aby sme k tomu dospeli ako jedinci, potrebujeme učebné prostredie s novou paradigmou prístupu ku kultivácii osobnosti, na ktorú upozorňuje najnovšia štúdia prof. Zelinu (2017).

Petrasová (2008) ponúka posudzovaciu schému *Učebné prostredie*, podľa ktorej sa dá podporiť výchova ku kritickému mysleniu edukantov. Keďže táto schéma bola jedným z merných prostriedkov výskumu, rozoberieme jej vybrané komponenty. Schéma pozostáva z 5 oblastí, ktorými by mal kriticky mysliaci učiteľ disponovať.

1. Schopnosť vytvárať v triede podnety na kritické uvažovanie a diskutovanie:

- povzbudenie edukantov k vyjadreniu a dokazovaniu vlastných myšlienok, k diskusii a sebavyjadreniu;
- vytváranie príležitostí vyskúšať si nové nápady, premýšľať nad vecami;
- výmena názorov s premyslenými dôvodmi a podloženými argumentmi, vrátane dôkazov a príkladov.

Jednou zo základných dispozií v tomto smere je poskytnúť edukantovi príležitosť nezávisle myslieť. V modeli 35 stratégií rozvoja kritického myslenia podľa Paula (1992) ide o prvú schopnosť kriticky mysliaceho človeka. Od učiteľa sa pri jej rozvoji vyžaduje, aby edukantovi poskytol možnosť formulovať svoje vlastné názory, postoje a presvedčenia na základe autonómneho premýšľania. Klooster (2002), profesor americkej literatúry na Hope College v USA, vymedzil nezávislosť myslenia ako prvé kritérium pre človeka, ktorý je zvedavý, neustále formuluje nové otázky, oceňuje tvrdenia a argumenty iných, no ak sú nesprávne, nemá problém ich odmietnuť. Inšpiráciou v tomto smere sú na Slovensku (a všade vo svete) debatné kluby, ktoré vznikli v roku 1998. Ich cieľom je poskytnúť priestor žiakom základných, stredných a vysokých škôl vedieť správne myslieť nezaujato a relevantne argumentovať (Slovenská debatná asociácia, 2012). Podľa Plantinga (2000) to znamená schopnosť formulovať a stavať argumenty pre pravdivosť určitých tvrdení. V príručke *Discovering the*

World Through Debate (Objavovanie sveta debatou; Driscoll a Zompetti, 2003) autori popisujú štruktúru argumentu – tvrdenie (teda predpokladaný úsudok), vysvetlenie (ako to funguje v teoretickej rovine) a dôkaz (ako to je v praxi). Je to jeden zo spôsobov, ako by mohol učiteľ podporiť nezávislé myslenie svojich edukantov formou diskusie a debaty.

2. Schopnosť vybrať a realizovať vyučovacie metódy a formy práce podporujúce aktívne zapojenie edukantov do učebného procesu:

- využívanie systematického súboru činností a postupov, ktoré sú zamerané na väčšiu mieru zapojenia edukantov do učebného procesu, aktívne učenie sa v samostatnej činnosti i v sociálnych formách;
- prispôsobenie fyzického prostredia triedy tak, aby vyhovovalo potrebám práce vo vyučovaní, umožnenie edukantom kontakty a zoskupovanie na účinnú spoluprácu.

Jednou zo schopností učiteľa podporujúceho kritické myslenie v edukácii je vedieť vybrať také vyučovacie postupy, ktoré edukantom poskytnú príležitosť aktívne podieľať sa na osvojovaní potrebných vedomostí. Už samotný pojem *aktívne* naznačuje, že ide o aktivitu edukanta. Odborná literatúra poskytuje množstvo aktivizačných metód (napr. zdroj A PMB, 2007; Knapík, 2013a, Velmovská, 2014). V kontexte rozvoja kritického myslenia edukanta by mali byť využívané metódy podporujúce kognitívne komponenty a ich subkomponenty podľa Faciona (1990): **1) interpretácia** – pri objasnení významu napr. pomocou čitateľskej stratégie PLAN (Ellis, 2001); **2) analýza** – napr. pri identifikácii a analýze argumentov je možné využiť cvičenia z vysokoškolskej publikácie Kosturkovej a Ferencovej (2018); **3) hodnotenie** – pri posúdení vlastných tvrdení či tvrdení niekoho iného môže učiteľ využiť aktivity zamerané nielen na formu tvrdení, ale aj na ich obsah pomocou aktivít v publikácii Nemčoka a kol. (2014); **4) usudzovanie** – pri hľadaní alternatív môže učiteľ aplikovať metódy a formy, ktoré pomôžu edukantom nachádzať divergentné riešenia (Zelina, 1994, 1996); **5) explanácia** – podporiť u edukantov predstavenie záverov, odôvodnenie postupov práce a prezentáciu argumentov pomôžu metódy, ktoré sú zamerané na schopnosť edukanta vybrať podstatnú informáciu, napr. pomocou Cornellovej metódy (*The Cornell System For Note-Taking*, 2011); **6) autoregulácia** – všetky metódy a formy práce by mali viesť k regulácii seba samého so snahou dosiahnuť špecifické ciele (Shapiro a Schwartz, 2000 in Zelina, 2017), pomocou ktorých edukant vie hodnotiť vlastné myslenie a vlastné produkty s cieľom kontroly, a v prípade zisteného nedostatku je schopný navrhnúť postupy nápravy. Prelomovou prácou v tejto oblasti je *Handbook of Self-regulation* (Boekaerts, Zeidner a Pintrich, 2000 in Zelina, 2017), ktorá nastoľuje novú paradigmu skúmania človeka a najmä jeho zlepšenia sebarealizácie. Mareš (2013) poníma autoreguláciu ako schopnosť kontrolovať a riadiť sám seba. Ešte dodáme poznámku Winna a Nesbita (2009), ktorí konštatujú, že pre autoregulované učenie je potrebné skúmať podmienky a ich interpretovanie, schopnosť vyhodnotiť nadanie na určitú činnosť, motiváciu a kognitívne schopnosti.

3. Schopnosť rozvíjať komplexne komunikačné zručnosti edukantov:

- neustála podpora rozvoja komunikačných zručností edukantov, pomoc pri formulovaní vlastných myšlienok aj s citmi a potrebami;

- vytváranie podmienok na aktívnu prácu edukanta v rozvíjaní jeho čitateľskej gramotnosti (čítanie s porozumením, analýza a interpretácia, metainterpretácia a hodnotenie);
- uplatňovanie postupov práce k hĺbkovému prístupu k učeniu, podpora chápania textu ako zdroja pre kritické uvažovanie a diskutovanie, príp. debatu;
- vytváranie podporných pracovných listov/materiálov na rozvoj kritického myslenia.

Školská edukácia by nemala byť založená na pasívnom prijímaní akýchkoľvek informácií vo vyučovacom procese, kde funguje *neomylnosť učiteľa* a *nemý súhlas* edukanta, že je to tak. Nechceme tým naznačiť, že máme podporovať *drzosť* žiakov, aby oponovali svojim učiteľom a stavali sa proti prirodzenej autorite. Máme na mysli kultivovanú konštruktívnu formu, ktorá podporuje zdravý komplexný rozvoj osobnosti pre zodpovedný život. Medzi najrozšírenejší formát objavovania sveta a rozvoj komunikačných zručností s podporou kritického myslenia je Sokratovský rozhovor (Zelina, 1994) a debata sira Karla Poppera (1902–1994; najvýznamnejší filozof a teoretik 20. storočia). Ide o spoločenskú a racionálnu činnosť, ktorá je zameraná, na základe prijateľných stanovísk, na odôvodnenie alebo vyvrátenie daného tvrdenia (IDEA, 2000). Takáto forma zároveň zabezpečí hĺbkový prístup k riešenému problému. Odstránenie povrchného učenia je možné tiež mnohými čitateľskými stratégiami¹ (napr. Tomengová, 2012; Ištvan, 2016) s podporou efektívnych pracovných listov. Pri formulovaní vlastných myšlienok s citmi a potrebami odporúčame práce Komárika (2014) a metódy uvádzané Zelinom (1994) pri axiologizačnej výchove (konštruktívne hádky, tvorba kritérií a pod.), nakoľko kritické myslenie má závažnú rolu aj v riešení morálnych dilem.

4. Schopnosť zabezpečiť žiakom bezrizikové prostredie:

- vytváranie aktívneho učebného prostredia pre všetkých žiakov;
- podnecovanie interakcie s podporou pozitívnych vzťahov v multikultúrnom kontexte, atmosféra dôvery, tolerancie a vzájomného rešpektovania;
- podnecovanie kritického vnímania na multikultúrnu komunikáciu – podnecovanie k vzájomnej úcte, k rešpektovaniu rôznorodosti.

V prvom rade je potrebné si uvedomiť, že nie je dobré iba to, čo *Ja* považujem za dobré a zlé to, čo *Ja* považujem za zlé. Položme si otázku: *Je v poriadku, ak mne nesympatický žiak odpovie správne a ja neakceptujem jeho odpoveď, lebo mám voči nemu výhrady?*

Edukácia v súčasnej multikultúrnej triede si vyžaduje netradičné a efektívnejšie spôsoby pedagogického riadenia. A. Petrasová a M. Maslová (2011) nabádajú vytvárať také pedagogické situácie, ktoré umožňujú rozvíjať špecifické formy všetkých edukantov, prostredníctvom ktorých zažijú úspech, pochopenie, toleranciu, uznanie vlastnej osobnosti a pod.

¹ Čitateľské stratégie: SQ3R, SQ4R, PLAN, PROR, KWL, RAP, REAP, PRAISE, staré a nové informácie, metóda 3-2-1, prezeraj- pýtaj sa- prečítaj- odpovedz, čítaj- predstav si- parafrázuj- spomaľ alebo zrýchli...

5. **Schopnosť využívať a vytvárať materiálne zázemie vyučovania:**

- vytváranie príležitostí rozhodovať o vybavení triedy s podporou vlastného výberu učebných pomôcok,
- využívanie rôznorodých pomôcok, hlavne v prepojení s praxou,
- schopnosť poskytnúť edukantom rozmanitosť učebného materiálu vrátane rôznych kultúrnych tradícií.

Učiteľ na podporu tejto oblasti by mal zvoliť také metódy a formy práce so žiakmi, ktoré zabezpečia participáciu edukanta na tvorbe vlastného edukačného prostredia s využitím pomôcok v prepojení na prax. Rovnako sa majú využívať hlavne tie, ktoré rozvíjajú jeho intelektuálne črty, známe ako cnosti mysle, medzi ktoré Paul a Elder (2006) zaradzujú tieto: intelektuálnu pokoru, autonómiu, integritu, odvahu, vytrvalosť, dôveru v rozum, intelektuálne vcítenie a intelektuálnu nestrannosť. Tieto cnosti pomôžu žiakom rozumne narábať s informáciami, ktoré by zároveň podnecovali akúkoľvek formu diskriminácie v škole alebo mimo nej; teda predpokladá sa, že budú odmietať akúkoľvek formu diskriminácie.

II. **METODOLOGICKÉ ZAMERANIE**

Cieľom deskriptívneho výskumu bolo zistiť, ako učitelia základných a stredných škôl dokážu zabezpečiť edukantom učebné prostredie podporujúce kritické myslenie. Cieľom deskriptívnej otázky bolo zistiť, aká je celková úroveň podpory rozvoja kritického myslenia v edukácii učiteľmi a aká je úroveň podpory za jednotlivé vybrané oblasti vo vzťahu k učebnému prostrediu. V relačnej rovine sme chceli zistiť, či medzi učiteľmi existujú štatisticky významné rozdiely v hodnotení učebného prostredia podporujúceho kritické myslenie z hľadiska typu školy, pohlavia učiteľov a z hľadiska veku učiteľov nielen k celku, ale aj za jednotlivé oblasti spôsobilostí.

Vo výskume operujeme zo závisle premennou, a to názor učiteľov základných a stredných škôl na učebné prostredie podporujúce rozvoj kritického myslenia. Nezávisle premennou je pohlavie, typ školy a vek.

Výskumný súbor tvoril dostupný výber učiteľov piatich základných a piatich stredných škôl v Prešovskom kraji. Vekové rozpätie učiteľov bolo od 25 do 70 rokov (tabuľka 1).

Tabuľka 1							
Charakteristiky výskumnej vzorky							
		Muži		Ženy		Spolu	
		N	%	N	%	N	%
vek	25 – 47	36	19,6	100	54,6	136	74,2
	48 – 70	9	5,0	38	20,8	47	25,8
	spolu	45	24,6	138	75,4	183	100,0
typ školy	ZŠ	22	12,0	59	32,2	81	44,2
	SŠ	23	12,6	79	43,2	102	55,8
	spolu	45	24,6	138	75,4	183	100,0
pohlavie		45	24,6	138	75,4	183	100,0

Učebné prostredie podporujúce rozvoj kritického myslenia edukantov respondenti hodnotili prostredníctvom posudzovacej schémy *Učebné prostredie* podľa Petrasovej (2008), ktorá sa skladala z 5 oblastí spôsobilostí (viď. teoretické východiská). Jednotlivé schopnosti respondenti hodnotili na 5-bodovej škále: **-2** (silne potláča), **-1** (skôr potláča), **0** (nemá vplyv), **+1** (skôr rozvíja), **+2** (silne rozvíja). Zber dát sa uskutočnil v prvom polroku školského roka 2016/2017. Časový limit vyplňania schémy bol približne 15 – 20 minút. Pri stanovení úrovne subjektívneho hodnotenia učiteľov na učebné prostredie podporujúce kritické myslenie žiakov bola využitá metodika arbitrárneho postupu (Bajtoš, 2013, s. 284), ktorú predstavuje tabuľka 2.

Tabuľka 2					
Metodika úrovne podpory rozvoja vybraných spôsobilostí kritického myslenia					
Škála rozvoja	Silne rozvíja (+2)	Skôr rozvíja (+1)	Nemá vplyv (0)	Skôr potláča (-1)	Silne potláča (-2)
Priemerné rozpätie škály	+2,00 – +1,21	+1,20 – +0,41	+0,40 – -0,59	-0,60 – -1,19	-1,20 – -2,00

Legenda: Priemer (M) môže u jednotlivých výrokov mať hodnoty od -2 až po +2.

Údaje boli spracované štatistickým programom SPSS. Bola použitá deskriptívna štatistika. Normalita rozloženia závisle premennej bola overená pomocou Skewness, čím sa preukázalo, že dáta boli normálne rozložené (viď. tabuľka 3).

Tabuľka 3		
Hodnoty zošikmenia pre závisle premennú		
Parciálne skóre oblastí učebného prostredia podporujúceho kritické myslenie edukantov	N početnosť	Skewness

podnety na kritické uvažovanie a diskutovanie	183	-0.401
výber a využívanie metód a foriem podporujúcich aktívne zapojenie žiakov do učebného procesu	183	-0.313
rozvoj komplexných komunikačných zručností	183	-0.584
podnety na zabezpečenie bezrizikového prostredia	183	-0.651
podnety na využívanie a vytváranie materiálneho zázemie vyučovania	183	-0.600
Celkové skóre	183	-0.722

Legenda: koeficient zošikmenia nachádzajúci sa v rozmedzí <-1; 1> poukazuje na normálne rozloženie dát

Na zistenie názorov učiteľov základných a stredných škôl k učebnému prostrediu podporujúcemu kritické myslenie edukantov bola použitá parametrická štatistika – T-test pre dva nezávislé výbery. Na zistenie rozdielov respondentov z hľadiska pohlavia, kvôli nerovnomernému zastúpeniu mužov a žien a kvôli nerovnomernému vekovému zastúpeniu vo vzorke, bola použitá neparametrická štatistika – Mann-Whitneyho U test.

III. VÝSLEDKY A DISKUSIA

Učitelia základných a stredných škôl v subjektívnom hodnotení na to, ako podporujú učebné prostredie zamerané na rozvoj kritického myslenia svojich žiakov, dosiahli celkovú priemernú hodnotu $M = 0,94$ ($SD = 0,82$; tabuľka 4), čo predstavuje podľa metodiky arbitrárneho postupu (viď. tabuľka 2) škálu +1 – skôr rozvíja. Vzhľadom k tomu, že absentujú konkrétne usmernenia o tom, ako aplikovať rozvoj kritického myslenia v edukácii, toto hodnotenie respondentov považujeme za pozitívne. V tabuľke 4 sú predstavené celkové dosiahnuté hodnoty z hľadiska typu škôl, kde učitelia pôsobia.

Tabuľka 4 Celkové hodnotenie učebného prostredia učiteľmi zameraného na výchovu ku kritickému mysleniu						
Učitelia ZŠ – n = 81; Učitelia SŠ – n = 102						
Celkové hodnotenie	Učitelia ZŠ		Učitelia SŠ		Učitelia spolu	
	M	SD	M	SD	M	SD
	0,99	0,73	0,91	0,88	0,94	0,82

Priestor pre kritické uvažovanie a diskutovanie je veľmi dôležitý kvôli dokazovaniu vlastných myšlienok, sebvýjadreniu, schopnosti vôbec vedieť sa vyjadrovať a pod. Výmena názorov by mala prebiehať kultivovane a za určitých podmienok. Ak uprednostníme diskusiu, potom jej podstatou je kultivovane dospieť k spoločnému riešeniu. Ak uprednostníme formu debaty, je potrebné mať na pamäti, že ide o istú formu súťaže, ktorej cieľom je kultivovaným spôsobom presvedčiť oponenta o tvrdení na základe relevantných argumentov (Kosturková a Ferencová, 2018). Hodnotenie respondentov, ako podporujú dané spôsobilosti v edukácii znázorňuje tabuľka 5.

Tabuľka 5 Schopnosť učiteľov vytvárať v triede podnety na kritické uvažovanie a diskutovanie

Učiteľia ZŠ – n = 81; Učiteľia SŠ – n = 102							
Položka	Spôsobilosť	Učiteľia ZŠ		Učiteľia SŠ		Učiteľia spolu	
		M	SD	M	SD	M	SD
1a	povzbudenie edukantov k vyjadreniu a dokazovaniu vlastných myšlienok, k diskusii a sebvýjadreniu	1,00	0,72	1,09	0,73	1,05	0,73
1b	vytváranie príležitostí vyskúšať si nové nápady, premýšľať nad vecami	0,98	0,74	0,89	0,78	0,93	0,76
1c	výmena názorov s premyslenými dôvodmi a podloženými argumentmi, vrátane dôkazov a príkladov	1,02	0,79	1,14	0,83	1,09	0,81
Spolu	podnety na kritické uvažovanie a diskutovanie	1,00	0,75	1,04	0,79	1,02	0,77

Tabuľka 5 poukazuje na to, že učitelia základných a stredných škôl pri hodnotení, ako rozvíjajú kritické uvažovanie a diskutovanie u svojich žiakov, dosiahli priemernú hodnotu $M = 1,02$ ($SD = 0,77$), čo predstavuje škálu $+1$ (*skôr rozvíja*). Hodnotenia respondentov z hľadiska typu školy dosiahli priemery vyskytujúce sa na rovnakej škále aj za celok, aj za jednotlivé spôsobilosti v tejto oblasti.

Eemeren a Greebe (2004) kritické uvažovanie a diskutovanie, ako súčasť argumentácie, označujú za sociálnu aktivitu (zameranú na iných ľudí a odohrávajúcu sa v sociálnej interakcii s inými) a racionálnu činnosť (založenú na intelektuálnych úvahách). Poskytnutie príležitosti edukantom vyjadriť a dokazovať vlastné myšlienky, premýšľať nad vecami a pod. predpokladá, že v budúcnosti budú pri posudzovaní pôsobiť ako rozumní kritici. Rovnako je potrebné edukantom dať príležitosť stavať vlastné argumenty, naučiť ich správne argumentovať. V rámci argumentácie sa všeobecne využíva táto štruktúra argumentu: tvrdenie, vysvetlenie a dôkaz (IDEA, 2000; Eemeren a Greebe, 2004 a i.). Relevantná argumentácia je tá, ktorá má formu a aj obsah. Nestačí očakávať od edukanta len jednoduchú odpoveď, je potrebné vyžadovať aj vysvetlenie a dôkaz. Vyššie spomenuté spôsobilosti veľmi úzko súvisia s ďalšou oblasťou spôsobilostí, ktoré sú zamerané na aktivitu. Hodnotenie učiteľov, ako podporujú túto oblasť, predstavujú výsledky v tabuľke 6.

Tabuľka 6							
Schopnosť učiteľov vybrať a realizovať vyučovacie metódy a formy práce podporujúce aktívne zapojenie edukantov do učebného procesu							
Učiteľia ZŠ – n = 81; Učiteľia SŠ – n = 102							
Položka	Spôsobilosť	Učiteľia ZŠ		Učiteľia SŠ		Učiteľia spolu	
		M	SD	M	SD	M	SD
2a	využívanie systematického súboru činností a postupov, ktoré sú zamerané na väčšiu mieru zapojenia edukantov do učebného procesu, aktívne učenie sa v samostatnej činnosti i sociálnych formách	0,91	0,71	0,95	0,74	0,93	0,73
2b	prispôsobenie fyzického prostredia triedy tak, aby vyhovovalo potrebám práce vo vyučovaní, umožnenie edukantom kontakty a zoskupovanie na účinnú spoluprácu	0,85	0,77	0,62	1,08	0,72	0,96

Spolu	výber metód a foriem podporujúcich aktívne zapojenie žiakov do učebného procesu	0,88	0,74	0,78	0,94	0,83	0,85
--------------	--	-------------	-------------	-------------	-------------	-------------	-------------

Parciálne hodnotenie učiteľov na to, ako podporujú metódy a formy aktivizácie žiakov vo vyučovaní, je trochu negatívnejšie oproti prvej oblasti. Celková dosiahnutá hodnota za túto oblasť, prezentovaná v tabuľke 5, predstavuje výsledok $M = 0,83$ ($SD = 0,85$). Podľa metodiky úrovne (tabuľka 2) je to opäť škála *+1 – skôr rozvíja*. Na to, aby učiteľ vedel čo najlepšie zabezpečiť upevnenie učiva, musí vedieť vybrať vhodnú metódu a aj zabezpečiť jej správnu aplikáciu. Je potrebné sa uistiť, že metóda vyhovuje všetkým žiakom. Väčšiu mieru zapojenia žiakov do realizovania učebných úloh môže zabezpečiť aj tak, že žiakom dá na výber viaceré metódy práce a aj výber formy. Je dôležité podporovať aj samostatnosť v učení sa a aj prácu v sociálnych formách. Prispôbenie fyzického prostredia triedy pre tvorivo-humanistickú výučbu podporí účinnú spoluprácu (Zelina, 1994; Knapík, 2013b; Zelina, 2017). Učitelia pri aktivizácii žiaka môžu využiť širokú škálu metód (napr. zdroj A PMB, 2007, Tomengová, 2012; Kosturková, 2016b a i.). Pedagóg by mal zvážiť však kritériá aplikácie danej metódy. Višňovský a Kačáni (2003) odporúčajú starostlivo zvážiť:

- cieľ vyučovacej jednotky – čo má edukant po realizácii vyučovacej metódy ovládať;
- obsah učiva – či sa konkrétne učivo dá naučiť prostredníctvom vyučovacej metódy;
- materiálno-technické vybavenie, ktoré je nevyhnutné, aby realizácia vyučovacej metódy bola úspešná a efektívna;
- predpoklady edukantov – či úroveň ich doterajších vedomostí a zručností umožní pochopiť podstatu učiva realizovaním zvolenej vyučovacej metódy;
- možnosti učiteľa.

Kriticky mysliaci pedagóg pri aktivizačných metódach a formách práce plní úlohu radcu, teda usmerňovateľa. V žiadnom prípade neovplyvňuje žiakov, nediktuje, čo majú robiť a čo nie, rešpektuje každý názor, minimálne si ho starostlivo vypočuje, vedie konštruktívnu diskusiu v prípade kognitívneho konfliktu a pod. O tom, ako vedia učitelia rozvíjať komunikačné zručnosti svojich žiakov, prezentuje tabuľka 7.

<i>Tabuľka 7</i>							
<i>Schopnosť učiteľov rozvíjať komplexne komunikačné zručnosti žiakov</i>							
Učitelia ZŠ – n = 81; Učitelia SŠ – n = 102							
Položka	Spôsobilosť	Učitelia ZŠ		Učitelia SŠ		Učitelia spolu	
		M	SD	M	SD	M	SD
3a	neustála podpora rozvoja komunikačných zručností edukantov, pomoc pri formulovaní vlastných myšlienok aj s citmi a potrebami	1,06	0,69	0,70	0,85	0,86	0,80
3b	vytváranie podmienok na aktívnu prácu edukanta v rozvíjaní jeho čitateľskej gramotnosti (čítanie s porozumením, analýza a interpretácia, metainterpretácia a hodnotenie)	1,11	0,72	0,83	0,84	0,95	0,80

3c	uplatňovanie prístupov k hĺbkovému prístupu k učeniu, podpora chápania textu ako zdroja pre kritické uvažovanie a diskutovanie, príp. debatu	0,82	0,64	0,77	0,94	0,79	0,82
3d	vytváranie podporných pracovných listov/materiálov na rozvoj kritického myslenia	0,79	0,78	0,87	0,92	0,83	0,86
Spolu	rozvoj komplexných komunikačných zručností	0,94	0,72	0,79	0,89	0,86	0,82

Celkový rozvoj komplexných komunikačných zručností žiakov podľa učiteľov (tabuľka 7) je vyjadrený priemernou hodnotou $M = 0,86$ ($SD = 0,82$). Najlepšie hodnotenie vyjadrili učители základných škôl pri spôsobilosti 3b (...rozvoj čitateľskej gramotnosti) s priemernou hodnotou približne $M = 1,11$ ($SD = 0,72$) a pri spôsobilosti 3a (neustála podpora a pomoc pri formulovaní vlastných myšlienok) s dosiahnutou priemernou hodnotou $M = 1,06$ ($SD = 0,69$). Negatívnejšie výsledky sú pri hodnotení spôsobilosti 3a učiteľmi stredných škôl ($M = 0,70$; $SD = 0,85$) a pri spôsobilosti 3c (uplatňovanie hĺbkového prístupu) tiež učiteľmi stredných škôl ($M = 0,77$; $SD = 0,94$). V tomto komponente si dovoľíme poznamenať, že nie je ľahké aj vhodne motivovať, dať príležitosť aktívnej výučbe, poskytnúť žiakom spätnú väzbu a nechať priestor aj na vydiskutovanie si všetkých potrebných záležitostí. Často sme limitovaní 45 minútami vyučovacieho času. Apelujeme preto na základný aspekt prirodzenej výučby. Je potrebné vytvoriť také podmienky, ktoré poskytnú žiakom prejsť celým procesom, v ktorom sa dostatočne pracuje aj s chybou. Toto je hĺbkový prístup k učeniu – ísť do hĺbky, nie povrchné. Pri rozvoji čitateľskej gramotnosti je možné využiť viaceré metódy, doplnené o pracovné listy. Pri spracovaní zadania je potrebné žiadať od žiaka, aby svoj produkt preveril viacerými úrovňami otázok. Takýto špecifický typ analytického myslenia podporuje Marzano et al. (1997) 8 oblasťami otázok, ktoré pomáhajú rozšíriť a zdokonaľiť učenie sa. Je možné diskutovať na týchto úrovniach:

- Porovnávanie – *V čom sú tieto veci podobné? Ako sa líšia?*
- Klasifikácia – *Do ktorých skupín môžete tieto veci zaradiť? Aké sú charakteristické črty daných skupín?*
- Indukcia – *K akému záveru môžete dôjsť na základe nasledujúcich faktov alebo pozorovaní? Aká je pravdepodobnosť, že sa... stane?*
- Dedukcia – *Aké závery môžete urobiť na základe nasledujúcej generalizácie? Ak..., potom čo vyvodzujete? Ktoré podmienky robia tieto závery nevyhnutnými?*
- Analýza chýb – *Aké sú chyby v zdôvodnení v tejto informácii? V čom je táto informácia zavádzajúca? Ako ju môžete opraviť alebo zlepšiť?*
- Konštruovanie opory – *Ktorý argument podporí nasledujúcu požiadavku? Ktoré sú obmedzenia alebo predpoklady tohto argumentu?*
- Abstrahovanie – *Aký je všeobecný model tejto informácie? V ktorých ďalších situáciách môžete aplikovať tento model?*
- Analýza perspektívy – *Prečo by to niekto považoval za dobré? Aké je zdôvodnenie tejto perspektívy? Aká je alternatívna perspektíva a aké je jej zdôvodnenie?*

Jeden z najpoužívanejších spôsobov podpory výchovy ku kritickému mysleniu a hĺbkového prístupu je Sokratovský rozhovor. Je potrebné dodržiavať postup a charakter metódy, aby

forma prejavu neskĺzla na bežný typ rozhovoru. O tom, ako komplexne rozvíjať komunikačné zručnosti edukantov, pojednáva Šuťáková, Ferencová a Zahatňanská (2017).

Ďalším prvkom kriticky mysliaceho učiteľa je schopnosť zabezpečiť bezrizikové prostredie. Výsledky hodnotenia učiteľov na tento aspekt sú v tabuľke 8.

Tabuľka 8							
Schopnosť učiteľov zabezpečiť edukantom bezrizikové prostredie							
Učitelia ZŠ – n = 81; Učitelia SŠ – n = 102							
Položka	Spôsobilosť	Učitelia ZŠ		Učitelia SŠ		Učitelia spolu	
		M	SD	M	SD	M	SD
4a	vytváranie aktívneho učebného prostredia pre všetkých žiakov	0,98	0,76	1,03	0,83	1,01	0,80
4b	podnecovanie interakcie s podporou pozitívnych vzťahov v multikultúrnom kontexte – atmosféra dôvery, tolerancie a vzájomného rešpektovania	1,24	0,71	1,15	0,75	1,19	0,73
4c	podnecovanie kritického vnímania na multikultúrnu komunikáciu – podnecovanie k vzájomnej úcte, k rešpektovaniu rôznorodosti	1,14	0,59	1,15	0,80	1,15	0,71
Spolu	podnety na zabezpečenie bezrizikového prostredia	1,12	0,70	1,11	0,79	1,12	0,75

Učitelia celkovo *schopnosť zabezpečiť bezrizikové prostredie* hodnotili približne hodnotou $M = 1,12$ ($SD = 0,75$), čo predstavuje škálu *+1 – skôr rozvíja*. Z hľadiska typu školy nachádzame lepšie hodnotenie v položke 4b (podpora pozitívnych vzťahov; tabuľka 8) u učiteľov základných škôl ($M = 1,24$; $SD = 0,71$). Táto hodnota, podľa metodiky úrovne (tabuľka 2), predstavuje škálu *+2 – silne rozvíja*. Je veľmi pozitívne, keď si učitelia uvedomujú, že základom vyučovacieho procesu je atmosféra dôvery, tolerancie a vzájomného rešpektu. V tejto problematike sú inšpiratívne podnety Petrasovej (2003), ktorá aplikovala stratégiu E-U-R do výučby detí zo sociálne znevýhodneného prostredia. Autorka brilantným spôsobom prezentuje podnecovanie interakcie v multikultúrnom edukačnom prostredí doložením konkrétnych produktov týchto žiakov. Na tomto mieste je vhodné podporovať rozvoj intelektuálnej skromnosti a zdržanie sa úsudku, ktoré pomôžu uvedomiť si vlastné hranice poznania a byť objektívny voči posudzovaniu iných. Ide o jednu zo stratégií rozvoja kritického myslenia a aj cností, ktorými sa vyznačuje kriticky mysliaci človek (Paul, 1992).

Dať žiakom príležitosť participovať na rozhodnutiach týkajúcich sa vybavenia triedy a tvorbe vlastných učebných pomôcok je piata oblasť učebného prostredia podporujúceho rozvoj kritického myslenia žiakov. Ako učitelia hodnotili tento komponent, je predstavené v tabuľke 9.

Tabuľka 9

<i>Schopnosť využívať a vytvárať materiálne zázemie vyučovania</i>							
Učitelia ZŠ – n = 81; Učitelia SŠ – n = 102							
Položka	Spôsobilosť	Učitelia ZŠ		Učitelia SŠ		Učitelia spolu	
		M	SD	M	SD	M	SD
5a	vytváranie príležitostí rozhodovať o vybavení triedy s podporou vlastného výberu učebných pomôcok	0,87	0,71	0,72	0,79	0,79	0,76
5b	využívanie rôznorodých pomôcok, hlavne v prepojení s praxou	0,90	0,71	0,69	0,87	0,78	0,81
5c	schopnosť poskytnúť edukantom rozmanitosť učebného materiálu vrátane rôznych kultúrnych tradícií	1,12	0,76	0,90	1,13	1,00	0,98
Spolu	podnety na zabezpečenie bezrizikového prostredia	0,96	0,73	0,77	0,94	0,85	0,86

Hodnotenia učiteľov základných a stredných škôl sa pohybujú približne od priemernej hodnoty $M = 0,69$ ($SD = 0,87$; položka 5b) po priemernú hodnotu $M = 1,12$ ($SD = 0,76$; položka 5c). Všetky tieto hodnotenia sa vyskytujú na škále +1 – skôr rozvíja. Sme názoru, že edukantom by mala byť poskytnutá široká škála učebných pomôcok, ktoré si urobia sami a zároveň budú zdobiť ich triedu. Takýmto spôsobom sa podporuje tvorba vlastného učebného prostredia, čo pozitívne pôsobí na komplexný rozvoj osobnosti edukanta.

Ďalšia časť interpretácie a diskusie je zameraná na relačné otázky. Výsledky t-testu porovnania priemerov medzi učiteľmi základných a stredných škôl znázorňuje tabuľka 10.

<i>Tabuľka 10</i>				
<i>T-test porovnania priemerov v názoroch na učebné prostredie podporujúce kritické myslenie medzi učiteľmi ZŠ a SŠ</i>				
Oblasť spôsobilostí	F	t	df	p-hodnota
podnety na kritické uvažovanie a diskutovanie	0.132	0.473	181	0.637
výber metód a foriem podporujúcich aktívne zapojenie žiakov do učebného procesu	5.049	0.903	180.999	0.368
rozvoj komplexných komunikačných zručností	0.896	1.717	181	0.088
podnety na zabezpečenie bezrizikového prostredia	0.368	0.111	181	0.911
podnety na využívanie a vytváranie materiálneho zázemia vyučovania	7.572	2.010	180.863	0.046
Celkové skóre	0.269	1.218	181	0.225

Legenda: F- kritická hodnota testu; t- testové kritérium; df- stupeň voľnosti; p- hladina štatistickej významnosti $p < 0.05$

Výsledky T-testu porovnania priemerov (tabuľka 10) preukázali, že v jednotlivých oblastiach boli štatisticky významné rozdiely zistené len v piatej oblasti zameranej na podporu podnetov na využívanie a vytváranie materiálneho zázemia vyučovania. Podľa výsledkov t-testu učitelia základných škôl viac podporujú tieto podnety u svojich žiakov ako učitelia stredných škôl ($p = 0,046$; tabuľka 10). Štatisticky významný rozdiel je na hladine významnosti 0,05. Výsledky porovnania priemerov z hľadiska pohlavia učiteľov prezentuje tabuľka 11.

Tabuľka 11 Mann-Whitneyhov U test hodnotenia učebného prostredia zameraného na kritické myslenie z hľadiska pohlavia učiteľov			
Oblasť spôsobilostí	U	Z	p – hodnota
podnety na kritické uvažovanie a diskutovanie	2890.000	-0.707	0.480
výber a metód a foriem podporujúcich aktívne zapojenie žiakov do učebného procesu	2771.500	-1.107	0.268
rozvoj komplexných komunikačných zručností	2921.000	-0.603	0.547
podnety na zabezpečenie bezrizikového prostredia	3073.000	-0.105	0.916
podnety na využívanie a vytváranie materiálneho zázemie vyučovania	2587.500	-1.704	0.088
Celkové skóre	3065.500	-0.128	0.898

Legenda: U – Mann-Whitneyho U test; Z – Z skóre; p-hladina štatistickej významnosti $p < 0.05$

Mann-Whitneyhov U test hodnotenia učebného prostredia zameraného na kritické myslenie žiakov z hľadiska pohlavia učiteľov nepreukázal štatisticky významné rozdiely. Zo zahraničia sú známe viaceré výskumy z oblasti kritického myslenia, kde sa nepreukázal štatisticky významný rozdiel zo sledovaného hľadiska vo viacerých cieľových skupinách (napr. Simon a Ward, 1974; Watson a Glaser, 1990; výskum zo Slovenska vid'. Kosturková, 2016a). Rovnakým testom bol zisťovaný rozdiel v názoroch medzi učiteľmi z hľadiska veku (tabuľka 12).

Tabuľka 12 Mann-Whitneyhov U test hodnotenia učebného prostredia zameraného na kritické myslenie z hľadiska veku učiteľov			
Oblasť spôsobilostí	U	Z	p – hodnota
podnety na kritické uvažovanie a diskutovanie	2961.500	-0.760	0.447
výber a metód a foriem podporujúcich aktívne zapojenie žiakov do učebného procesu	2798.500	-1.300	0.193
rozvoj komplexných komunikačných zručností	3070.500	-0.405	0.685
podnety na zabezpečenie bezrizikového prostredia	3072.000	-0.402	0.688
podnety na využívanie a vytváranie materiálneho zázemie vyučovania	3028.500	-0.544	0.587
Celkové skóre	2954.000	-0.774	0.439

Legenda: U – Mann-Whitneyho U test; Z – Z skóre; p-hladina štatistickej významnosti $p < 0.05$

Výsledok Mann-Whitneyhovo U Testu poukazuje, že učitelia základných a stredných škôl pristupujú k rozvoju vybraných komponentov kritického myslenia u svojich žiakov približne rovnako ($p = 0,439$; tabuľka 12). Výsledok nie je štatisticky významný.

ZÁVER

Absencia reflexie o podpore vybraných komponentov kritického myslenia učiteľmi v edukačnej praxi základných a stredných škôl na Slovensku bola hlavným dôvodom realizácie

výskumu. V štúdiu boli predstavené parciálne výsledky rozsiahleho výskumu. Cieľom bolo zistiť, ako podporujú samotní učitelia základných a stredných škôl Prešovského kraja rozvoj vybraných komponentov kritického myslenia týkajúcich sa vlastného učebného prostredia. Posudzovacou schémou od Petrasovej (2008) boli zistené viac-menej pozitívne výsledky. Učitelia v celku hodnotili podporu rozvoja kritického myslenia vo vybraných oblastiach z vlastnej snahy približne priemernou hodnotou $M = 0,94$, čo predstavuje škálu $+1 - skôr rozvíja$, na rozdiel od skoršieho výskumu v tomto kraji (Kosturková, 2013). Sme si vedomí toho, že výber vzorky nebol reprezentatívny a komplikovalo ho nerovnomerné zastúpenie respondentov z hľadiska pohlavia a veku. Na druhej strane štúdia ponúka výsledky, ktoré na Slovensku absentujú práve u tejto cieľovej kategórie. Dôvodom je aj fakt, že kurikulárna reforma, ktorá bola na Slovensku oficiálne uvedená do edukačnej praxe škôl prijatím nového Zákona č. 245/2008 Z. z. o výchove a vzdelávaní (školský zákon) a o zmene a doplnení niektorých zákonov, priniesla so sebou nemalo očakávaní a vízií. Samotná príprava i priebeh reformy však boli od samého začiatku poznačené viacerými problémovými javmi, ktoré mali za následok nenaplnenie očakávaných cieľov a rezistentnosť pedagógov voči zmenám. Od učiteľa sa očakávala nová rola ako tvorcu kurikula, na ktorú nebol pripravený (napr. Kosová a Porubský, 2011a, 2011b; Rovňanová, 2015; Kosová, 2017). Dalo sa preto predpokladať, že v praxi dôjde len k formálnym inováciám, bez zásadnej zmeny aj vo vzťahu k jednej z cieľových požiadaviek Štátneho vzdelávacieho programu SR, a to rozvoj kritického myslenia. Na základe uvedeného odporúčame podporiť rozvoj kritického myslenia u budúcich učiteľov, ktorí by boli kvalitatívne lepšie pripravení na náročné edukačné požiadavky. V tomto smere sa v súčasnosti na Prešovskej univerzite troch fakúlt učiteľstva realizuje experimentálne overenie rozvoja kritického myslenia v schopnosti kritickej argumentácie v rámci povinných predmetov spoločensko-vedného základu. Aj keď v rámci kontinuálneho vzdelávania učiteľov na Prešovskej univerzite sa sčasti realizujú vyučovacie hodiny zamerané na podporu výchovy ku kritickému mysleniu, pripravujú sa nové programy čisto orientované len na vybrané komponenty kritického myslenia.

Prezentovaná štúdia, aj napriek svojim limitom, ponúka inšpiratívne podnety zo zahraničnej a domácej literatúry, ktoré orientujú čitateľa na to, ako podporiť nielen vlastné kritické myslenie, ale hlavne orientujú pozornosť na autoregulačný koncept ako generálny koncept zručností a schopností budúceho človeka označované Zelinom (2017) ako trendy budúcnosti.

Referencie a citácie

- A PMB, 2007. *Active Learning and Teaching Methods for Key Stage 3*. Clarendon Dock, Belfast: A PMB Publication, 84 p.
- BAJTOŠ, J., 2013. *Didaktika vysokej školy*. Bratislava: Iura Edition, 398 s. ISBN 978-80-8078-652-6.
- BOEKAERTS, M., P. R. PINTRICH a M. ZEIDNER, 2000. *Handbook of Self-Regulation*. New York: The Guilford Press, 783 p. ISBN 978-1-60623-948-3.
- DRISCOLL, W. J. a J. P. ZOMPETTI, 2003. *Discovering the World Through Debate: A Practical Guide to Educational Debate for Debaters, Coaches, and Judges*, New York: International Debate Education Association, 174 p. ISBN 978-0-97021-309-9.

- ELLIS, E. S., 2001. *The PLAN Writing Strategy* [online]. Alabama: University of Alabama [cit. 2015-10-05]. Dostupné z:
<http://www.calhoun.k12.al.us/makes%20sense/Adobe%20Reader/DO%20NOT%20OPEN%20program%20files/PLAN%20writing/PLAN%20explanation.pdf>
- EEMEREN, F. H. a H. GREEBE, 2004. *A Systematic theory of Argumentation*. Cambridge: Cambridge University Press, 226 p. ISBN. 978-0-511-16485-9.
- FACIONE, P. A., 1990. *Critical Thinking: A Statement of Expert Consensus for Purposes of Educational Assessment and Instruction. Research Findings and Recommendations* [online]. Fullerton: California State University [cit. 2015-11-18]. Dostupné z:
https://assessment.trinity.duke.edu/documents/Delphi_Report.pdf
- INTERNATIONAL DEBATE EDUCATION ASSOCIATION [IDEA], 2000. *Objavovanie sveta debatou* [prel. Matúš Harkabus]. Bratislava: Slovenská debatná asociácia, 136 s.
- IŠTVAN, I., 2016. *Vybrané kapitoly z didaktiky*. Prešov: Vydavateľstvo PU, 198 s. ISBN 978-80-555-1730-5.
- KLOOSTER, D., 2002. Co je kritické myšlení? In: *Kritické listy* [online]. č. 1, s. 1 [cit.2016-12-18]. ISSN 1214-5823. Dostupné z:
http://www.kritickemysleni.cz/klisty.php?co=klisty2_cojeKM
- KNAPÍK, J., 2013A. Inovatívne metódy v predmet NV. In: J. JENČO, ed. *Inovačné vyučovacie metódy* Prešov: Michal Vaško, s. 47–54. ISBN 978-80-7165-889-4.
- KNAPÍK, J. 2013b. Demokratická klíma triedy – dôležitý prvok pri výchove žiakov. In: *Vychovávateľ*. Roč. LXII, č. 3–4, s. 21. ISSN 0139-6919.
- KOMÁRIK, E. a kol., 2014. *Charakter – príspevok k rozvoju morálnej gramotnosti*. Nitra: Univerzita Konštantína Filozofa, 171 s. ISBN 978-80-558-0731-7.
- KOSOVÁ, B. a Š. PORUBSKÝ, 2011a. *Transformačné premeny slovenského školstva po roku 1989*. Banská Bystrica: PF UMB. ISBN 80-967890-5-8.
- KOSOVÁ, B. a Š. PORUBSKÝ, 2011b. Slovenská cesta transformácie edukačného systému po roku 1989 na príklade primárneho vzdelávania a prípravy jeho učiteľov. In: *Pedagogická orientace*. Roč. 21, č. 1, pp. 35–50. ISSN 1211-4669.
- KOSOVÁ, B., 2017. Učitelia v reformách školy a kurikula. In: *Edukácia*. Roč. 2, č. 1, s. 126–138. ISSN 1339-8725.
- KOSTURKOVÁ, M., 2013c. Uplatnenie humanistických myšlienok J. A. Komenského v súčasnej praxi pedagógov. In: *Zborník vedeckých štúdií pri príležitosti výročia J. A. Komenského*. Prešov: Vydavateľstvo PU v Prešove. s. 217–227. ISBN 978-80-555-1023-1.
- KOSTURKOVÁ, M., 2016a. *Kritické myslenie v edukačnej praxi na Slovensku*. Prešov: Rokus, 176 s. ISBN 978-80-555-1563-2.
- KOSTURKOVÁ, M., 2016b. Rozvoj kritického myslenia žiakov stredných škôl. Prešov: Vydavateľstvo Prešovskej univerzity, 188 s. ISBN 978-80-555-1755-1.
- KOSTURKOVÁ, M. a J. FERENCOVÁ, 2018. *Ako učiť viac kriticky myslieť*. Prešov: Prešovská univerzita v Prešove, ISBN 978-80-555-1967-8.
- LAI, E. R., 2011. *Critical Thinking: A Literature Review* [online]. Pearson [cit.2015-01-10]. Dostupné z:
<http://images.pearsonassessments.com/images/tmrs/CriticalThinkingReviewFINAL.pdf>
- MAREŠ, J., 2013. *Pedagogická psychológia*. Praha: Portál, 704 s. ISBN 978-80-262-0174-8.

- MARZANO, J. R. et al., 1997. *Dimensions of Learning: Teachers Manual*. USA, Alexandria: McREL, 352 p. ISBN 978-1-4166-0897-4.
- NEMČOK, M. a kol., 2014. *Debatná príručka pre stredoškolské kluby*. Bratislava: Slovenská debatná asociácia, 238 s. ISBN 978-80-971782-0-8.
- PAUL, R. W., 1992. *Critical Thinking: what every Person needs to survive in a rapidly changing world*. Rohnert Park CA: Foundation for Critical Thinking, 672 s. ISBN 0-944583-07-5.
- PAUL, R. W. a L. ELDER, 2003. *La mini-guía para el Pensamiento crítico Conceptos y herramientas* [online]. [cit. 2016-11-18]. Dostupné z: <https://www.criticalthinking.org/resources/PDF/SP-ConceptsandTools.pdf>
- PAUL, R. W. a L. ELDER, 2006. *Critical Thinking: Concepts and Tools* [online]. [cit. 2012-09-05]. Dostupné z: www.criticalthinking.org
- PETRASOVÁ, A., 2003. *Využitie stratégie EUR ako prostriedku eliminácie funkčnej negramotnosti rómskych žiakov*. Prešov: MPC, 96 s. ISBN 80-8045-307-1
- PETRASOVÁ, A., 2008. *Kriticky mysliaci učiteľ – tvorca kvality školy: (Sprievodca zavádzaním štandardov)*. Prešov: Rokus, 136 s. ISBN 978-80-89055-88-3.
- PETRASOVÁ, A. a M. MASLOVÁ, 2011. Správa o prieskume: Najlepšie postupy metodológií a techník vyučovania a učenia vo vzdelávaní dospelých WP2 (Slovensko). In: A. S. VACAREȚU, F. STEINER a M. KOVACS, eds. *Inovatívne spôsoby motivácie dospelých k vzdelávaniu sa*. Bratislava [Romania]: Združenie Orava pre demokraciu vo vzdelávaní [Consortiul Internațional Lectura și Scrierea pentru Dezvoltarea Gândirii Critice], s. 65–77. ISBN 970-973-8973-34-3.
- PLANTINGA, A., 2000. *Warranted Christian Belief*. New York: Oxford University Press, 509 s. ISBN 0-19-513193-2.
- ROVNANOVÁ, L., 2015. *Profesijné kompetencie učiteľov*. Banská Bystrica: Belianum, 201 s. ISBN 978-80-557-0739-6.
- SADLER, G., 2014. *Reconciling Four Models of Critical Thinking: FSU QEP, Paul-Elder, CLA, and APA Delphi*. [online]. [cit. 2015-05-25]. Dostupné z: https://www.academia.edu/480151/Reconciling_Four_Models_of_Critical_Thinking_FSU_QEP_Paul-Elder_CLA_and_APA_Delphi
- SHAPIRO, S. L. a G. E. SCHWARTZ, 2000. The Role of Intention in Self-Regulation: Toward Intentional Systemic Mindfulness. In: *Handbook of Self-Regulation*. New York: The Guilford Press, p. 253–273. ISBN 978-1-60623-948-3.
- SIMON, A. a L. O. WARD, 1974. The performance on the Watson-Glaser Critical Thinking Appraisal of university students classified according to sex, type of course pursued, and personality score category. In: *Educational and Psychological Measurement*. Vol. 34, No. 4, p. 957–960. ISSN 1745-3984.
- SLOVENSKÁ DEBATNÁ ASOCIÁCIA, 2012. *Čo je to debata* [online]. Bratislava: IDEA. [cit. 2017-01-10]. Dostupné z: <http://stara.sda.sk/sites/default/files/Pravidl%C3%A1%20debaty%20Karla%20Poppera.pdf>
- ŠUŤÁKOVÁ, V., J. FERENCOVÁ a M. ZAHATŇANSKÁ, 2017. *Sociálna a didaktická komunikácia*. Bratislava: Wolters Kluwer, 208 s. ISBN 978-80-8168-548-4.

- RUISEL, I., 2008. Od inteligencie k múdrosti. In *Psychologické dny: Já & my a oni*. Brno: Fakulta sportovních studií MU Brno ve spolupráci s Českomoravskou psychologickou společností [online]. 2008. [cit. 2017-05-04]. Dostupné z: <http://cmps.ecn.cz/pd/2008/pdf/ruisel.pdf>
- TOMENGOVÁ, A., 2012. *Aktívne učenie sa žiakov – stratégie a metódy*. Bratislava: MPC, 64 s. ISBN 978-80-8052-421-0.
- The Cornell System For Note-Taking* [online]. [cit. 2011-11-06]. Dostupné z: http://www.timeatlas.com/5_minute_tips/general/Word_templates_and_cornell_note_taking
- VELMOVSKÁ, K., 2014. Physics mistakes in movies or the possibility of developing critical thinking in physics education. In: *Journal of science education*. Vol. 15, no. 1, pp. 37–40. ISSN 0124-5481.
- WATSON, G. a E. M. GLASER, 1990. *Watson-Glaser Critical Thinking Appraisal*. UK: Psychological corporation, LTD, GB, 69 s.
- WINNE, P. H. a J. C. NESBIT, 2009. Supporting Self-Regulated Learning with Cognitive Tools. In: *Handbook of Metacognition in Education*. New York: Routledge, p. 259–277. ISBN 978-0-80-58-6354-3.
- WORLD ECONOMIC FORUM, 2018. *The 10 skills you need to thrive in the Fourth Industrial Revolution* [online]. pp. 8–19. [cit. 2018-02-11]. Dostupné z: http://www3.weforum.org/docs/WEF_Future_of_Jobs.pdf
- ZELINA, M., 1994. *Stratégie a metódy rozvoja osobnosti dieťaťa*. Bratislava: Iris, 235 s. ISBN 80-967013-4-7.
- ZELINA, M., 1996. *Aktivizácia a motivácia žiakov na vyučovaní*. Prešov: MC, 71 s. ISBN 80-8045-042-0.
- ZELINA, M., 2017. Autoregulácia, metakognícia a exekutívne funkcie. In: *Psychológia a patopsychológia*. Roč. 51, č. 4, s. 223–239. ISSN 055-5574.

THE CONCEPT OF KAIZEN AND ITS USE IN MARKETING MANAGEMENT KONCEPCIA KAIZEN A JEJ VYUŽITIE V OBLASTI MARKETINGOVÉHO RIADENIA

Katarína Teplická

Department of management, Faculty of BERG, Technical university, Park Komenského 19, Košice, katarina.teplicka@tuke.sk

Abstract

In this paper we point out the use of Kaizen's approach in various business areas and its benefits. Kaizen is used in all areas of business and focuses on improvement that is not realized by one-off innovation leaps but by the improvement of the smallest details. Kaizen approach is a constant improvement of all activities, processes, people and their cooperation activities. The aim of this paper is to point out the using of Kaizen's tools in marketing management. We describe the Kaizen approach according to the marketing mix tools and the Deming PDCA cycle. By utilizing Kaizen approach in marketing management are obtained goals of marketing strategy oriented to customer needs and efficiently manage of demand.

Keywords

improvement, benefits, goals, costs, waste

Abstrakt

V príspevku poukazujeme na využívanie prístupu Kaizen v rôznych oblastiach podnikania a jeho prínosy. Kaizen sa využíva vo všetkých oblastiach podnikania a zameriava sa na zlepšovanie, ktoré sa nerealizuje jednorázovými inovačnými skokmi, ale zdokonaľovaním najmenších detailov. Kaizen prístup predstavuje neustále zlepšovanie všetkých činností podniku, procesov, ľudí a ich vzájomnej spolupráce. Cieľom príspevku je poukázať na využívanie nástrojov prístupu Kaizen v marketingovom riadení. Popisujeme prístup Kaizen podľa nástrojov marketingového mixu a na základe Demingovho PDCA cyklu. Využívaním prístupu Kaizen v marketingovom riadení sa dosahujú ciele marketingovej stratégie orientované na uspokojovanie potrieb zákazníka a efektívne riadenie dopytu.

Kľúčové slová

zlepšovanie, prínosy, ciele, náklady, plytvanie

JEL Classification

M31, M37

I. INTRODUCTION

The system of continuous improvement of all business activities, including marketing activities, is referred to as the Kaizen system. Japanese philosophy aimed at continuous improvement in all areas of life, the meaning of which comes from two words KAI - change and ZEN - good, better, which means change to better. Even in the area of customer care, we

can continually improve something, find new ways to care for the customer, how to meet his needs.

The significance of KAIZEN technique in manufacturing environments is very important. After implementing KAIZEN technique in a company in Northern India brought this method net saving of 53 444 € for company. Kaizen is a management approach focused on incremental improvements in operations of production processes. Different elements of KAIZEN are being utilized by manufacturing industry to improve the performance of current manufacturing system processes. Results explicitly depict that failure mode and effective analysis is the most important element of method KAIZEN (Singh, J, Singh, H., 2018).

Chan, Tay (2018) shows on using of specific tools of Kaizen area: line balancing, standardized work and standardized layout in the printing industry. Application of lean tools resulted in significant productivity improvements of 10-30 percent in the assembly area of the printing company. Based on the outcomes of the lean tools that are applied in various work areas, the best combinations of lean tools are identified and several key considerations are discussed. A combined set of lean tools such as line balancing, standardized work and standardized layout can be applied to improve productivity in the printing operations, which is identifiable with a mix of processes that are both labor intensive and equipment flexible (Chan, C.O., Tay, H.L., 2018).

Kumar, S., Dhingra, A.K., Singh. B. (2017) describes that improvement of the quality system of small scale fastener manufacturing industries through the implementation of the Lean-Kaizen approach. Output maximization is taken as the objective function to identify the percentage scope of improvements. The DEA CCR model is applied to identify efficiency scores of the quality system by taking the most efficient industry as a benchmark for the rest of the organizations. The Lean-Kaizen approach is applied to identify waste/non-value added activities in outputs of the selected industries. The improvements in efficiency scores of the selected industries are presented two fastener industries became 100% efficient while the rest of the organizations reported 8% to 49% improvements in their efficiency scores of the quality system. Method of Kaizen using DEA method is found to be an effective approach to improve the quality system of fastener industries (Kumar, S., Dhingra, A.K., Singh. B., 2017).

Gupta, A., Gupta, S. (2017) show that implementation of Kaizen principles is very important instrument for small manufacturing organization to become more efficient and more productive. On the basis of the case study it can be stated, that introducing the kaizen concept bring the great changes in the organization by eliminating wastes, increasing of effectiveness in the processes, improved visibility of the process, reduced delays. Kaizen is powerful tool and can be implemented in any industry.

Awad, Shanshal (2017) show to utilizing the benefits of Kaizen and Design for Six Sigma (DFSS) methodology for design stage. Authors describe a hybrid Kaizen DFSS methodology consisting of four Kaizen milestone events with pre-work preceding these events. The events are in line

with the four phases of DFSS methodology (define, characterize, optimize, and verify). In order for the proposed method to succeed, few key enablers should be available such as management buy-in and support, effective resources utilization, and proper planning. However, this methodology should be utilized for key projects (Awad, M., Shanshal, Y.A., 2017).

II. USING KAIZEN IN MARKETING MANAGEMENT

Kaizen brings a number of benefits and values to businesses that will be reflected in customer care and marketing. **The greatest benefits of Kaizen** should be to reduce marketing costs, improve the quality of marketing processes and activities, increase work productivity in public relations, personal sales, online marketing, direct marketing, product quality improvement, service, packaging, product performance, improvement of distribution routes, improvement of business environment, improvement of organization of work and image of the company, evaluation and remuneration of marketing department staff, improvement of marketing tools and use of new approaches in marketing.

The essence of the entire system is to eliminate wastage at any level of individual processes, which reduces the added value of business processes, and then it is projected into the value of the products realized. However, if we want to lead businesses in the sense of "change to the better", we must try to eliminate losses and maximize added value. Kaizen and its application is very broad and from the point of view of marketing, it deals with the issue of customer care, product development and market placement, visual management issues that examine the quantitative parameters of business activities and compare them with competition, pricing policy, communication and distribution policy a company that is focused on marketing. This approach is progressive and represents a gradual improvement in the Deming PDCA cycle.

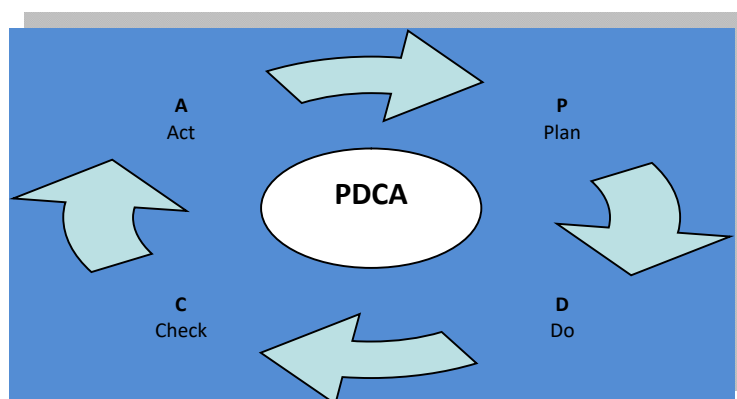


Figure 1. Deming PDCA cycle Source: own source

Kaizen brings new dimensions to marketing activities. It promotes increased competitiveness, enables faster and more flexible response to market demands and customer requirements, improves employee motivation towards quality, creates space for product innovation,

promotes active sales, strengthens direct communication, sales finance, reduces the cost of marketing activities, i.e. advertising, public relations, creates space for building new business routes and, last but not least, increases the image of the company.

In Kaizen, it is necessary to set out the basic goals the business wants to achieve in marketing activities and to plan marketing in all business processes. Marketing objectives are mostly market-oriented and represent a change of attitudes, increased preferences, increased customer satisfaction, and repeated purchases. The financial side of the goals is reflected in economic indicators such as profitability, profit, turnover, marketing costs, sales, market share, costs and cover contribution. Customer care is one of Kaizen's customer-centric activities and is part of every marketing strategy. Driving forces that have to create harmony between them to meet the marketing goals of meeting the customer's needs are vision, mission and business strategy, creativity and innovation, enterprise values and enterprise knowledge. If these drive forces in the business are redesigned and follow the marketing goals, it means for the business to acquire and maintain the target customer.

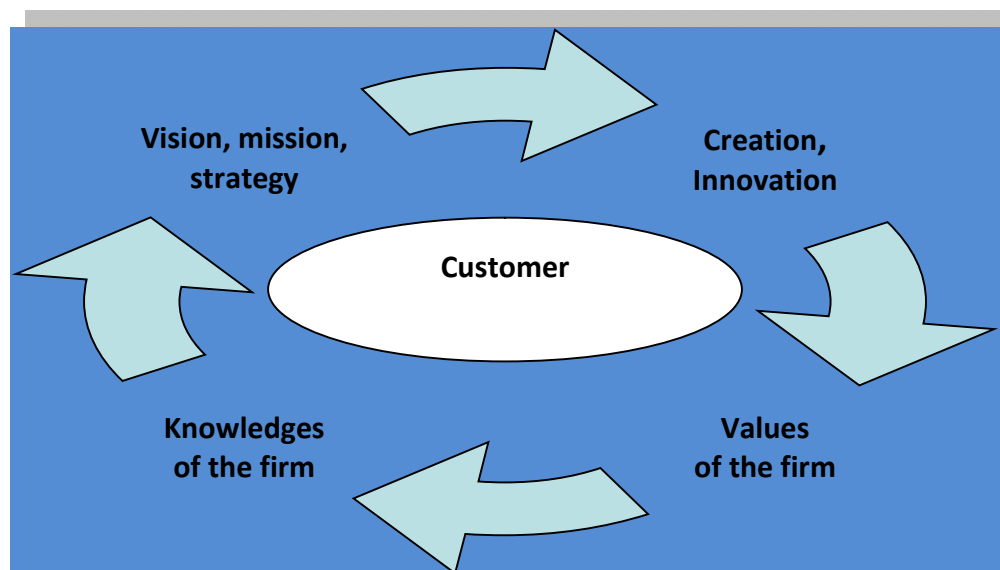


Figure 2. Customer conception

Source: own source

Vision, the mission of a business strategy must take into account customer orientation, satisfaction of its needs and the fulfillment of its requirements, which are projected into value or prices of marketing activities. Kaizen's approach takes account of the marketing concept, where the marketplace is the market that follows the customer's needs, and as a result of meeting the customer's needs, the profit is as an economic benefit. The key to meeting enterprise goals and fulfilling the vision of an enterprise in terms of marketing concept is to determine the needs of target customers, their requirements, which must be more effective and more effective than in competition. Creativity and innovation is the key to reaching the

target customer, which is the center of the company's marketing activities with the elements of the **marketing mix "4P" - Product, Price, Place, Promotion.**

All of these approaches are part of the value of an enterprise, not only in terms of economic but also in terms of maintaining a key customer. From this point of view, it is necessary to define and evaluate customer retention rate, to identify causes of customer losses, to detect losses from product sales at the loss of customers, to reduce the level of customer departures, to support the processes of maintaining key customers. However, the values of the enterprise are also oriented on economic quantitative indicators, which are monitored in marketing controlling. The core indicators include turnover, market share, payment contribution, marketing by customer groups, sales channels, product costs, product group, customer, distribution, sales, but also customer satisfaction indicators such as complaints, complaints, brand loyalty, number of repeated purchases, customer knowledge about customers is a prerequisite for effective marketing strategy. The basis is information in the marketing information system. The company must know everything about the customer's profile and offer him comprehensive product information. Measuring improvement in an enterprise is an indispensable part of the Kaizen philosophy.



Figure 3. Marketing mix – target customer
Source: own source

The product represents the basic element of the market offer, representing the total offer for the customer. From the point of view of improving the Kaizen system, it is appropriate to orientate the basic objectives of improvement in terms of product innovation, brand improvement, performance, packaging, warranty and service quality. The price of the product is the consideration the customer has to pay for the product. It is a very flexible marketing mix tool, as the price can be tailored to customer, market and competition requirements. Improvement as part of the Kaizen system will be reflected in determining the right price for

the customer, using new approaches to calculate it, target costing and taking into account all costs that enter the product price, for example, including marketing tools.

Place - Place is a tool for distributing the product to the customer. From the point of view of continuous improvement, it is the optimization of distribution routes, the reduction of distribution costs, the increase of the availability of products on the market, the increase of merchandising level, Promotion - communication is a tool that supports the communication mix. For example, advertising, personal sales, sales promotion, direct marketing, direct marketing, and more. Improvements should be seen in increasing the level of advertising, communication and promotion, in the use of new communication tools such as events, sponsorships, exhibitions, campaigns, etc. The customer should be integrated into the business activities of the communication stage. A customer is a driving force that becomes part of all business processes.



Figure 4. Strategy 4C- target customer

Source: own source

In addition to the marketing mix, 4C-Company, Consumers, Chanel, Competition is an important part of the improvement system, which represents another view of the target customer in terms of business, end-customer, distribution and competition. In particular, this approach monitors the interests of the business vis-à-vis the customer, where an enterprise has to rely on the customer's opinion because it produces a customer demanding high utility value. The company must also focus its goals on identifying the customer as an individual rather than as a market. Improvements should be reflected in customer integration into business processes and in increasing the company's position. Consumers -

Customers are the ones who decide on the business process. In this position, it is necessary to know the target customer as the final consumer. Improvements should be reflected in customer satisfaction monitoring, in the level of questioning, in the use of CRM systems,

mapping of customer segments, and so on. Distribution is a tool for getting to the target customer and delivering the desired product at the right time, in the right place, in the right amount and quality, while accepting the optimal ratio between the emerging distribution costs and the customer's requirements. In improving, there is scope for increasing the level of distribution, reducing distribution costs, increasing supply rates, and so on. Competition is a factor that greatly affects the target customer. If competitive products are more acceptable to the customer, they leave for competition. Here is the space for customer monitoring and its basic requirements, a focus on "4P" as well as the tracking of intentions of competition in relation to the same products. Better competition today means getting a competitive edge and pushing the market.

CONCLUSION

Continuous improvement must be planned, managed and controlled. Everything can be improved, just the right means to achieve this goal need to be found. Marketing activities are an area that is constantly improving. New marketing tools are getting on the market, the idea of maintaining a key customer and fulfilling its requirements and needs is a matter for every business. Drucker also said that "the purpose of doing business is to create a permanent customer." Filling this purpose is only possible if we are willing to go about fulfilling the customer's perception of the product, accepting his comments, and repeatedly asking for his needs. Each innovative enterprise focuses its strategy on innovations that have a diverse and diametrically different character. It is possible to innovate processes, products, working conditions, work organization systems, technologies and production processes, but everything must lead to constant improvement. This tool of modern management needs to be utilized as it helps to detect deficiencies in the different stages of business process management.

This paper is part of project VEGA 1/0741/16 and KEGA 002TUKE-4/2017.

References

1. Awad, M., Shanshal, Y.A., Utilizing Kaizen process and DFSS methodology for new product development. In: International Journal of Quality and Reliability Management, vol. 34, Issue 3, 2017, p.378-394
2. Gupta, A., Gupta, S.,:Kaizen, a continuous improvement for reduction of wastes a case study. In: International Journal of Productivity and Quality Management, vol.21, Issue 3, 2017, p. 300-324
3. Chan, C.O., Tay, H.L.: Combining lean tools application in Kaizen: a field study on the printing industry. In: International Journal of Productivity and Performance Management, vol. 67, Issue 1, 2018, p.45-65
4. Košturiak, J., Boledovič, L., Krišťak, J., Marek, M.: Kaizen. Brno: 1. vydanie, Computer Press, 2010. ISBN 978-80-251-2349-2



5. Kumar, S., Dhingra, A.K., Singh. B.: Implementation of the lean kaizen approach in fastener industries using the data envelopment analysis. In: Facta Universitatis, Series: Mechanical Engineering, vol. 15, Issue 1, 2017, p. 145-161.
6. Singh, J., Singh, H.: Enigma of Kaizen approach in manufacturing industry of Northern India – a case study. In: International Journal of Quality and Reliability Management, vol. 35, issue 1/2018, p. 187-207.
7. Teplická, K.: Key to success - customer orientation In: Marketingová panoráma. vol. 4, number 1-2 (2006), p. 40-41.

ORGANIZATIONAL ASPECTS OF THE REFORM OF THE TAX ADMINISTRATION IN THE SLOVAK REPUBLIC

ORGANIZAČNÉ ASPEKTY REFORMY DAŇOVEJ SPRÁVY V SLOVENSKEJ REPUBLIKE

JUDr. Ing. Vlastimil Vicen, PhD.

Katedra bezpečnostného manažmentu, Vysoká škola ekonómie a manažmentu verejnej správy v Bratislave, Furdekova 16, Bratislava, vlastimil.vicen@vsemvs.sk

Abstract

Tax administration in the Slovak Republic is a key element in tax collection since the beginning of the Slovak Republic. The flawless functioning of the tax administration guarantees a revenue part to the state budget, for which reason a comprehensive reform of the tax and customs administration has been implemented. The basic pillar of the reform of the tax administration is UNITAS. The UNITAS program implements the knowledge and experience of the tax and customs tax reforms already implemented in Denmark, Estonia, Finland, Ireland and the Netherlands. The aim of this article is to highlight the tax reform that took place in 2012-2013 and to analyze the results of the reform in time, with an emphasis on the success of tax audits and the number of tax audits.

Keywords

Tax Administration, Tax Administration Reform, UNITAS, Effectiveness of Tax Administration Reform

JEL Classification

H24

I. HISTORY OF TAX ADMINISTRATION IN THE SLOVAK REPUBLIC

The basic structure of the tax administration was defined in Act no. 84/1991 Coll. on the territorial authorities with effect from 20 March 1991, this law was valid until 31 December 2005. Since January 1, 2006, the Act no. 150/2001 on Tax Authorities was amended. Act no. 150/2001 as amended, defined 102 Tax Offices (TO) and the Tax Directorate of the SR (TD SR) based in Banská Bystrica in Slovakia. (Babčák, 2015). The TD SR was, in terms of legal form, a budgetary organization, which was linked to the state budget through its revenues and expenditures through a chapter of the Ministry of Finance of the Slovak Republic. In order to ensure the performance of some activities, TD SR has set up 8 offices located in regional cities. At the same time, a tax office was set up for selected tax entities based in Bratislava. Legal norm 150/2001 as amended, was the key, as it also defined the status and scope of tax authorities and the competence of the tax authorities in matters of taxation, penalties, interest, tax increases and fines according to separate regulations, fees under special regulations which are revenue to the state budget, administration of judicial fees related to their registration by arranging which are the revenue of the state budget, state supervision

over the operation of lotteries and other similar games. The above mentioned arrangement of the Tax Directorate of the Slovak Republic and the tax authorities was valid until 2012.

Another important legal standard was Act No. 511/1992 Coll. on the Administration of Taxes and Fees and on Changes in the System of Territorial Financial Authorities, as amended. This legal standard defined the rights and obligations of taxable persons, as well as, the rights and obligations of tax administrators in tax collection and enforcement. This law was in force until 31 December 2011, as from 1 January 2012, the Act no. 563/2009 as amended, on the Administration of Taxes and Fees (Tax Code).

II. THE CURRENT ARRANGEMENT OF THE TAX ADMINISTRATION AFTER THE IMPLEMENTATION OF THE UNITAS I PROGRAM

UNITAS pursues the global goal of creating an effective, efficient and customer-oriented system covering all tax, customs and insurance-tax obligations.

The UNITAS program is implemented in several stages implemented consecutively in terms of material and temporal succession. At UNITAS I, the UNITAS program brings changes that can be summarized into the following areas:

1. Optimization of the management and organization
2. Process Optimization
3. Digitalization
4. Management of the changes and management of the internal performance
5. Human resources management

In the UNITAS II phase., it is supposed to unify the collection of taxes, duties and insurance levies.

A. Impacts of UNITAS I on the Organizational Structure of the Slovak Financial Administration

The implementation of the UNITAS I program has been carried out in the Slovak Republic since 2012. In 2012 there was a significant change in the organizational structure of the former tax administration, when a merger of the former Tax Directorate of the Slovak Republic and the Customs Directorate of the Slovak Republic resulted in the Financial Administration of the Slovak Republic. The organizational structure of the Financial Administration of the Slovak Republic was determined by the decision of the Ministry of Finance of the Slovak Republic with effect from 01.01.2012 and was based on Act no. 333/2011 as amended. (Schultzová, 2007). This amendment resulted in the merger of the tax and customs administration, that means, 102 tax authorities have been closed and eight regional tax offices have been established, which have the ability to establish branches to ensure their activity. The effectiveness of the reform lies in eliminating overlapping and duplication of action. In addition, within the Slovak Republic, this has meant the following changes in the organizational structure:

- the inclusion of the IT Section within the Competence Center for Financial Operations,,
- the establishment of a project conception and project management department and its inclusion into the direct function of the President of the Financial Administration,
- the inclusion of the Public Services Section within the competence of the Competence Center for Financial Operations,
- the cancellation of the section of methodology and procedures and the incorporation of its departments into the tax or, respectively, customs section,
- organizational changes within the personal office,
- the establishment of the Central Procurement and Purchasing Department in the Economy,
- the establishment of a section of tax offices and sections of customs offices,
- the establishment of a report on the Action Plan to Combat Tax Fraud under the direct authority of the President of the Financial Administration,
- merging of the Risk Management Department and the Tax Exercise Department into the Tax Section into one Division,
- merging the tax section and the customs section into one section,
- establishment of the Department of International Relations at the President's Office,
- incorporating the Tax Administration Department into the Financial Directorate of the Slovak Republic.

The implementation of the UNITAS I continued in 2013. In 2013, according to the Act No. 333/2011, as amended, there were following changes made in the organizational structure of the Slovak Republic's Financial Administration (FA):

- there was added the position of the vice-president of FA (direct subordinate to the president of the FA), after which a specialized organizational unit - vice-president of the financial administration - was created under the direct authority of FA President. The FA vice-president's direct management role has moved to organizational departments: Legal Services and Project and Project Management. The Department of Tax and Customs Methodology has been established in the direct direction of the Vice-President,
- The Competence Center for Financial Operations as a state administration body in the field of taxes, fees and customs was also canceled with the relevant organizational units. Subsequently, a separate section was set up.
- the Competence center of financial operations at the FA of SR with the relevant organizational units,
- the establishment of an inspection and internal control section with the relevant organizational units,
- the establishment of a communication department with the relevant organizational units,
- the establishment of the Department of International Taxation Methodology in the Tax and Customs Section in Taxation Methodology,

- the asset management unit included: the Donovaly Training and Rehabilitation Center, the Veľký Meder Training and Rehabilitation Center,
- Moving the Project Concept and Management Department together with the departments from the organizational unit Vice-President of the FA into the direct management role of the President of FA,
- the department of communication to the president's office moved the department of internal communication and the department of external communication, the communication department was canceled,
- the cancellation of the Gambling Supervision Department, creation of a report on the supervision of gambling under the direct control of the Director of the Risk Management Department and the Tax Executive.

Finally after, the reforms of UNITAS I Financial Management of the SR from 1.1.2013, the UNITAS I consists of:

- a) The Financial Directorate of the Slovak Republic,
- b) Tax offices (8 Tax offices, 1 Tax Office for Large Tax Subjects, 39 branches of the Tax offices, 24 contacts points of Tax Offices),
- c) Customs offices (9 Customs offices, 62 Customs offices, 18 Customs offices),
- d) Financial Administration Criminal Office.

FINANCIAL DIRECTORY OF THE SR pursuant to Act no. 333/2011 Coll. on the state administration bodies in the field of taxes, fees and customs, as amended, performs the following tasks:

- manages and controls the tax authorities, customs and criminal office financial management,
- develops the concept of the development of financial management in line with the financial management development strategy,
- ensure the uniform application of the specific rules and international treaties binding on the Slovak Republic, the financial administration in the field of taxes, fees and customs, and propose changes thereto,
- Creates, develops and operates financial management information systems; the intention to perform activities related to the creation and development of information systems of financial administration is submitted to the Ministry of Finance of the Slovak Republic,
- establishes and maintains a central register of operators and other persons engaged in activities covered by customs legislation and ensure its compliance with the relevant registers of the European Commission establishes and maintains a central register of taxpayers, maintain and update the data base; here mentioned registers and generates leads through information systems of financial management,
- allocates to the economic operator or other person the EORI number (registration number and identification of economic operators) according to a separate regulation,

- provides information according to a special regulation,
- carries out the activities of the Integrated Tariff Administrator, administers the tariff measures and controls compliance with them
- administers the nomenclature of the Harmonized System and the administration of the combined nomenclature,
- guides the acceptance of guarantees in securing the customs debt, decides to waive the security of the customs debt in the customs transit procedure,
- coordinate the application of the rules for determining the customs value and origin of goods by financial management,
- approves the printing of a single customs document, the forms specified in a separate regulation and provides printing of tax returns, reports and reports, the designs of which are determined by the Ministry of Finance of the Slovak Republic,
- processes and updates the accounts of taxable persons, economic operators and other persons from the point of view of the payment of taxes and duties,
- processes statements from financial administration accounts in the State Treasury and information on tax and customs payment by postal money order,
- prepares tax and tax advance payments,
- prepares repayments of state debts incurred under a special regulation,
- draws up analyzes of the fulfillment of the state budget revenue for the financial administration,
- performs an inspection activity aimed at detecting, detecting, documenting and verifying the breach of obligations by financial management personnel in the performance of public service or public works,
- performs other tasks provided for by special regulations or an international treaty binding on the Slovak Republic.(Act no. 333/2011)

TAX OFFICES, among other activities, as defined in Act 479/2009 Coll. perform these tasks:

- carries out tax administration according to the Tax Code,
- decides in administrative proceedings,
- controls the payment of administrative fees, which are revenues of the state budget, returns the administrative fees paid to foreigners at the border crossing of the Slovak Republic in foreign currency, imposes fines, collects administrative fees and transfers to the state budget the total amount of administrative fees paid by other administrative bodies,
- returns the court fees based on a court or state court decision, deducts the total amount of court fees paid by the courts to the state budget,
- inform taxpayers of their rights and obligations in matters of taxation,
- carries out mutual international assistance and cooperation in the administration of taxes and the recovery of certain financial claims under international treaties, legally binding acts of the European Communities and the European Union,

- update the tax information system database and provide information,
- ensures the processing of individual and consolidated financial statements and other financial statements submitted by municipalities,
- accepts reimbursement of state debts,
- administers a special levy on business in regulated sectors. (Act no. 479/2009)

CUSTOMS OFFICES, in addition to other activities as defined in Act no. 333/2001, as amended, perform the following tasks:

- decides and carries out customs supervision operations,
- decides to insure the goods, to seize goods and to secure and dispose of goods or things,
- decides on duty drawback or remission and refund,,
- authorize the postponement of customs duties and other facilitations of payments and allow for the postponement of tax payments or the payment of taxes in installments,
- approve the capability of means of transport for the transport of goods under customs seal,
- clarifies and deals with customs offenses, detects and discusses customs offenses, detects and discusses breaches of tax rules, detects offenses committed in connection with a breach of customs legislation or tax rules, and detects their perpetrators,
- decides and performs actions in the area of protection of intellectual property rights,
- explains and deals with offenses and discovers and deals with other administrative offenses,
- decides to waive the recovery of default interest,
- recovering arrears and recovering tax arrears, cash payments imposed by the decision, execution costs and cash expenses in the execution proceedings,
- assesses, collects and records duty, assesses interest on late payments, secures customs clearance by overpayments, selects and records taxes levied in accordance with tax regulations, prescribes tax increases and performs other tasks laid down by tax rules,
- searching for goods which escaped customs supervision,
- searching for persons who have violated customs or tax regulations, detects and prevents violations of customs or tax regulations, leads the fight against smuggling,
- performs post-control. (Act no. 333/2001).

FINANCIAL ADMINISTRATION CRIMINAL OFFICE, among other activities, as defined in Act no. 333/2001 as amended, performs:

- perform the tasks of the Central Coordination Unit and other tasks arising from international agreements in the defined area,

- uses financial management information systems in which it collects, processes, stores, transfers, uses, protects and detains information and personal data about persons who have violated tax or customs regulations or is reasonably suspected to be in breach of tax or customs regulations;
or which have violated or are reasonably suspected of violating public policy and other information about such breaches of tax or customs legislation or public order violations in the area of financial management; such information and personal data shall be provided or made available to the Financial Directorate, the Tax Office or Customs Office and the Competent Center for Financial Operations to the extent necessary for the performance of their tasks,
- operate a common automated information system for customs purposes, shall be responsible for identifying the data to be entered, shall take measures to ensure its safety and security of data provided under a specific regulation, at the request of the competent authority of the Member State granting consent to the provision of data, and for the purposes of crime prevention, investigation and prosecution, it allows direct access to this information system to the relevant Police Department, the Slovak Intelligence Service and the Military Intelligence Service,
- provides information on the operation of a common automated information system for customs purposes and a list of serious infringements of national regulations pursuant to a separate regulation,
- performs and assures the tasks of combating the illicit import, export and transit of narcotic drugs, psychotropic substances, their precursors, protected plant species, animals and specimens, against the illicit transportation of radioactive materials and other high-risk materials, in any way involved in offenses committed in the field of narcotics, psychotropic substances, their precursors and protected species of plants, animals and specimens in connection with their import, export or transit. (Act no. 333/2001)

B. Impact of UNITAS I on Tax Administration in the Slovak Republic

Tax Code through Act no. 563/2009, with effect from 1 January 2012, also defines the rights and obligations of taxpayers as well as tax administrators in tax proceedings as well as in the enforcement proceedings. In addition to the rights and obligations mentioned above, the Tax Code introduced new legislative rules, which are:

- Introduction of the Comprehensive Protocol - within the framework of § 19a of the Tax Code, the Financial Directorate has the power to manage the tax on a summary report on the interconnected transactions of taxable entities for which a breach of tax rules has been established. The tax administrator draws up the protocols from the individual tax inspections, the summary report has a comprehensive verifiable value, ensuring a comprehensive assessment of the behavior of all tax subjects.
- Establishing Tax Evidence - Tax Reliability Index - This is an assessment of taxpayers on the basis of fulfilling their obligations towards financial management.

- Communication with financial management electronically for all natural and legal persons who carry out business activities.
- Extension of the time-limits for filing an appeal - the Tax Code sets a time limit for filing an appeal against a decision for 30 days from the date of delivery of the decision.
- Summoning - If the tax administrator sums up the person whose personal involvement in the administration of taxes is necessary and that person fails to appear without justification, the tax administrator may request that the summoned person be presented. Presentation can be carried out by the Police Department, as well as, by the Financial Administration Criminal Office.
- Publication of data on the basis of the submitted VAT tax return - The financial report of the Slovak Republic publishes the list of taxpayers who apply the excessive deduction, respectively, they have their own tax liability in the VAT tax return. (Act no. 563/2009). In addition to the above changes, the Tax Code also contains other differences that will be the subject of the author's review.

III. ANALYSIS OF THE EFFECTIVE FUNCTIONING OF THE FINANCIAL ADMINISTRATION AFTER THE IMPLEMENTATION OF THE UNITAS I PROGRAM

Legislation that provides tax collection and organizational tax collection (the organizational structure of the Financial Directorate of the Slovak Republic) is an inseparable whole. The changes that were made through the UNITAS I program concerned the organizational security as well as the legislative environment of the Financial Administration in the Slovak Republic. Measuring the success of implementation can be done by various indicators, such as: the number of successful taxpayers, the choice of tax and customs revenues. These indicators are indicative as the main sources of government revenue are taxes and duties.

Table 1 Distribution of taxable persons by tax

Year	VAT	Income tax of natural persons	Legal entity income tax	Tax payer from dependent activity	Deducted tax payer	Motor Vehicle tax
2015	201 976	3 008 570	285 388	267 702	30 858	400 148
2016	207 478	3 124 373	294 396	268 792	30 078	261 998
2017	213 358	3 241 894	306 622	269 677	29 560	286 290

Source: Annual Report of the Financial Administration of the Slovak Republic

Table 1 shows that the Financial Administration of the Slovak Republic ensures the registration of tax subjects and the number of entities has an increasing tendency. For this reason, according to the Tax Code, the tax subjects of natural persons and legal entities who carry out business activities are obliged to communicate with the Financial Administration of the Slovak Republic electronically.

This duty will facilitate the work of the tax-payer's staff, but on the other hand, an efficient information system is needed.

Table 2 Overview of Tax Documents Submitted and Processed in Years 2015-2017 by tax types

Number of tax documents submitted and processed	YEAR		
	2015	2016	2017
Tax return of the income of natural persons	928 025	957 837	965 016
Tax return of the income of the legal entities	226 740	241 138	251 092
Motor vehicle tax return	213 587	229 783	232 403
Tax return for VAT	1 775 315	1 854 472	1 936 471
Summary statement of VAT	251 088	276 343	290 000
Control statements of VAT	1 680 711	1 755 813	1 830 871
Statements of Income Taxes from Dependent Activities and Functional Benefits	165 495	189 645	195 443
Reports on tax deductions and deductions	1 910 411	2 043 369	2 097 955
Statements of remittance of paid tax	628 502	739 522	829 596
Accounting reports	500 654	406 620	396 452
Together	8 280 528	8 694 542	9 025 299

Source: Annual Report of the Financial Administration of the Slovak Republic

Table no. 2 provides an overview of the tax documents submitted and processed between 2015 and 2017. After the analysis it is possible to find an increase in the number of submitted tax documents compared to 2015 with 2017 by 744.771 pcs. This increase raises increased demands on the administration of financial administration, for this reason it was necessary to introduce electronic communication from 1 January 2017 for legal entities and from 1 July 2018 for natural persons.

In addition to the registration and processing of tax returns, the employees of the tax administrator also perform control activities pursuant to Act no. 563/2009 Z.z. of the Tax Code. Audit activity is generally understood to be the exercise of tax control, tax audit, tax assessment, accounting controls, checks on the accuracy and timeliness of the collection and payment of administrative fees, the control of state aid provided by tax authorities, the performance of local surveys, the search activities and the related activities.

The most extensive activity is to perform a **tax audit** which identifies or examines the basis of the tax or other facts decisive for the correct assessment of the tax or for tax liability. Tax control plays an important preventive function, which, along with other factors, promotes voluntary tax compliance by taxpayers.

Table 3 Results of tax audits of the tax authorities for the period 2015 - 2015

	YEAR		
	2015	2016	2017
Number of audits performed	10 417	11 823	10 965

Of which the number of audits with the finding	4 776	5 683	6 475
Finding out of the audits carried out (in thousands €)	647 293	701 368	670 056
Overall effectiveness of audits in (without VAT checks)	73,7	75,5	77,3
Overall effectiveness of audits for excessive VAT deductions in%	31,1	31,0	39,3

Source: Annual Report of the Financial Administration of the Slovak Republic

After analyzing the findings of the tax inspections, it can be stated that in 2017 the highest level of VAT was recorded for VAT (77.3%), and most of the inspections were carried out in the amount of 7 313 checks. VAT is a tax which, in the view of evasion seems the most risky. There were 1 687 checks on corporate income tax, 1 281 checks on personal income tax, 64 inspections for tax on income from dependent activity, 388 checks on motor vehicle tax, 212 inspections aimed at accounting checks and other taxes, a total of 20 audits were carried out. Compared to the previous year, there was a positive increase in the number of direct tax controls, their share in the total number of tax audits carried out in 2017 is 31.2%, a year-on-year increase of 8.6 percentage points.

In 2017, tax auditors carried out both controlling checks on transfer pricing, network control, multilateral controls and controls aimed at the application of double taxation treaties. Together, 144 such inspections were carried out with a finding of EUR 51,152,000. The second major area of the Slovak Financial Administration is **customs offices**. In 2017, the customs offices secured 4 954,7 millions of EUR.

Table 4 Results of customs control activity for 2015-2015

Type of income	YEAR		
	2015	2016	2017
VAT	2 563,0	2 503,4	2 677,8
Consumption taxes together	2 096,8	2 170,7	2 252,7
Duty	28,9	28,9	22,4
Other earnings (import surcharge, penalties and public utilities penalties)	1,5	1,6	1,7

Source: Annual Report of the Financial Administration of the Slovak Republic

The analysis shows that in 2017 the customs offices secured 7% more VAT on the revenue part of the state budget than in 2016, it is also possible to find a 3.8% increase in excise income, in the case of customs duties a decrease by 22.5 % and other revenue by 6.3% more than in 2016.

CONCLUSIONS

Tax and Customs Administration are the basic institutions that provide revenue to the state budget. The effective functioning of tax and customs offices is the basis for ensuring their operations. In order to do this, it is necessary to create an appropriate legal basis in the form of the Tax Code (563/2009 as amended) and to establish the organizational structure of these

institutions (Act No. 333/2001, and Act No. 479/2009 Coll.). The aim of the presented research was to highlight the tax reform that took place in 2012-2013 and to analyze the results of the reform in time, with an emphasis on the success of tax controls and the number of tax audits. The success of the reform of the UNITAS I tax administration was analyzed by the tax collection structure for the period 2013-2017, which presents the success of the reform.

Table 5 Structure of tax collection for 2013 -2017

Type of the tax	Year				
	2013	2014	2015	2016	2017
Income tax for natural persons from dependent activity	1 790,89	1 907,97	2 084,08	2 293,38	2 513,69
Income tax for natural persons from business and non-residents	81,82	85,06	102,24	113,23	94,15
Income Tax of Natural persons Together	1 872,71	1 993,03	2 186,32	2 406,62	2 607,84
Income tax of legal entities	2 028,43	1 947,50	2 640,52	3 221,85	2 637,36
Withholding tax	177,79	175,07	162,01	179,26	178,52
Property tax	0,40	0,21	0,14	0,14	0,12
Value added tax - collection of tax	8 033,12	8 352,41	9 186,07	8 994,53	9 510,32
VAT - refund of excess deduction	-5 971,11	- 6 049,77	- 6 238,97	-6 128,84	-
VAT - together	2 062,01	2 302,64	2 947,10	2 865,69	3 245,11
Consumer taxes	0,01	0,01	0,08	0,00	0,01
Motor vehicle tax	140,10	151,18	142,04	140,59	150,36
Fines of tax audits	0,69	0,88	0,62	0,97	1,46
Tax on emission allowances	0,02	0,01	0,00	0,00	0,00
Gross tax revenue	6 282,16	6 570,51	8 078,84	8 815,12	8 820,76
Income to the state budget	4 457,10	4 435,02	5 923,79	6 365,51	6 186,64

in millions of €

Source: Annual Report of the Financial Administration of the Slovak Republic - 2013-2017
From table no. 5, the overall conclusion is that the revenues to the state budget from taxes and duties each year have an increasing tendency. An increasing tendency consists in a more efficient selection of controlled entities, which is caused by the appropriate legislative environment - Act no. 563/2009 Z.z. Tax Code. Improving the efficiency of the Slovak Financial Administration is also due to the implementation of the UNITAS I project, which involved the merger of tax and customs offices as well as the technical modernization of information technology.

Literature:

- (1) BABČÁK, V., Daňové právo Slovenskej republiky. Bratislava : Epos. 2015. ISBN 978-80-8057-851-0

- (1) BELIČKOVÁ, K., Rozpočtová teória, politika a prax. Bratislava : Iura edition. 2010. ISBN 978-80-8078-335-8
- (2) SCHULTZOVÁ, A. a kol. : Daňovníctvo, daňová teória a politika. Iura edition. 2007. ISBN 978-80-8078-161-3
- (3) STIERANKA, J., SABAYOVÁ, M., ŠIMONOVÁ, J., Daňové úniky a daňová kriminalita v Slovenskej republike. Bratislava : Epos. 2017. ISBN 978-80-562-0147-3
- (4) ZUBAĽOVÁ a kol. : Daňové teórie a ich využitie v praxi. Iura edition. 2008. ISBN 978-80-8078-228-3
- (5) Zákon č. 563/2009 Z.z. daňový poriadok v znení neskorších predpisov,
- (6) Zákon č. 333/2001 Z.z. Zákon o orgánoch štátnej správy v oblasti daní, poplatkov a colníctva
- (7) Zákon č. 479/2009 Z.z. zákon o orgánoch štátnej správy v oblasti daní a poplatkov a o zmene a doplnení niektorých zákonov.

FINANCIAL CONTROL OF PUBLIC FINANCES IN THE STATE ADMINISTRATION IN SLOVAKIA

FINANČNÁ KONTROLA VEREJNÝCH FINANCIÍ V ŠTÁTNEJ SPRÁVE NA SLOVENSKU

prof. Ing. Nora Štangová, CSc., PhDr. Agneša Víghová, PhD.

Katedra malého a stredného podnikania, Vysoká škola ekonómie a manžmentu verejnej správy v Bratislave, Furdekova 16, Bratislava, nora.stangova@vsemv.sk, agnesa.vighova@vsemvs.sk

Abstract

The management ensures, that the activity of a particular state institution fully meets the needs not only the needs of the state but also those of the local community, the norms of social development and also the real possibilities of changing the given state of a particular process to a desired state.

The Financial Control Act precisely defines financial management as a set of procedures for responsible and transparent planning, budgeting, use, accounting, reporting and financial control of public funds and own funds aimed at their efficient, effective and efficient use. This definition is applied to the entire government sector, as financial management can not only mean a financial or controlling act or process, but it represents the whole set of procedures that define the rules, how these actions and processes will be performed, who will verify them and control their mutual communication.

Keywords

Financial Control, National Council of the Slovak Republic, Financial Audit Report, audit, control

JEL Classification

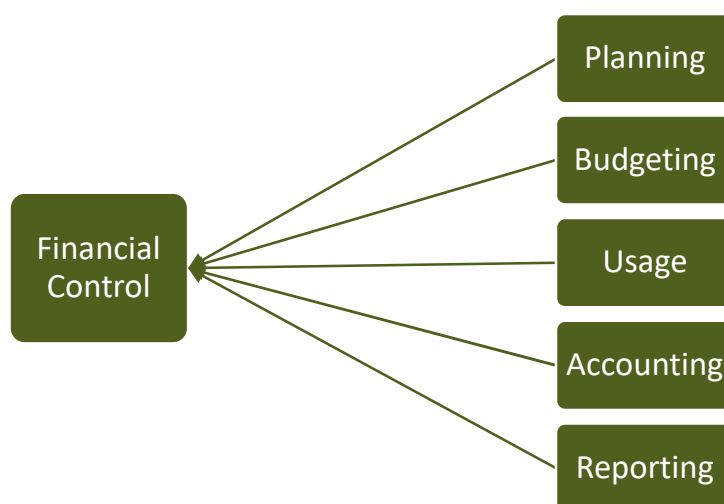
H24

I. PUBLIC FINANCES MANAGEMENT

The official and transparent use of public resources requires an effectively set up financial management system, where the key element is the financial control.

Financial management in the state administration must be linked with controlling mechanisms and links at all levels which create its own controlling system. (Vicen, 2014). Financial management of public finances is a specific set of activities that the state administration has at its disposal to achieve its financial stability and liquidity.

Picture No. 1 Relationship between financial control and financial management (Oláh, 2012)
Scheme of the relationship between financial control and financial management:



The various components of financial management according to Mr. Olah are:

1. planning – is defining of the goals, policy setting and character determination, subject, extent and timing of the procedures necessary to achieve the goals,
2. budgeting – and the budget are the basic tools for financial management managed by the public administration. Any budget policy failure can cause a threat to the fulfillment of goals, or to the usage of the budget (payment, withdrawing)
3. accounting – is of fundamental importance for budget management, financial responsibility enforcement, and policy-making. Accounting is a basic tool for tracking the status and movement of all assets and liabilities of an organization.
4. reporting – is an important tool for planning and setting economic and policy strategies. For this purpose, it should provide information on the ongoing activities and objectives of individual public authorities.
5. financial control - the management process defines control as an important place in the direction of managed processes of all kinds, of which the dominant direction of financial processes in the state administration is, as it follows from the above scheme. (Olah, 2012)

The basic legal regulation is the Financial Control Act, which specifies exactly how the financial control is performed, such as basic financial control, administrative control and can be on the basis of the mandate issued by a public administrative body, or the head of the public administrative body be carried out as a financial control on place. (Vicen, Kuril, 2012).

1.1. Legislative changes in Financial Control

As the primary characteristics of financial control, we can mention economy and efficiency (§ 2 of Act No. 357/2015 Coll. on financial control). The first basic qualitative criterion for the spending of public funds is economy, it means that the costs incurred on the object of the contract were appropriate to its quality price. Economy prefers rational use of public funds - reasonable costs incurred. (Vicen, 2016). Efficiency - the second qualitative criterion, also includes the internal rationality of using public finances and the requirement for the effectiveness of purchased goods. Efficiency is a relationship in which we compare the expended value inputs and the achieved value effects.

The Financial Control Act also determines the secondary characteristics of financial control - effectiveness and efficiency. „*Efficiency* is the relationship between the planned results of the activity and the actual result of the action in terms of the public funds used. *Effectiveness* is watching the relationship between the proper use of public funds and the effectiveness of their use.“ (§ 2 of Act No. 357/2015 Coll. on financial control).

It should be noted, that the previous regulation has never determined and neither the new Financial Control Act does specify any specific methods and examples of basic financial control (Vicen, 2016).

The advantages and disadvantages of the new Financial Control Act are presented in the following table:

Table 1 Advantages and disadvantages of the new Financial Control Act

Advantages	Disadvantages
Performance of basic financial control in small municipalities	Merging the three types of control
The power of the organization's statutory manager to use all control mechanisms in the financial management	Repeated undefinition of clear performance of basic financial control in the case of income of public funds, such as rent, food, goods and services, payments, transfers and gifts
Clear form of administrative financial control	
Elimination of preliminary financial control	
The scope of the Ministry of Finance was clarified, there was introduced the Committee for the Internal and Government audit	

Source: Own processing

We can summarize the crucial changes in the performance of financial control into the next five points.

1. Execution of financial control according to the nature of the financial operation.

Financial control is newly divided into three categories, with the basic financial control being verified by all financial operations without distinction. The novelty lies in the performance of financial control in the case of the provision of public funds, when

administrative financial control is also carried out. Its output is the processing of the draft report, not in the form of a financial control, as it was used originally in the case of preliminary financial control.

2. The current performance of basic financial control and of the administrative financial control.

At the same time, two types of controls are carried out in the case of the provision of public funds. This is the area of grants, advances, transfers and allowances. Furthermore, there is an area where a separate regulation does not provide the implementation of a decision to provide funds, for example as in the case of the administrative, social or judicial field. Elimination of preliminary financial control institute.

Since 2016, ongoing financial control is not being carried out. It is worth mentioning that the internal organization act should also suppose to think at it, if this is effective and defines ongoing financial control.

3. Relationships between the basic rules of control activity and financial controls.

An establishment that is in place since 2016 introduces a novelty - involvement of control rules (old, financial control rules) into the administrative financial control and on-site financial control. On the basis of the above, the responsible employees perform both types of financial control according to the rules that have been so far applied only to the controllers and the employees who have the control activity in the job.

4. Replacement of the Financial Audit Report by the Government Audit Office.

The Financial Audit Act regulates, for the audit area, a new public administration entity with clearly defined competencies - the Government Audit Office, which replaces the management of financial control and its exposition.

The system of internal control in the state administration was not centrally determined by 2016, even though these institutions managed public finances. As part of the amendment to the Financial Control Act, it was necessary to establish an obligation for all public bodies to establish a functional internal control system including the statutory control rules. Furthermore, we can assert with certainty that the change of law has also contributed to the implementation of internal control within the scope of the recommendations of the International Organization of Supreme Audit Institutions INTOSAI. By introducing a change to the law, a new concept of auditing by the public administration, which regulates common rules for the performance of internal audit and government audit, as an independent institute in the area of public internal control system, is introduced. In order to maintain the objective view of verified facts, it was necessary, for the independence of the internal audit and for the provision of the financial control, to make these institutions independent. For the same reason, organizational and functional independence of the government audit from management structures must be maintained. The internal audit performance is obliged to



provide by the administrator of the state budget with at least two of its employees, according to the law.

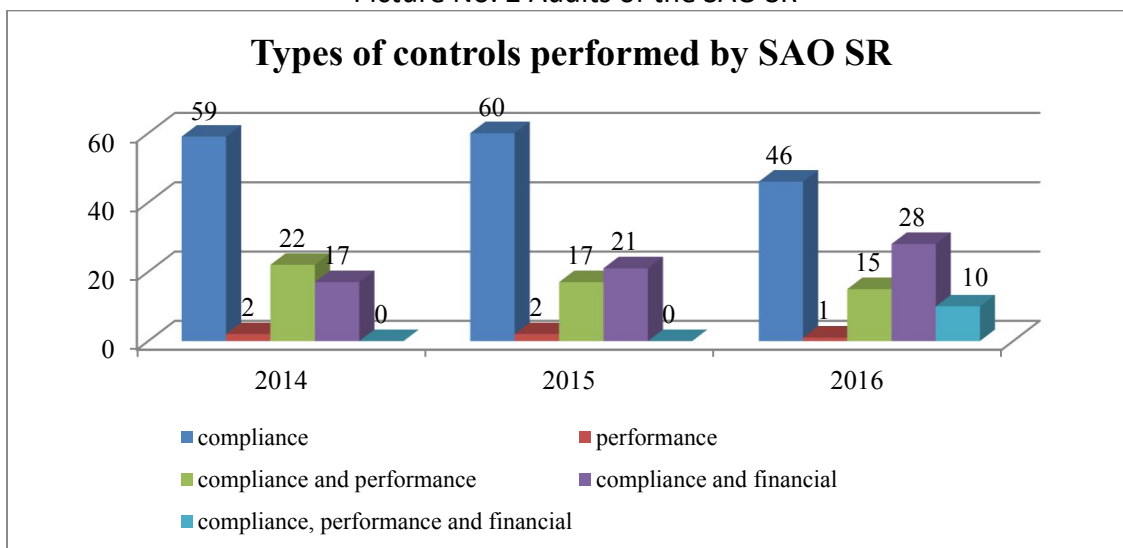
II. RESULTS OF THE NATIONAL AUDIT OFFICE ACTIVITY IN THE LAST 3 YEARS

In the structure of control bodies of the Slovak Republic, The National Council of the Slovak Republic is dominated, which is also the highest constitutional and legislative body in the Slovak Republic. Its control activities are directed mainly to the Slovak government. The Constitution defines the competencies of the National Council of the SR in the monitoring of the observance of the Constitution, of constitutional and other laws, the observance of international treaties and the verification of the fulfillment of the state budget. From specific

forms, control is performed in the National Council through parliamentary committees, commissions, parliamentary polls and interpellations. The general control powers of the National Council of the Slovak Republic are specified by the Constitution of the Slovak Republic in Act. 86, 92, and of which immediately follows the status and competencies of the **Supreme Audit Office of the Slovak Republic** (hereinafter SAO SR).

In the monitored period, the SAO has worked under two plans with a time span of three years. The strategic focus of the audit activity of the SAO SR was on the following main thematic areas of health, transport, education and fiscal consolidation.

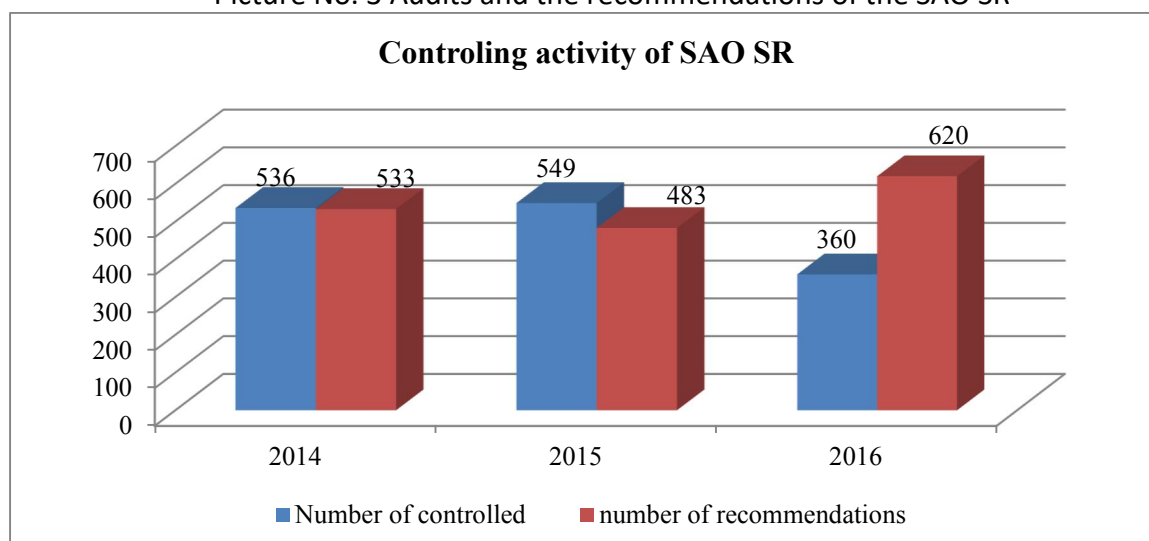
Picture No. 2 Audits of the SAO SR



Source: Own processing

Organizations, as public fund managers, the SAO SR found almost all of these audited entities.

Picture No. 3 Audits and the recommendations of the SAO SR



Source: SAO SR

Controlling activity in these years has shown, that many findings are repeated, despite the fact that measures have been taken in the past. From this state, it can be deduced that the measures by which the bodies have to eliminate the shortcomings are in many cases formal, evaluated without an assessment of their effect, and thus the state and its organizations do not bring greater added value to citizens.

CONCLUSION

The SAO SR has identified several systemic deficiencies, which will be discussed in detail during the analysis of each monitored period. It recommended the audited entity to take hundreds of measures and recommendations, see Chart no. 8, which have an increasing trend and should lead to better management of public finances and the establishment of internal control instruments. It follows that the SAO SR thus provides significant feedback to the responsible authorities and organizations to carry out their activities not only in accordance with the law but also economically, efficiently and efficiently for the benefit of the citizens.

From the audited financial reports of the SAO SA for the period 2014-2016, we chose public investment to be more detailed. As far as they make up a substantial part of the state's public finances, we think they deserve a lot of attention within the framework of financial control. We compare the interdependence of the public finance deficit with the volume of public investment. Financial control is a tool that must contribute to the efficient use of public finances, compliance with the rules on their redistribution and the resulting effect.

The inadequate results of Slovakia resulting from the audit activity of the SAO SR in the area of public finances have been found by comparison in recent years in the field of public investment.

The development in recent years has shown that due to the specific nature of the SAO's activity it is much more efficient to use the Peer Review self-assessment for the process of constantly improving the quality of work of the SAO SR, and consequently the use of the PMF instrument by foreign supervisors as the currently implemented Quality Management System - CAF-efficient user./Common Assessment Framework/

At present, the support of audit activities of the SAO SR is lacking in analytical materials and expertise. They are expected to be a common part of all control actions in the future, they will be used in the preparation of strategic documents, in the planning of the control activities, especially in the better planning of the controls of the riskiest areas, relusting from the risk analysis, in all performance controls, at all stages of the control activity (planning, preparation of control, performance and implementation of control results), etc. In connection with the use of analytical methods and databases, the drafting of opinions on draft State Budget and

State Final Account as well as annual reports on the results of control activities submitted to the National Council of the Slovak Republic will reach a qualitatively higher level,

Framework recommendations in the controlling area are following:

- In order to ensure greater efficiency in the management of public finances, it is necessary to strengthen the financial control in public administration by creating an effective control system,
- Increase the effectiveness of financial control through a good selection of controlled entities,
- Ensure the extension of the powers of the Supreme Audit Office of the SR through various sanctioning tools,
- Ensure the increase of the personnel composition of the Supreme Audit Office's supervisors – through training abroad

Bibliography

- (1) BELIČKOVÁ, K. 2010. Rozpočtová teória, politika a prax. Bratislava: Iura edition, 342 s. ISBN 978-80-8078-335-5. HARUŠŤÁKOVÁ, I. 2016.
- (2) Zákon o rozpočtových pravidlách verejnej správy. 2016. Prvé vydanie. Wolters Kluwer, 366 s. ISBN 978-80-8168-436-4
- (3) HAMERNÍKOVÁ, B. 2010. Veřejné finance. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2010. 340 s. ISBN 978-80-735-7497-0.
- (4) KÁŇA, P. 2007, Základy veřejné správy, 2. přepracované vydanie a doplnené vydanie, Ostrava, Montanex. ISBN 890-67-4539-998-8
- (5) KÁŇA, P., 2010, Základy veřejné správy, 3. doplnené a přepracované vydanie, Ostrava Montanex, ISBN 785-09-7890-658-7
- (6) KUBÁTOVÁ, K., 2012. Podnikatelské prostředí v EU z hlediska veřejných financí. Eurokódex, 120 s. ISBN 978-80-8944-791-6
- (7) KUBÍČEK, P. – MAMOJKA, M. – PATAKYOVÁ, M. 2008. Obchodné právo. Bratislava: Univerzita Komenského v Bratislave, Právnická fakulta, Vydavateľské oddelenie, 2008. 390 s. ISBN 978-80-7160-225-5.
- (8) MEDVED, J. – NEMEC, J. a kol. 2011, Verejné finance. Bratislava: Sprint dva. Edícia Economics, 2011. 640 s. ISBN 987-80-89393-46-6.
- (9) OLÁH M., ŠIDELSKÝ Ľ., CIBÁK Ľ., Finančná kontrola, 1. vyd. Bratislava : Sprint dva, 2011. 240 s. ISBN 978-80-89393-40-4
- (10) VICEN, V., KURIL, M. 2012. Analýza článku 36 Ústavy Slovenskej republiky. Bratislava. In: Verejná správa a regionálny rozvoj. Ekonomia a manažment. ISSN 1337-2955
- (11) VICEN, V. 2014. Pojmy „spravodlivosť“ a „legálna spravodlivosť“ vo vybraných teoretických súvislostiach. Bratislava. ISBN 978-80-89654-10-9
- (12) VICEN, V. 2016. Princíp spravodlivosti v právnom poriadku Slovenskej republiky. Bratislava. ISBN 978-80-89458-40-0
- (13) VICEN, V., HAVIAROVÁ, L. 2013. Rovnosť ako právna požiadavka (analytické úvahy). Bratislava. ISBN 978-80-89654-02-4

PAYMENT ABILITY IN SLOVAKIA IN COMPARING WITH CHOSEN COUNTRIES *PLATOBNÁ SCHOPNOSŤ NA SLOVENSKU V POROVNANÍ S VYBRANÝMI KRAJINAMI*

Katarína Čulková, Michal Cehlár, Samer Khouri, Zuzana Šimková

Abstract

Company that is financially stable is able to pay its liabilities and debts. But presently number of companies and countries has a problem with payment ability due to many different reasons, for example due to the bad financial management, etc. Therefore the aim of the contribution is to search payment ability in Slovakia in comparing with other countries to find out its position and reasons of payment difficulties. Payment ability had been searched by chosen indexes of financial health measuring, mainly basic liquidity indexes, and indexes, influencing liquidity and payment ability, such as profitability, indebtedness and terms of payments. Results show that five from seventeen countries in Western Europe were stable. Moreover in some countries, which are economically important, still more increasing of payment disability is expected.

Keywords

business activity, financial situation, financial indexes, payment ability, liquidity.

Abstrakt

Spoločnosť, ktorá je finančne stabilná, je schopná platiť svoje záväzky a dlhy. V súčasnosti má však mnoho firiem aj krajín problém s platobnou schopnosťou z rôznych dôvodov, najmä kvôli zlému finančnému manažmentu apod. Cieľom príspevku je preto preskúmať platobnú schopnosť na Slovensku v porovnaní so stavom v iných krajinách, so zámerom zistiť finančnú situáciu a dôvody problémov s platobnou schopnosťou. Platobná schopnosť je preverovaná vybranými indexami merania finančného zdravia, najmä základnými ukazovateľmi likvidity a ukazovateľmi, ktoré likviditu a platobnú schopnosť ovplyvňujú, a to ziskovosť, zadlženosť a platobné podmienky. Výsledky ukazujú, že päť zo sedemnástich krajín západnej Európy bolo stabilných. Navyše v niektorých krajinách, ktoré sú ekonomicky dôležité, sa očakáva výraznejší nárast platobnej neschopnosti.

Kľúčové slová

podnikateľské aktivity, finančná situácia, finančné indexy, platobná schopnosť, likvidita.

JEL Classification

G 30

I. INTRODUCTION

In business there is very important to concentrate to the creation of positive financial indexes, as for example liquidity of the company, its profitability, indexes of activity and indebtedness,

etc., to cover debts and liabilities. Mainly following of such indexes is important for management to help during various important economic decisions. Reliable statement of financial situation can be obtained by analysis of its ability to pay the debts. It means that company that is financially stable, is able to pay its liabilities and debts and on the other hand company with financial difficulties has first of all problem with payment ability.

Such ability can be measured by index of liquidity, which presents ability to change property to financial means. But there is considerable difference between single payment ability or solvency and liquidity. Liquidity is seen more than long term ability to change assets of the company to financial means and it is given by sufficient volume of finances. It state and development is conditioned by made cash flow in the company. On the other hand payment ability or solvency presents ability to pay debts in certain time.

Vulnerability of the company rises in case of bad financial management. In this case we speak about weakened liquidity, when its analysis must be done. It can consist from vertical analysis (assets and liabilities liquidity) or horizontal liquidity (golden balance rule, financial rate indexes of liquidity, cash flow). During vertical analysis individual elements of property and capital are evaluated individually. It means we search assets and capital structure, which means their individual liquidity. When company does not have positive payment ability (solvency) and liquidity, it is threatened by bankruptcy.

Therefore there is given great attention to follow up ability to pay the debts (Chodasová, 2014). In this area there is important to follow up various indicators, influencing liquidity and solvency, for example short term liabilities, length of production cycle, sectors structure, business area, external economic environment, etc. (Kislingerová et al., 2010). During liquidity management companies use various strategies, as for example aggressive, conservative and neutral strategy. Neutral strategy presents defensive approach that is typical for smaller companies that depends on its key consumer. To avoid payment disability companies must follow up risk of payment default is connected with ability to pay (Chen et al., 2018). To solve payment ability demands analysis of individual elements that enters to liquidity, which means using of inventory policies. In this connection Corbett (2001) derived the buyer's contracts when the supplier has private information about setup cost. Consignment stock can help reduce the impact of this information asymmetry. Consignment stock helps also reduce cycle stock by providing the supplier with an additional incentive to decrease batch size, but simultaneously gives the buyer an incentive to increase safety stock by exaggerating backorder costs. Due to the importance of payment ability in the companies in presented contribution we will compare situation in Slovakia in comparing with other chosen countries.

II. LITERATURE REVIEW

During the current period, the world economy is characterized by a process of globalization, which implies that the national economy is part of the global economy, which it influences, but the latter also determines a certain trend of developing a national economy. In this

context, industrial companies are part of the globalized economy, which determines a certain complexity in the development of any industrial company (Kot and Mäcriş 2014).

Financial health of the companies is dependent on a large variety of determinants; and the chosen financial strategy, therefore it depends on the particular decisions of individual companies. Also, it is important to define indexes of financial situation accurately, since they serve for evaluation of enterprises financial performance (Ishchenko, 2013).

Payment ability of the company is marked a number of factors. Myers (1977) predicts that it is inversely related to the proportion of market value and rationalizes other aspects of corporate borrowing behavior, for example, the practice of matching maturities of assets and debt liabilities. According to Sánchez-Vidal (2014) many factors are no longer significant and cash flow variable is crucial if the companies would like to solve their solvency. A problem with liquidity and indebtedness has the impact on the consumption and investment decisions of households and small businesses. Karlan et.al (2016) compared in this area different ways to identify what happens after the liquidity shock in order to identify the mechanisms driving the longer-term results. Identifying mechanisms is important because different paths can have different welfare implications.

González and Jareño (2014) carry out an analysis of four key financial variables: percentage of indebtedness, volume of equity, overall liquidity, and returns on equity, concluding that some expected relationships are confirmed - such as the logical exchange between equity and borrowed capital - as well as other less obvious relationships - like the positive relationship between the returns and the volume of equity.

Antoniades (2013) analyses the G20 advanced and emerging economies, examining a number of key indicators related to payment disability. Duczynski (2009) focused his research on various trends in the payment ability of regional. Problem with payment ability causes loss of competitiveness, which is one of the main problems in Eurozone crisis, highlight the systemic causes for the crisis, brought about by the construction of a common currency for institutionally very heterogeneous economies (Noelke, 2016).

In Europe, the payment disability occurred at high government indebtedness levels and had spillovers to the private sector. In the United States, state government indebtedness was low, and the crisis had no spillovers to the private sector. These different debt experiences result from the interplay between differences in the ability of governments to interfere in private external debt contracts (Arellano et.al, 2016). Also sectoral structure has an important role in developing of payment disability (Teplická et al., 2015). This role had been studied by Budaj et al. (2018) from the view of chosen industry position in the economy of Slovak Republic. (Budaj et al., 2018).

III. METHODOLOGY

Payment ability of the countries had been searched by basic indexes of liquidity. Liquidity means ability of the company to change property to financial means and by this way company is able to cover its liabilities. It presents important index of long term vitality of the company, while it depends considerably on business strategy. During the evaluation we considered that liquidity is influenced by various indexes, as for example by:

- Short term liabilities,
- Length of production cycle
- Sector structure
- Belonging to given sector
- External economic environment, etc. (Kislingerová, 2010)

Many times we speak about liquidity as solvency or payment ability. Solvency expresses ability of the company to cover its liabilities in given date. Liquidity had been measured by indexes see Table 1.

Tabuľka 1, Liquidity indexes

Index	Calculation	Recommended values
Quick liquidity	Financial Means / Short Term Debts	0,2 – 0,8
Common liquidity	(FM + Claims) / Short Term Debts	1,0 – 1,5
Total liquidity	Current Assets / Short Term Debts	1,5 – 2,5

Payment ability must be evaluated also by the fact that during liquidity management companies use also various strategies, for example aggressive, conservative and protective. Protective strategy is typical for small companies that depend on key consumer. During the research we analyzed also influence of indexes, such as profitability, indebtedness and terms of payments, illustrated in Table 2.

Tabuľka 2, Chosen indexes, influencing liquidity

Index	Calculation
Total indebtedness	Debts / Total Assets
Return on Assets	Profit / Total Assets
Return on Sales	Profit / Total Assets
Term of debt and receivables payment	Debt (or Receivables) / Sales * 365

Data for the indexes calculation had been provided according study by Business Insolvency Worldwide: Economic Outlook No 1230-1231 (November-December 2016, Euler Hermes), searching global index of insolvency.

IV. RESULTS OF PAYMENT ABILITY EVALUATION

Global index of insolvency decreased in 2016 by 2%. Index compares countries according their

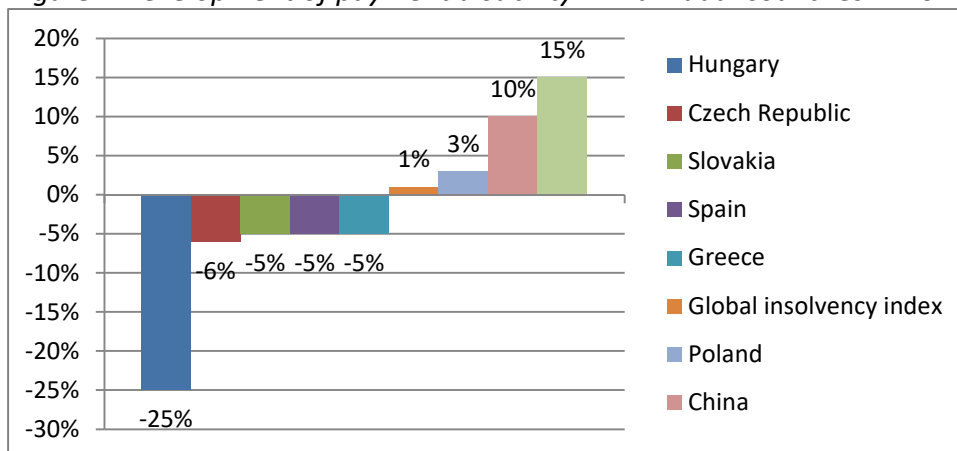
gross domestic product and it expresses 84% of GDP. Such decrease of global payment disability is slowly improving. Number of bankruptcies in area of Asia and America are increasing, as well as inflation at the global level. Companies have problems with higher input costs, wages are increasing and conditions for business financing are still more difficult. In 2017 global insolvency index increased by 1%. Decreasing trend of payment disability started in 2010, remaining decreasing also in 2016. Companies had to manage negative macro-economic and financial environment whole world. In 2017 companies must fight mainly with following:

- Slow growth of world economy,
- Rapid decrease of global business,
- High competition in the frame of prices,
- Negative political conditions,
- Economic limitations and boundaries,
- Crisis of china stock share market,
- Brexit, etc.

Gradually there will be increasing of interest rates in USA, which would cause global changes in financial area. Euler Hermes predicts more strict conditions in the frame of American currency policy, which could present complications for companies in developed economies. Also crisis could rise, since some countries should change conditions of their own currency policy.

In 2017 payment disability is stable in five from seventeen countries in Western Europe. Increasing of payment disability is expected in Russia, United Kingdom and Poland, which are economically important countries. Following Figure 1 illustrates prediction of payment disability in chosen countries in 2017 in % (www.eulerhermes.com).

Figure 1 Development of payment disability in individual countries in 2017



Source: own processing according Business Insolvency Worldwide, 2016

Graph at Figure 1 illustrates prediction of payment disability in individual countries in 2017.

We can see that the best situation is in Hungary with expected 25% decrease of payment disability. In Slovakia there is expected 5% decrease of payment disability. The worst situation is in Brazil, where assumed payment disability presents negative 15%. (www.eulerhermes.com)

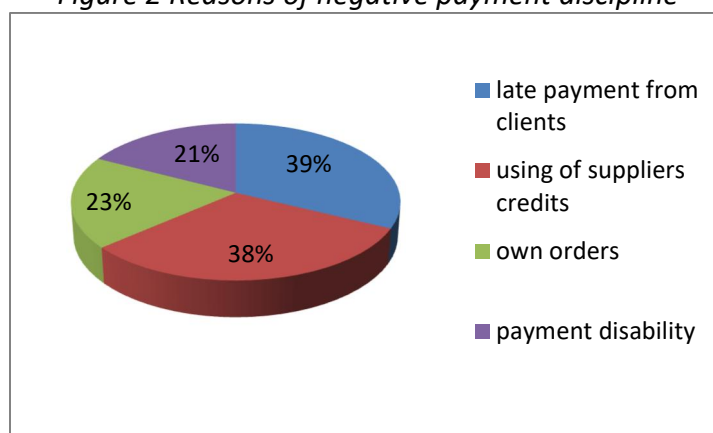
In 2017 there was recorded increasing of new established small and medium enterprises (SMEs) in area of Slovakia (Antošová and Csikósová, 2016). New companies had the biggest interest to make their business activity in area of services, on the other hand majority of companies were established in construction sector and business. According evaluation of financial situation of individual companies, profitability and payment discipline threatened mostly business activity in SMEs (Korcsmáros et al., 2017 and Kovaľová et al., 2018). Values of liquidity were mostly around recommended values. The biggest problems have companies due to the payment of their liabilities, which were problematic due to the low profitability that was caused by smaller sales. Some companies therefore terminated their activity (Lukáč, 2017).

Organizations, operating in territory of Slovak Republic, had in 2017 negative payment discipline, which was caused by negative cash flow creation. This was recorded in 49% of companies that due to the mentioned problem did not pay their invoices in time. Further reasons of negative payment discipline were:

- Late payment from clients,
- Using of suppliers credits,
- Own orders,
- Payment disability.

Mentioned is illustrated by percentage rate in following Figure 2.

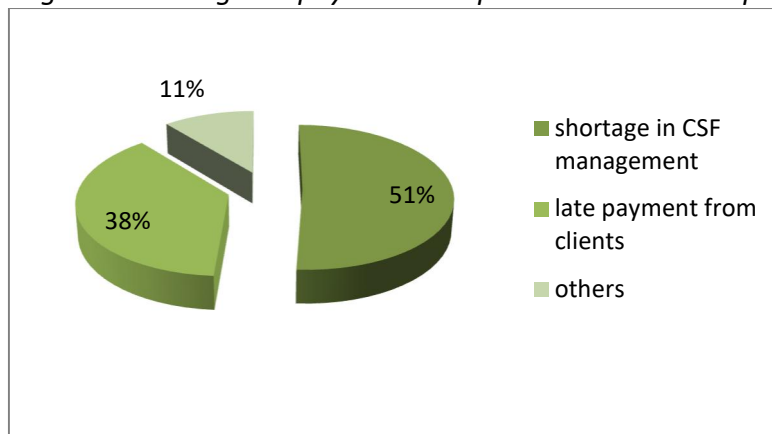
Figure 2 Reasons of negative payment discipline



According EOS KSI Slovakia companies are not able to pay old invoices in time and therefore they cannot pay also actual invoices. Here are reflecting shortages in area of cash flow management and crisis of liquidity appears. The biggest shortages of payment morality in Eastern Europe are:

- Shortages in cash flow management,
- Late payment of clients (SITA, 2016). (see Figure 3)

Figure 3 Shortages in payment discipline in Eastern Europe



Source: SITA, 2016

Slovak Business Agency permanently makes analysis of business environment in Slovakia, while the analysis is orientated to business in SMEs. SMEs recorded in 2017 positive development of financial performance (total debt of assets decreased, as well as liabilities, etc.). Following indexes had been consequently recorded (see Table 3).

Tabuľka 3, Results of financial situation indexes

Index	Results in 2017
Growth of return on sales	6,49%
Growth of return on assets	3,47%
Total indebtedness of assets	59,7%
Necessity of bank credits in SMEs	Middle enterprises – 52,0%
	Small enterprises – 42,8%
	Micro enterprises – 15,7%
Economic result - positive	Middle enterprises – 80,3%
	Small enterprises – 77,4%
	Micro enterprises – 66,8%
Term of debt and receivables payment	Decreasing

Source: SBA, 2017

V. CONCLUSION

With aim of business development company should follow up payment ability through increasing of sales or its equity. It should seek permanent technological modernization of the company. To achieve long term determined values of liquidity, company demands sufficient volume of liquid long term property, or in case it has unnecessary long term property, it could sell it. By this way company could maintain proper volume of financial means to observing of stability and solvency. To avoid payment disability, company should maintain lower volume

of liabilities in comparing with claims. The contribution had been orientated only to the total payment ability, in the future research detail analysis of the reasons and their possible avoiding could be solved.

ACKNOWLEDGEMENT

Contribution presents partial result of project solving 1/0515/18 „The decision-making model of process of evaluating raw material policy of regions” and 1/0651/2018 - Research of institutional environment influence to the corporate social responsibility, consumers satisfaction and performance of the company.

References

- (1) ANTONIADES, A. 2013. Recasting the power politics of debt: structural power, hegemonic stabilizers and change. *Third world quarterly*. Vol. 34, No. 2, p. 214 - 232.
- (2) ANTOŠOVÁ, M., CSIKÓSOVÁ, A. 2016. Corporate social responsibility in small and medium enterprises in Slovakia. *Actual Problems of Economics*, Vol. 175, No. 1, p. 217-224.
- (3) ARELLANO, C., ATKESON, A., WRIGHT, M. 2016. External and Public Debt Crises. *NBER Macroeconomics Annual*, 30.
- (4) BUDAJ, P., KLENCOVÁ, J., DAŇKOVÁ, A., PITEKOVÁ, J. 2018. Economic aspects of the mining industry in the Slovak Republic. *Acta Montanistica Slovaca*, Vol. 23, No 1, p. 1-9.
- (5) Business Insolvency Worldwide: Economic Outlook no. 1230-1231 November-December 2016. [online]. Dostupné na internete: <http://www.eulerhermes.com/economic-research/blog/EconomicPublications/insolvencies-the-tip-of-the-iceberg-economic-outlook-dec16.pdf>
- (6) CORBETT, C.J. 2001. Stochastic inventory systems in a supply chain with asymmetric information: Cycle stocks, safety stocks and consignment stock. *Operations Research*, Vol. 49, No. 4, p. 487-500.
- (7) DUCZYNSKI, P. 2009. On net external assets in regions and states of the USA. *Prague Economic Papers*, Vol. 18, No. 4, p. 342 - 352.
- (8) ELLIOTT, B., ELLIOTT, J. 2006. *Financial Accounting and Reporting*, 10th edition, Prentice Hall, FT. 2006. 884 s. ISBN 978-0-273-74444-3.
- (9) FARKAŠ, R.: 2013. *Odložené dane v individuálnej a konsolidovanej účtovnej závierke*. Iura Edition, 2013. 496 s. Ekonómia. ISBN: 978-80-8078-583-3.
- (10) FARKAŠ, R. 2008. *Kombinácie podnikov – účtovné aspekty*. Bratislava. Iura edition, 2008. s. 102-104. ISBN 978-80-8078-216-0.
- (11) GONZÁLEZ, C., JAREÑO, F. 2014. Financial analysis of the main hotel chains of the Spanish tourism sector. *Regional and Sectoral Economic Studies*, Vol. 14, No. 2, p. 91 - 108.
- (12) HARUMOVÁ, A. 2006. Finanční reporting a mezinárodní oceňovací standardy. *Moderní řízení*. *Ekonómia*, roč. 41, č. 4.
- (13) HARUMOVÁ, A. 2003. *Reporting odložených daní*. Bratislava. Ing. Miroslav Mračko, EPOS, 2003. 144 s. ISBN 80-8057-531-2.
- (14) HARUMOVÁ, A. 2011. *Účtovný a daňový reporting*. Bratislava. Vydavateľstvo EKONÓM, 2011. 224 s. ISBN 978-80-225-3228-0.

- (15) CHEN, Y.J., TSAI, H., LIU, Y.-F. 2018. Supply chain finance risk management: Payment default in tourism channels. *Tourism Economics*, Vol. 24, No. 5, p. 593-614.
- (16) CHODASOVÁ, Z. a kol., 2014. Sledovanie ukazovateľov konkurencieschopnosti pre zlepšenie riadenia podniku. *Časopis znalostí spoločnosti*. [online]. Dostupné na internete: http://jks.euin.org/sites/default/files/jks_2014_01_109121_Chodasova_Jackov%C3%A1_Tekulova_0.pdf
- (17) ISHCHENKO, M. 2013. Mining and beneficiation companies' liabilities figures correction. *Economic Annals-XXI*, Vol. 11-12, No. 1, p. 58 - 61.
- (18) KARLAN, D., OSMAN, A., ZINMAN, J. 2016. Follow the money not the cash: Comparing methods for identifying consumption and investment responses to a liquidity shock. *Journal of Development Economics*, 121, p. 11 - 23.
- (19) KISLINGEROVÁ, E. a kol., 2010. *Manažerské finance*. Praha: Nakladatelství C. H. Beck, 2010. ISBN 978-80-7400-194-9.
- (20) KORCSMÁROS, E., MURA, L., ŠIMONOVÁ, M. 2017. Identification of small and medium-sized enterprises development in Slovakia. *Journal of Applied Economic Sciences*, Vol.12, No. 6, p. 1702-1712.
- (21) KOT, S., MĂCRIȘ, M. 2014. Companies' operation environments in a global economy. *Systemic Approaches to Strategic Management: Examples from the Automotive Industry*, ISBN: 9781466664814, p. 50 - 63.
- (22) KOTULIČ, R., KIRÁLY, P., RAJČÁNIOVÁ, M. 2010. *Finančná analýza podniku*. Bratislava: Iura Edition, spol. s r. o., 2010. ISBN 978-80-8078-342-6.
- (23) KOVALOVÁ, M., HVOLKOVÁ, L., KLEMENT, L., KLEMENTOVÁ, V. 2018. Innovation strategies in the Slovak enterprises. *Acta Oeconomica Universitatis Selye*, Vol. 7, No.1, p.79 – 89.
- (24) LUKÁČ, J. 2016. Slovak Business Agency: Vznik a zánik malých a stredných podnikov na Slovensku v r. 2016. [online]. Dostupné na internete: http://www.sbagency.sk/sites/default/files/pictures/vznik_a_zanik_msp_2016_final.pdf
- (25) MYERS, S.C. 1977. Determinants of corporate borrowing. *Journal of Financial Economics*, Vol. 5, No. 2, p. 147 - 175.
- (24) Nariadenie Komisie (ES) č. 1126/2008 z 3. novembra 2008, ktorým sa v súlade s nariadením Európskeho parlamentu a Rady (ES) č. 1606/2002 prijímajú určité medzinárodné účtovné štandardy. Konsolidované znenie nariadenia č. 1126/2008 k 1. 1. 2014
- (25) NOELKE, A. 2016. Economic causes of the Eurozone crisis: the analytical contribution of Comparative Capitalism. *Socio-economic Review*, Vol. 14, No. 1, p. 141 - 161.
- (26) SÁNCHEZ-VIDLA, F.J. 2014. High debt companies' leverage determinants in Spain: A quantile regression approach. *Economic Modelling*, 36, p. 455 - 465.
- (27) SITA 2016. Za zlou platobnou morálkou firiem sú problémy s cash-flow. [online]. Dostupné na internete: <https://openiazoch.zoznam.sk/cl/172174/Za-zlou-platobnou-moralkou-firiem-su-problemy-s-cash-flow>
- (28) Slovak Business Agency 2017. Analýza ukazovateľov finančnej výkonnosti malých a stredných podnikov v roku 2015. [online]. Dostupné na internete: http://www.sbagency.sk/sites/default/files/analiza_ukazovatelov_financnej_vykonnosti_msp_2015.pdf



- (29) TEPLICKÁ, K., DAUBNER, M., AUGUSTÍNOVÁ, E. 2015. Analysis of causal relationships between selected factors in process of performance management in industrial companies in Slovakia. Ekonomický časopis, Vol. 63, No. 5, p. 504-523.
- (30) VALDER, A. 1999. Účetnictví pro podnikatele, Praha. ČZU, 1999. 282 s. ISBN 80-213-0477-4.
- (31) Zákon č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov.
- (32) Zákon č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmu v znení neskorších predpisov.



Ecoletra.com – Scientific eJournal, Vol. 5, 2019/01, ISSN 2377-9848



ISSN 2377-9748

