

interakci ročních cílů a skutečných výsledků, ale je nutné sledovat skutečné hodnoty za každý rok a porovnávat jejich vývoj absolutně. To bude nejspíš velmi obtížné, pokud byly použité jiné než věcné hodnoty (při hodnocení např. pomocí bodové stupnice, která sama o sobě nemá žádnou vypovídací hodnotu).

Využitelnost kategorie efektivity pro NNO

- efektivnost NNO hodnotí schopnost organizace naplňovat poslání, neboli jde o nejdůležitější kritérium výkonnosti organizace, a jako takové si zaslouží největší pozornost;
- efektivnost NNO nepoužívá ekonomickou redukci k popsání skutečnosti, což otevírá prostor pro strukturovanější a vrstevnatější (plastičtější) přístup k hodnocení výsledků organizace.
- sestavení a dodržování jednotné metodiky měření efektivity je obtížné, na zpracovatele informace i její uživatele klade zvýšené intelektuální nároky;
- neumožňuje hodnotit ekonomickou stránku činnosti NNO, takže pro hodnocení ekonomické úspěšnosti NNO (například míry zhodnocení nadačního jmění) musí být nutně doprovázena jinými ekonomickými kritérii měření výkonnosti, např. ekonomickou efektivností;
- není kompatibilní s obdobným kritériem v podnikatelském sektoru, je proto hůře srozumitelná pro uživatele uvyklé ekonomické efektivnosti podniků;
- kvantifikace efektivity NNO je problematická, což ji může v očích uživatelů diskreditovat jako neobjektivní a snadno manipulovatelnou;
- analytický přístup k měření efektivity NNO bývá kritizován za to, že neukazuje, jaké jsou mezi jednotlivými cíli priority a že manažery organizace mate;
- informace pro zjištění efektivity NNO nelze přímo získat z účetních výkazů ani z účetnictví.

Ekonomická efektivnost

Ačkoli jsme výše odmítli využít metody měření ekonomické efektivity určené pro podnikatelský sektor jako neadekvátní pro NNO, neznamená to, že se s nimi v neziskovém sektoru nesečkáme vůbec. V některých přesně vymezených případech si neziskový sektor vypomáhá využitím tržních principů. Pro tyto ohraničené aplikace jakéhosi „kontrolovaného trhu uvnitř NNO“ je adekvátní využít i metody měření ekonomické efektivity. Některé syntetické metody měření ekonomické efektivity lze úspěšně využít pro tyto speciální případy v neziskovém sektoru:

- i. pro NNO v pozici investora, což platí zejména pro nadace a nadační fondy;
- ii. pro vedlejší hospodářskou činnost NNO, což je poměrně rozšířená forma financování [Horská, 2008, str. 23];
- iii. pro čisté sociální podniky, které připomínají klasické podnikatele, ale liší se ustanovením, že podnik nemá vlastníka a že zisk nesmí být vyveden ven z podniku.

V uvedených případech jsou aplikovány tržní principy a je žádoucí, aby vymezená ekonomická činnost byla ekonomicky efektivní. Získaný ekonomický efekt je následně využit jako vedlejší zdroj pro financování hlavní, neziskové činnosti.

Závěry

K měření výkonnosti nestátní neziskové organizace není vhodné využít kategorie efektivity pojaté klasickým způsobem. Tradiční aplikace efektivity podnikatelských subjektů počítá s kvantifikací peněžních efektů, zatímco efektivity vhodná pro využití v neziskovém sektoru měří míru dosažení cílů.

Abstrakt

Článek analyzuje využitelnost tradičních podnikatelských měřítek v nestátních neziskových organizacích, věnuje se kritériím efektivity a účinnosti.

Klíčová slova: Měření výkonnosti, neziskové organizace, efektivity

Summary

The paper analyses possible applications of traditional business-based performance measures of effectiveness into not-for-profit non-government organizations.

Key words: Performance measurement, NGO, effectiveness

JEL klasifikace: M48

Použité zdroje:

- [1] Anthony R., Young D.: Management control in nonprofit organizations. Homewood, Illinois: Irwin, 1988. ISBN 0-256-06183-1
- [2] Ochrana, F.: Manažerské metody ve veřejném sektoru. Teorie, praxe a metodika uplatnění. Praha: Ekopress, 2007. ISBN 80-86929-23-X
- [3] Kaplan, R., Norton, D.: Aligment – systémové vyladění organizace. Jak využít Balanced Scorecard k vytváření synergií. Praha: Management Press, 2006. ISBN 80-7261-155-0
- [4] Horská, E.: Hodnocení efektivity a strategické plánování v neziskových organizacích. Praha: Diplomová práce VŠE, 2008.
- [5] Král, B. et al.: Manažerské účetnictví. Praha: Management Press, 2005. ISBN 80-7261-131-3

Kontakt

Jakub Stránský, Ing., Ph.D., MIM, Katedra manažerského účetnictví, VŠE v Praze, nám. W. Churchilla 4, 130 67 Praha 3, 777 632 962, jakub.stransky@vse.cz

MAKROEKONOMICKÝ A MIKROEKONOMICKÝ ASPEKT ÚČTOVEJ OSNOVY

Macroeconomic and microeconomic aspect of the Chart of Accounts

Vladimír Surový, Galina Todorova, Renata Antalová

General principles of Chart of Accounts

One of the instruments of Accounting is the Chart of Accounts. The creation of Chart of Accounts should follow general principles, such as:

- the principle of completeness,
- the principle of aggregate-comparability and
- the principle of elasticity.

The principle of completeness requires that the accounts ensure the monitoring of the whole process of business transformation: movement of each form of assets, liabilities and equity, furthermore each type of costs and revenues, and intradivisional accounting. In other words, data presented on the accounts in bookkeeping should illustrate all events that have occurred in the accounting unit.

The essence of the principle of aggregation is that the total sum of data from specific accounts of all business entities using the same Chart of Accounts does not infringe the integrity and homogeneity of accounts. The Unified Chart of accounts ensures the aggregate of data at different levels of business entities (companies) as well as on the level of national economy, but only from data of synthetic accounts.

The main purpose of principle of elasticity is to create such chart of accounts, which can be adjusted to the specifics of each business entity using it in the bookkeeping. The elasticity is achieved in a way that in the Chart of Accounts there are defined only the accounts at the main level, i.e. synthetic accounts and the business entity itself defines the account at lower level, i.e. the analytical accounts according to their specific needs.

Macroeconomic and microeconomic aspect of the Chart of Accounts

The principle of completeness is the starting point, it's the basic principle used to create Chart of Accounts and must be unconditionally applied. The application of the principle of aggregation that serves when creating Chart of Accounts underlines the macroeconomic aspect of the Chart of Accounts. The principle of elasticity gives stress to microeconomic aspect of the Chart of Accounts. Both aspects (macroeconomic and microeconomic) are in fact equally important.

Current harmonization trends in accounting are aimed at financial statements. In spite of that it's eventually interesting to consider the harmonization of Chart of Accounts. That requires creating of Chart of Accounts so that it could ensure the homogeneity of all data of companies at various levels. It encompasses also companies from various national economies. So we are confronted with the macroeconomic aspect that concerns more than one national economy.

In spite of the fact that Charts of Accounts are created by various subjects (different professional institutions or governmental institutions from various countries) let's assume that the principle of completeness will logically lead to the same content of accounts of all individual Charts of Accounts. The above-mentioned assumption is not confirmed by the

practice. As an example let us mention Charts of Accounts of three countries, Slovakia, Bulgaria and Germany.

Systematisation account classes and account groups of Chart of Accounts

Account classes and account groups in Chart of Accounts can be arranged in various ways. One of them means arranging account classes and account groups according to series of economics processes within the operational cycle of capital. Another one complies with the requirements regarding the preparation of the financial statements. We will follow the first approach and therefore we show the scheme of transformation process of the company.

The simplest way to illustrate the transformation process of company can be exemplified by the following pattern: $M - G \dots P \dots G^1 - M^1$.

M/M^1 – money: inputs/outputs

G/G^1 – goods: inputs/outputs

P – production

The pattern is based on macroeconomic approach and for that reasons it is used the same sign for the inputs and outputs “G – goods”. Goods – inputs are factors of production, which are obtained from environment (from other enterprises which are its products).

The subsequent scheme is the more extensive form of this pattern and gives stress approach of accounting and microeconomic too:

	net profit/net loss	
		E I
ASSETS:	$M^1 \square M - N\text{-c.a., Mat. -}$	<u>p. — F.g.</u> - - - R divisional marketing
SOURCES:	Total equity, Liabilities	

outputs*:

inputs: E N V I R O N M E N T

* outputs: - consumption at their conversion cost (E)
- receivables – income at the selling price (R/I)

Legend: M - Money

N-c. a. – Non-current assets
 Mat. – Raw material
 W. in p. – Work in progress
 F. g. – Finished goods
 R – Receivables
 E - Expenses
 I - Income

The Ministry of Finance prescribes the framework for the Chart of Accounts of Slovakia. The classification of the account classes and/or account groups or synthetics accounts complies with the requirements regarding the preparation of the financial statements. The Chart of Accounts of Bulgaria is prescribed by the Council of Ministers. Federal association of the German industry issued Chart of Accounts of industry i.e. IKR – Industriekontenrahmen. The economic content of Accounts classes of Chart of Accounts in Slovakia, Bulgaria and Germany are as follows:

	Slovensko	Bulharsko	Germany (IKR)
Account Class 0	Non-current assets	Free	Non-current assets: intangible, property, plant and equipment
Account Class 1	Inventory	Capital accounts	Non-current financial assets
Account Class 2	Financial accounts	Non-current assets	Current assets and Accruals/deferrals
Account Class 3	Debtors and creditors	Inventory	Equity and Provisions
Account Class 4	Capital accounts and non-current liabilities	Debtors and creditors	Liabilities and Accruals/deferrals
Account Class 5	Expenses	Financial accounts	Income
Account Class 6	Income	Expenses	Operation Expenses
Account Class 7	Closing accounts and off-balance sheet accounts	Income	Other Expenses
Account Class 8	Intradivisional accounting	Free	Closing accounts
Account Class 9	Intradivisional accounting	Off-balance sheet accounts	Intradivisional accounting

Systematisation account classes and account groups of Chart of Accounts gives preference to requirements regarding the preparation of the financial statements, in all three countries. This is in line with current trends in the accounting harmonization, which are primarily aimed at the harmonization of the financial statements.

Abstrakt

Článek porovnává současnou právní úpravu výkaznictví právnických osob v neziskovém sektoru, kterých se dotkne změna připravovaného občanského zákoníku. Pracovní metodou je porovnání současné právní úpravy (a výkladu) s návrhem zákoníku a jeho oficiální důvodové

zprávy dostupných na webu Ministerstva spravedlnosti ČR. Výsledkem srovnání je, že v oblasti výkaznictví k výrazným změnám nedojde.

Klíčová slova: všeobecné principy tvorby účtovej osnovy, mikroekonoimický a makroekonimický aspekt účtovej osnovy, usporiadanie účtových tried a účtových skupín v účtovej osnove, účtová osnova Slovenska, Bulharska a Nemecka

Summary

The creation of Chart of Accounts should follow general principles, such as: the principle of completeness, the principle of aggregate-comparability and the principle of elasticity. The principle of completeness is the starting point, it's the basic principle. The application of the principle of aggregation that serves when creating Chart of Accounts underlines the macroeconomic aspect of the Chart of Accounts. The principle of elasticity gives stress to microeconomic aspect of the Chart of Accounts. Account classes and account groups in Chart of Accounts can be arranged in various ways. In this context, we introduced three specific examples of Chart of Accounts, Slovakia, Bulgaria and Germany. Systematisation account classes and account groups of Chart of Accounts gives preference to requirements regarding the preparation of the financial statements, in both countries. This is in line with current trends in the accounting harmonization, which are primarily aimed at the harmonization of the financial statements.

Key words: general principles of the creation of Chart of Accounts, Macroeconomic and microeconomic aspect of the Chart of Accounts, systematisation account classes and account groups of Chart of Accounts, Chart of Accounts of Slovakia, Bulgaria and Germany NGO, reporting, Czech, foundation, association

JEL klasifikácia: M40, M41

Použité zdroje:

- [1] Opatrenie MF SR č. zo 16. decembra 2002 č. 23054/2002-92, ktorým sa ustanovujú podrobnosti o postupoch účtovania a rámcovej účtovej osnove pre podnikateľov účtujúcich v sústave podvojného účtovníctva v znení neskorších predpisov.
- [2] Приет с Постановление N 65 на Министерския съвет от 25 март 1998 г. – приложение N 2, обнародван като притурка на "Държавен вестник", бр. 36 от 31 март 1998 г., в сила от 1 януари 1998 г., изм., бр. 51 от 4 юни 1999 г., бр. 3 от 11 януари 2000 г., в сила от 1 януари 2000 г.
- [3] Schmolke, S. – Deitermann, M.: *Industriebuchführung mit Kosten- und Leistungs-rechnung*. Winklers Verlag, 2009. ISBN 978-38-0456-621-7
- [4] Pavlović, V.: *Računovodstvo*. Treće izmenjeno i dopunjeno izdanje. Boegrad: Megatrend Univerzitet, 2007. ISBN 978-86-7747-284-9

Kontakt

Vladimír Surový, Ing., PhD., Department of Accountancy and Auditing, Faculty of Business Informatics, University of Economics in Bratislava, Dolnozemska cesta 1/b, 852 35 Bratislava, Slovak Republic, tel.: +421 2 67 295 774, vsurovy@post.sk