

ULOGA I ZNAČAJ RAČUNOVODSTVA U PREDUZEĆIMA U TRANZICIJI

SAŽETAK: Tranzicija kao pojam je danas u masovnoj upotrebi, tako što ona označava prelaz iz jednog društva u neko drugo, na našim prostorima iz planske, netržišne, ekonomski neracionalne u tržišnu privredu, ekonomski racionalnu i demokratsku.

Računovodstvo, kao izvor svih relevantnih informacija, pre svega finansijskih, treba da olakša donošenje dugoročnih finansijskih odluka, putem istinitih i objektivnih finansijskih izveštaja. U tranzicionom prelaznom periodu, najveću korist od istinitih i objektivnih izveštaja imaće sama preduzeća, a indirektno država i građani. To znači da je računovodstvo zapravo, jezik poslovnog sporazumevanja.

KLJUČNE REČI: tranzicija, tržišna privreda, preduzeća, računovodstvo, finansijski izveštaji.

1. Uvod

Globalizacija i tranzicija predstavljaju, bez sumnje, najznačajnije procese savremenog sveta. Reč je dakle, o nezaobilaznim procesima koji se ne mogu izbeći, jer bi to vodilo u sve veću izolaciju i zaostajanje u razvoju, sa svim negativnim posledicama, koje takav tip razvoja podrazumeva. Svetska privreda je, po svojoj suštini globalnog karaktera, te je pravilnije reći globalizacija privrede, pošto globalizacija svetske privrede zvuči kao pleonazam.

Pod ekonomskom globalizacijom podrazumevamo rastuću međuzavisnost nacionalnih ekonomija i trend povećane integracije tržišta robe, rada i kapitala. Globalizacija je učinila da nacionalne ekonomije i strategije upravljanja nacionalnim ekonomijama postanu irelevantne, budući da svetom dominiraju nekontrolisane tržišne snage i transnacionalne korporacije koje je nemoguće kontrolisati (Jones, 1997: 40).

Poslednja decenija dvadesetog veka ostaće upamćena kao vreme dubokih reformi i multiplikovanih transformacija u društveno-ekonomskom i socijalnom biću bivših socijalističkih zemalja. Te promene, kao kretanje ka tržišnoj privredi i demokratskom društvu, opšte su prihvaćene, nazvane su tranzicijom.

Brzi privredni razvoj, razvoj transportnih sredstava i sredstava masovnog komuniciranja u XX veku, usloveli su potrebu boljeg sagledavanja značaja globalnog svetskog tržišta. Stremljenje ka tehnološkom liderstvu je u savremenom svetu preduslov za konkurentsku premoć na tržištima.

U uslovima globalizacije privrede, velikih promena u privrednom sistemu, odnosi i procesi u ekonomskom okruženju postaju sve složeniji, a donošenje poslovnih odluka sa sobom nosi sve veće izazove, pa se postavlja pitanje uloge i značaja računovodstva u preduzećima u tranziciji. Sa aspekta preduzeća poslovno odlučivanje mora biti zasnovano na kvalitetnim informacijama. Jedan od osnovnih izvora podataka i informacija za donošenje racionalnih investicionih i razvojnih odluka je računovodstvo.

* stojadin62@gmail.com

Računovodstvo kao glavna informaciona osnova stoji u službi svih ostalih funkcija u preduzeću. Ono služi ne samo kao objektivni istoričar stvarnih poslovno-finansijskih transakcija, već kao projektant očekivanih efekata planiranih ciljeva i aktivnosti.

Računovodstvo je potrebno postaviti tako, da uz primenu savremenih metoda i tehnika finansijskog izveštavanja, obezbedi pouzdanu informativnu osnovu upravljačkoj strukturi preduzeća za potrebe finansijskog odlučivanja.

2. Aktuelna zakonska regulativa

Posebno važno mesto u kreiranju transparentnosti privrednog i društvenog sistema imaju finansijsko-računovodstvene informacije, koje predstavljaju osnov za ekonomsko rasuđivanje i donošenje odluka.

Uvažavajući neophodnost usklađivanja zakonske regulative u oblasti privrede sa direktivama EU, donet je novi Zakon o računovodstvu i reviziji¹ i na taj način poboljšano je funkcionisanje međunarodne robne razmene sa inostranstvom.

Računovodstvo ima zadatak da identifikuje interese korisnika (eksternih i internih) i da po tom osnovu obezbedi korisnicima prilagođene, adekvatne sadržaje računovodstvenih informacija, što se ostvaruje putem finansijskih izveštaja.

Računovodstvo prezentuje finansijske izveštaje u skladu sa Standardima i Zakonom o računovodstvu i reviziji koji propisuju obavezu finansijskog izveštavanja shodno zakonskoj, profesionalnoj i internoj regulativi.

Pod zakonskom regulativom podrazumevaju se zakoni i podzakonski propisi koji se odnose za izvršavanje zakona.

Pod profesionalnom regulativom podrazumevaju se:

- okvir za pripremanje i prikazivanje finansijskih izveštaja,
- međunarodni računovodstveni standardi – MRS (International Accounting Standards – IAS, odnosno međunarodni standardi finansijskog izveštavanja – MSFI – International Financial Reporting Standards – IFRS),
- međunarodni standardi revizije (International Standards of Auditing – ISA),
- kodeks etike za profesionalne računovođe (Code of Ethics for Professional Accountants).

Kvalitet finansijskog izveštavanja u pogledu MRS predstavlja ključnu komponentu u minimiziranju investicionog rizika.

3. Kvalitet finansijskih izveštaja

Kvalitet finansijskih izveštaja predstavlja složenu kategoriju koja je prvenstveno pod uticajem mišljenja korisnika finansijskih izveštaja. Brojni su faktori koji su usloveli rast važnosti finansijskih izveštaja, a među njima se izdvajaju: razdvajanje vlasničke i upravljačke funkcije u korporativnim poslovnim entitetima, razvoj finansijskih tržišta i rast društvene odgovornosti preduzeća. Navedeni faktori su doveli ne samo do povećanja broja korisnika finansijskih izveštaja, već su promenili i zahteve koje ti korisnici postavljaju pred finansijsko izveštavanje.

¹ Zakon o računovodstvu i reviziji (2006) *Službeni glasnik RS*, broj 46/2006.

Menadžment je jedan od osnovnih nosilaca zakonske odgovornosti za istinito i objektivno prikazivane finansijske pozicije, rezultata poslovanja i prema finansijskoj poziciji poslovnih subjekata o kom se izveštava. Menadžeri snose odgovornost kako za njihovu upotrebu, tako i za ostvarene rezultate, a u finansijskim izveštajima je prikazano kako menadžeri ispunjavaju provedene odgovornosti. Na ovaj način informacije iz finansijskih izveštaja mogu imati direktne ekonomske posledice kako na menadžere, tako i na dalji tok poslovanja. Menadžeri su svesni ovih posledica, pa prilikom sastavljanja finansijskih izveštaja mogu uticati na krajnju sliku koju će finansijski izveštaji pružiti korisnicima.

Kvalitet finansijskih izveštaja predstavlja uslov za uspostavljanje fer konkurencije na finansijskim tržištima i obezbeđenje potrebne sigurnosti investitora i poverilaca. Kvalitet finansijskih izveštaja, uslovljen je pre svega stručnošću i etičnošću ne samo profesionalnih računovođa, već i menadžera.

4. Istinito prezentovanje finansijskih izveštaja

Opšte je poznato da mnoga preduzeća prilagođavaju svoje finansijske izveštaje da bi izgledali jače ili uspešnije u korišćenju svojih tržišnih mogućnosti. Kompleksnost poslovnih transakcija i neetičko ponašanje učesnika u procesu izveštavanja imaju za posledicu da u praksi informacije u finansijskim izveštajima odstupaju od ekonomske realnosti. Moguće posledice takvog izveštavanja po preduzeće, investitore, finansijska tržišta i računovodstvenu profesiju nalažu veoma ozbiljno bavljenje ovim problemima i na institucionalnom nivou, u smislu obezbeđenja potrebnog kvaliteta, ali i na nivou pronalaženja načina za što pouzdaniju analizu kvaliteta pojedinačnih finansijskih izveštaja.

Između performansi preduzeća i njegove tržišne vrednosti postoji logična povezanost, u smislu da je realno očekivati da se dobra i loša ostvarenja pretoče u njima odgovarajuće tržišne vrednosti. Tržište je verovalo dobrim ostvarenjima u finansijskim izveštajima i na tome utemeljenim očekivanjima, a tržišne vrednosti kompanija su beležile rast. Problem nije u tome da li će tržište reagovati na dobre ili loše vesti koje donose finansijski izveštaji, problem nastaje kada tržište ne prepozna na vreme skrivene gubitke u finansijskim izveštajima i na pogrešnim informacijama gradi tržišne vrednosti preduzeća.

Pitanja o objektivnosti i istinitosti finansijskih izveštaja oduvek su aktuelna. Ona su povezana sa stvaranjem materijalnog blagostanja, na način da sa jedne strane imamo postojanje znanja, stručnosti i sposobnosti da se stvori materijalno blagostanje, a sa druge, privlačenja vrednosti na osnovu nameštenih brojeva i datuma. U takvim okolnostima utvrditi realno stanje imovine, obaveza, potraživanja i kapitala preduzeća predstavlja ograničeni proces prikupljanja informacija na osnovu kojih se proceduralnim tehnikama moraju potvrditi ili osporiti obelodanjene finansijske informacije.

Prevara je definisana kao nameran propust u finansijskom izveštavanju. Do ulepšavanja podataka može doći bilo kada, mada se ovo najčešće događa na kraju fiskalne godine i na kraju kvartala. S obzirom na različitost radnji koje dovode do prevare, pomenućemo neke od njih.

Moguće je iskazivanje imovine kojom preduzeće raspolaže u vidu iskazivanja fiktivnog prihoda u poslovnim knjigama koji realno ne postoji. Kao primer možemo navesti prevaru u finansijskim izveštajima kompanije World.com koja je kapitalizovala imovinu vrednosti od

nekoliko milijardi dolara, a koja zapravo predstavlja čist rashod tekućeg perioda. Ovakva vrsta propusta predstavlja računovodstveni šok koji nema opravdanje. U takvim okolnostima nameće se jednostavno pitanje: gde su testovi, kontrole, procedure kojima se služe revizori kako bi utvrdili ovakve negativne efekte poslovanja kompanija.

Analizom je utvrđeno da približno 20 % registrovanih slučajeva prevara zauzimaju pozicije troškova i obaveza. Ono što je analizom obuhvaćeno jeste položaj lica u kompanijama koje su sprovele takve transakcije. U četiri petine slučajeva realizacija ovih operacija urađena je od strane rukovodioca i lica koja imaju direktan pristup informacijama i bazama podataka.

U razvijenim ekonomijama ovakva delovanja imaju za cilj da se putem finansijskih izveštaja, kompanije koje se kotiraju na nacionalnim ili svetskim berzama, okarakterišu kao snažne i sposobne da napreduju i na taj način spekulišu visokim cenama na berzama. Motiv za ovakvo delovanje je materijalna strana hartija od vrednosti, naročito u slučajevima kada osobe koje počine finansijski zločin imaju u svom ličnom portfoliju hartija od vrednosti značajno učešće kompanije.

Podušeno računovodstvo može dovesti do velike štete za investitore i celokupnu efikasnost finansijskog tržišta. Zato regulatorna tela, kao što su revizori, ili Komisije za hartije od vrednosti, moraju nastojati da pronađu adekvatno rešenje i dokažu da finansijski izveštaji često sadrže pogrešne podatke.

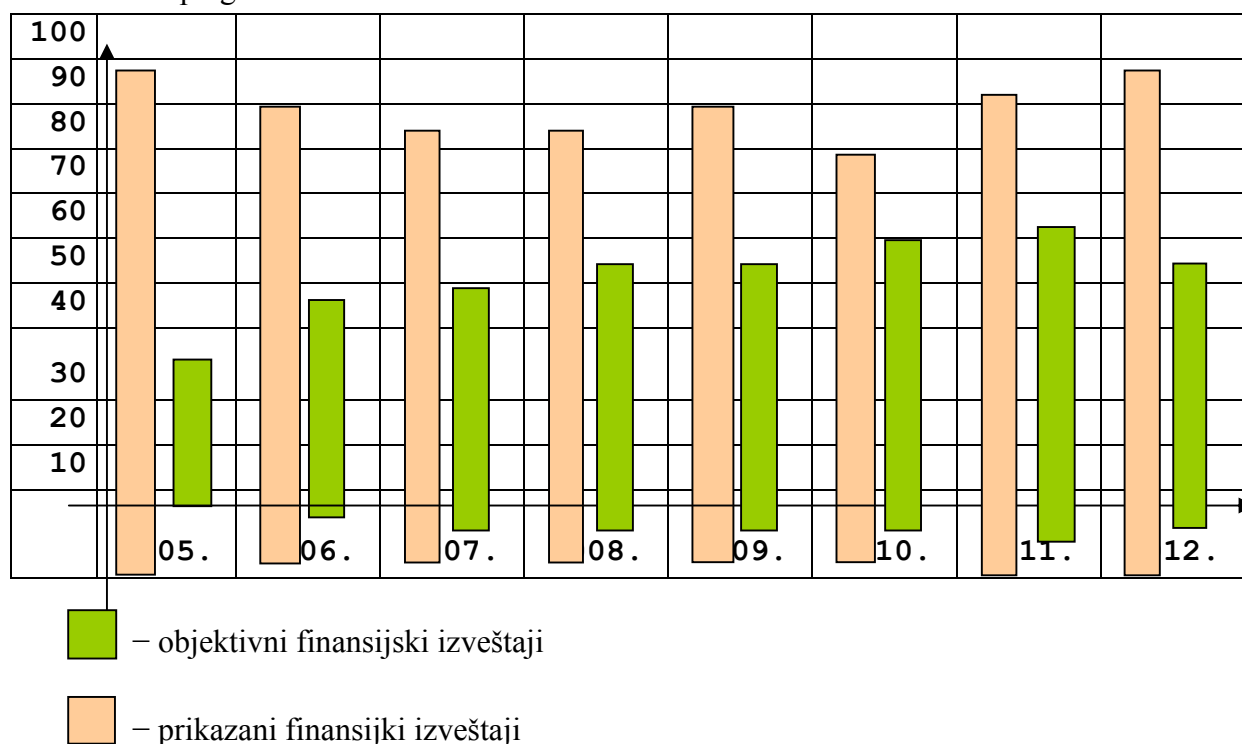
Pogrešno je mišljenje da samo nerazvijene ili zemlje u razvoju spekulišu sa finansijskim izveštajima, događa se da i najrazvijenije zemlje radi privlačenja stranih direktnih investicija, ili oživljavanja nekih preduzeća ili delova preduzeća, čiji interes je država prepoznala kao opšti interes građana ili regiona, prikazuju finansijske, takozvane frizirane izveštaje. Takvi izveštaji, iza kojih stoje velike interesne grupe i lobisti, nažalost i ako se prepoznaju kao lažni, veoma retko se otkriju ili se ne otkriju. Nažalost, da se to desilo nekom preduzeću iz države koja je u tranziciji, gde se vrše detaljne revizorske provere, ti finansijski izveštaji ne bi dospeli u javnost, a protiv menadžmenta bile bi preduzete sve moguće mere.

5. Objektivnost finansijskih izveštaja u Srbiji u periodu od 2005-2012. godine

Analizom prikupljenih podataka dobijenih od pojedinih privrednih komora u Srbiji, vidimo drastičan napredak ostvaren u periodu od 2005. godine do danas u pogledu objektivnosti finansijskih izveštaja. Interesanto je napomenuti da što je zemlja na nižem stupnju razvoja, a da bi privukla strane direktne investicije, strana ulaganja služi se raznim računovodstvenim trikovima i prilično montiranim finansijskim izveštajima. Ako napravimo komparativnu analizu finansijskih izveštaja po regionima, daleko objektivnije izveštaje prikazuju razvijeniji regioni, ali i njihovi izveštaji nisu privlačni za strane investitore. Poražavajući podaci dolaze iz SIEPE u vezi sa finansijskim izveštajima koji su dobijeni od menadžera pojedinih preduzeća iz Srbije (grafikon 1).²

² SIEPA (2012) Godišnji izveštaj. Beograd.

Grafikon 1. Grafikon objektivnosti finansijskih izveštaja u Republici Srbiji po godinama 2005-2012.



Analizom dobijenih podataka po godinama vidimo iz grafikona sledeće:

U 2005. godini od 98 finansijskih izveštaja, posle revizorske provere 25 % izveštaja dobilo je zeleno svetlo u Evropskoj uniji kao objektivno tačna. U tom periodu Republika Srbija je ostvarivala najvišu stopu rasta od 5,4 %.

U 2006. godini od 80 finansijskih izveštaja, posle revizorske provere samo 37 % izveštaja dobilo je zeleno svetlo u Evropskoj uniji kao objektivno tačni. U tom periodu Republika Srbija je ostvarivala stopu rasta od 5,1 %.

U 2007. godini od 76 finansijskih izveštaja, posle revizorske provere samo 41 % izveštaja dobilo je zeleno svetlo u Evropskoj uniji kao objektivno tačan. U tom periodu Republika Srbija je ostvarivala stopu rasta od 4,8 %.

U 2008. godini od 75 finansijskih izveštaja, posle revizorske provere samo 46 % izveštaja dobilo je zeleno svetlo u Evropskoj uniji kao objektivno tačni. U tom periodu Republika Srbija je ostvarivala stopu rasta od 4,1 %.

U 2009. godini od 80 finansijskih izveštaja, posle revizorske provere samo 46 % izveštaja dobilo je zeleno svetlo u Evropskoj uniji kao objektivno tačni. U tom periodu Republika Srbija je ostvarivala stopu rasta od 3,9 %.

U 2010. godini od 72 finansijskog izveštaja, posle revizorske provere samo 50 % izveštaja dobilo je zeleno svetlo u Evropskoj uniji kao objektivno tačni. U tom periodu Republika Srbija je ostvarivala stopu rasta od 2,8 %.

U 2011. godini od 84 finansijska izveštaja, posle revizorske provere samo 53 % izveštaja dobilo je zeleno svetlo u Evropskoj uniji kao objektivno tačna. U tom periodu Republika Srbija je ostvarivala stopu rasta od 2,3 %.

U 2012. godini od 88 finansijskih izveštaja, posle revizorske provere samo 47 % izveštaja dobilo je zeleno svetlo u Evropskoj uniji kao objektivno tačni. U tom periodu Republika Srbija je ostvarivala negativnu stopu rasta od - 0,5%.

Interesantno je napomenuti da su podaci dobijeni od privredne komore Grčke za 2011. godinu još više poražavajući, naime, od 240 finansijskih izveštaja, analizom finansijskih eksperata i revizora, utvrđeno je da je samo 33 % objektivno prikazano, iako je Grčka članica Evropske unije.

Definitivno, sve zemlje u okruženju trpe posledice neobjektivnih finansijskih izveštaja, bez obzira da li su u EU ili su na putu ka EU. Naime, sa lažnim prikazivanjem finansijskih izveštaja, a zna se ekonomska moć svih država, očigledno je da najviše gube same države koje prikazuju lažne finansijske izveštaje, jer na taj način žele da prikažu njihova preduzeća u što boljem izdanju, ali na žalost, primetna je tendencija opadanja stranih direktnih investicija u svim zemljama, što je posledica ne samo svetske finansijske krize, već i nesposobnosti menadžmenta da promeni kurs vođenja preduzeća ka realnim finansijskim pokazateljima u službi inovativnosti i veće konkurentnosti. U tim zemljama je usporen privredni rast i razvoj, pa je u interesu, ne samo zbog rizika poslovanja, već i zbog pokretanja investicionog ciklusa, da svoje finansijske izveštaje prikazuju realno u skladu sa MRS-ima i zahtevima finansijskih organizacija razvijenih zemalja. Na taj način se stvara realna slika o tim zemljama, stvara se ozbiljan imidž investicione politike i poboljšava objektivnost finansijskih ulaganja u narednom periodu.

6. Zaključak

Novi milenijum donosi posebne karakteristike svetskog okruženja: globalizacija, informatizacija, brzo tehnološko zastarevanje, promenljivost tržišta, povećanje sofisticiranosti kupca, visoka konkurentnost proizvoda, izraženi diskontinuiteti i ogromna ponuda. Globalizacija ruši sve granice, a prisutnost sofisticiranih tehnologija menja pojmove udaljenosti i vremena. Novi menadžment se nalazi pred novim izazovima, kako organizovati proces poslovanja, integrisati sve aktivnosti na različitim nivoima, povećati konkurentnost svojih proizvoda i razvijati strategiju poslovanja u dugom roku.

Rizik nikada nije moguće potpuno izbeći, ali je moguće svesti ga na najmanju moguću meru i to zahvaljujući kvalitetnim postupcima upravljanja rizikom. Rizik u poslovanju možemo svesti na minimum ukoliko na pravi način iskoristimo računovodstvene podatke i na osnovu njih sačinimo objektivne izveštaje, koji će privući strane investitore u onoj meri u kojoj zaista ostvarujemo visoku inovativnost i konkurentnost. Realni računovodstveni izveštaji, ne odmažu preduzećima, već naprotiv, oni daju jednu sigurnost menadžmentu u poslovnom odlučivanju i komunikaciji sa poslovnim partnerima.

Obzirom da se globalizacija ekonomije sve više povećava i širi finansijske transakcije, (skoro da nema zemlje koja nije zahvaćena globalizacijom) te zahteva podršku na polju međunarodno uporedivog računovodstva, što automatski iziskuje od profesionalnih računovođa, da svoje finansijske izveštaje prilagode za potrebe transnacionalnih kompanija, u suprotnom, zaoštavanje za njima, može biti kobno po preduzeća na duži rok. To znači da je računovodstvo za pravo jezik poslovnog sporazumevanja, pogotovo za zemlje u tranziciji, koje svoju ekonomiju

treba da grade na principima ekonomskog poverenja. Ekonomsko poverenje se ne gradi na lažiranim, odnosno friziranim finansijskim izveštajima.

LITERATURA

Greece Chamber of Commerce, (2012). Athena.

Jeremić, Z. (2009). *Finansijska tržišta i instrumenti*. Beograd: Univerzitet Singidunum.

Jones, R. J. B. (1997). Globalisation versus Community. *New Political Economy*, Vol. 2, NO. 1. Privredna Komora Srbije (2011). *Statistički bilten*. Beograd.

Regionalna privredna komora Raškog okruga (2010). Statistički bilten Raškog okruga, Kraljevo: RPKRO.

Stefanović, V. (2005). *Preduzetnički Menadžment*. Zaječar: Fakultet za menadžment.

Vidaković, S. (2002). *Računovodstvo jezik poslovnog sporazumevanja*. Sremska Kamenica: Univerzitet Edukons.

Zakon o računovodstvu i reviziji br. 46. (2006). *Službeni glasnik RS*. Beograd.

Živković, B., Šoškić, D. (2007). *Finansijska tržišta*. Beograd: Ekonomski fakultet.

Stojadin Nešić, M. Sc.

THE ROLE AND IMPORTANCE OF ACCOUNTING IN ENTERPRISES IN TRANSITION

Summary

Transition as a term is very much in use today in such a way that it denotes conversion from one society to the other, and in this area it defines conversion from a planned, non-market, irrational economy to a market, democratic, and rational one.

Accounting as a source of all relevant information, primarily financial ones, should facilitate long-term decision making within a mentioned field through objective and truthful financial statements. During transition period the companies and indirectly the state and citizens will have the greatest benefit of truthful and objective reports. It means that the accounting in fact is the language of business communication.

Key words: transition, market economy, enterprises, accounting, financial statements.