

## POVEZANOST IZMEĐU RAČUNOVODSTVENIH STANDARDA, PRAVNOG OKVIRA I KVALITETA FINANSIJSKIH IZVEŠTAJA

**REZIME:** Računovodstvena oblast se uređuje zakonodavnom, profesionalnom ili internom regulativom. Računovodstveni sistem informisanja pruža korisne informacije donosiocima odluka, tako da, kako se poslovno okruženje promenilo, tako su se promenili i računovodstveni standardi koji regulišu prezentaciju i objavljivanje informacija. Za mnoga svetska tržišta kapitala, primena međunarodnih računovodstvenih standarda se zahteva za finansijske izveštaje od tzv. javnog interesa. Cilj ovog istraživanja je da ukaže na regulativni okvir koji se odnosi na međunarodne računovodstvene standarde koji se primenjuju u svetu, a potom i u našoj zemlji. Osnovu istraživanja čini tzv. „desk” istraživanje relevantne akademske literature koja se bavi standardizacijom u računovodstvu, kao i zakonskom i profesionalnom regulativom kojom se uređuje ova oblast. Pored toga, u radu je primenjena i komparativna metoda – istraženo je dokle se stiglo sa primenom međunarodnih računovodstvenih standarda u privatnom, a dokle u javnom sektoru.

**Ključne reči:** računovodstveni standardi, transparentnost, finansijski izveštaji, pravni aspekti

---

\* MSc, Beogradska poslovna škola, Visoka škola strukovnih studija, Beograd, e-mail: jana.cvijic@bbs.edu.rs

## 1. Uvod

Poslovno odlučivanje koje je zasnovano na postojećim realnim okolnostima i pretpostavkama budućnosti, zahteva relevantniju i kvalitetnu informacionu podršku.<sup>1</sup> Osnovu racionalnog upravljanja preduzećem predstavljaju informacije, koje mogu biti kvantitativne, koje se dalje mogu podeliti na finansijske (računovodstvene) i nefinansijske informacije i kvalitativne informacije, koje služe za sastavljanje različitih izveštaja<sup>2</sup>. Širok je spektar korisnika računovodstvenih informacija koji su direktno ili indirektno zainteresovani za poslovanje preduzeća. Stejkholderi, odnosno zainteresovane strane predstavljaju grupe ili pojedince koji imaju legitiman interes u aktivnostima preduzeća i koji mogu imati različite interese u aktivnostima preduzeća<sup>3</sup>.

Primarni cilj finansijskog računovodstva je komuniciranje i pružanje informacija investitorima i kreditorima o ekonomskim aktivnostima preduzeća koje treba da im pomognu u donošenju njihovih investicionih odluka. Finansijski izveštaji za različite entitete moraju da budu pripremljeni na uniformnoj osnovi i preduzeća treba da održavaju konzistentnost u pripremi finansijskih izveštaja.

Usklađivanje međunarodnih računovodstvenih standarda rezultira u smanjenju troškova u međunarodnim transakcijama zbog validnih i jasnih informacija koje se prikazuju u finansijskim izveštajima. Trend koji ima značajan uticaj na finansijsko izveštavanje je globalizacija. Povećanje globalizacije u kombinaciji sa odgovarajućim propisima snažno utiče na kretanje ka zajedničkom globalnom kontnom okviru. Harmonizacija predstavlja jedan od najznačajnijih aspekata prednosti korišćenja globalnih standarda. Termin „harmonizacija” u odnosu na „standardizaciju” podrazumeva pomirenje različitih gledišta. Ovo je praktičniji i prihvatljiviji pristup od standardizacije, naročito kada standardizacija znači da procedure jedne zemlje treba da budu usvojene od strane svih ostalih. Harmonizacija u suštini predstavlja prohodniju komunikaciju informacija u formi koja se može internacionalno tumačiti. Harmonizacija ne prisiljava zemlje na ukidanje nacionalnih standarda, već može poboljšati uporedivost finansijskih izveštaja preko nacionalnih granica. Međutim, neke zemlje u razvoju oklevaju da prihvate usklađivanje iz straha da će računovodstveni standardi dominirati standardima iz razvijenih zemalja.<sup>4</sup>

---

<sup>1</sup> Knežević, S., Stanković, A., (2012). Informacioni sistem materijalnog knjigovodstva u funkciji menadžmenta, *Računovodstvo*, 9-10 :20-30, Savez računovođa i revizora Srbije, Beograd

<sup>2</sup> Mitrović A., Vučić V. (2015). Računovodstveno informisanje u funkciji podrške poslovnom odlučivanju u preduzeću, *Menadžment u hotelijerstvu i turizmu*, 3(2), 89-95.

<sup>3</sup> Ibid.

<sup>4</sup> Alexander D., Nobes C. (2010). Finansijsko računovodstvo: međunarodni: uvod, Mate, Zagreb.

Na stvaranje nacionalnih računovodstvenih standarda mogu uticati razni faktori od kojih su neki od njih politički, a neki su posledica pravnog ili poreskog sistema. U relevantnoj akademskoj literaturi i stručnoj praksi, često se može naići na mišljenje, da je nemoguće da se razvije jedinstven računovodstveni sistem, jer su pravila i principi računovodstva u određenoj zemlji osmišljeni u određenom okruženju koje karakteriše specifičan ekonomski, socijalni, pravni i obrazovni sistem oblikovan tokom dužeg vremenskog perioda istorijskog razvoja, geopolitičkih aranžmana, i kulturnog nasleđa. Jedan od puteva za objedinjavanje pravila i principa „poslovnog jezika“ je da se identifikuju faktori koji prouzrokuju razlike između računovodstvenih sistema i preduzmu naponi u cilju standardizovanja. Situacija u kojoj svi privredni subjekti u celom svetu pripremaju svoje finansijske izveštaje u skladu sa jedinstvenim pravilima je poželjna. Otuda, svi signali koji proizilaze iz globalnog tržišta preciznije će se tumačiti.

Treba pomenuti i to da, postoje i empirijska istraživanja u kojima se naglašava prisustvo dokaza koji bi podržali ideju da će jedinstveni standardi finansijskog izveštavanja povećati likvidnost tržišta, smanjiti troškove transakcija za investitore, dovesti do niže cene kapitala i olakšati formiranje i protok međunarodnog kapitala.

U radu će biti reči o standardizaciji u računovodstvu i ulozi zakonske regulative u tom procesu, konvergenciji između dve dominantne grupe standarda na globalnom nivou (*US GAAP* i *IFRS*), regulativnoj uređenosti primene računovodstvenih standarda u Republici Srbiji u privatnom i javnom sektoru, kao i u ograničenjima u toj primeni.

## 2. Standardizacija u računovodstvu

U mnogim zemljama je standardizacija u većoj meri zakonski regulisana, pa tako i u Republici Srbiji. Zakonom o standardizaciji uređena su razna pitanja kao što su, primera radi: ciljevi i načela standardizacije, procedura za donošenje srpskih standarda i srodnih dokumenata.<sup>5</sup>

Standardizacija u računovodstvu je oblast kojoj se poklanja velika pažnja u globalnim okvirima. Finansijsko izveštavanje je dugo bilo rukovođeno diktatima nacionalnih standarda. Računovodstvena zajednica je uvek bila saglasna kada je reč o važnosti zvaničnih standarda u smislu da se obezbedi pouzdanost i značaj finansijskih informacija. Kao dopunu nacionalnih standarda

<sup>5</sup> *Sl. glasnik RS*, br. 36/09 i 46/15.

svake zemlje, računovodstveni zvaničnici i edukatori tražili su razvoj međunarodnih standarda.<sup>6</sup>

Računovodstveni standardi treba da budu generisani prema koherentnom i prihvatljivo skladnom okviru temeljnih principa. Nakon globalne finansijske krize 1998. godine, Svetska banka, Međunarodni monetarni fond, kao i druge međunarodne organizacije, pokrenule su inicijativu za poboljšanje transparentnosti finansijskih izveštaja. Dve vrste međunarodnih računovodstvenih standarda koji se najčešće primenjuju su Međunarodni standardi finansijskog izveštavanja *International Financial Reporting Standards – IFRS*) i Opšteprihvaćeni računovodstveni principi (*Generally Accepted Accounting Principles – GAAP*). Između pomenute dve vrste standarda postoje značajne razlike.

Međunarodni odbor za računovodstvene standarde (*International Accounting Standards Board – IASB*) za razvoj Međunarodnih standarda finansijskog izveštavanja – MSFI (*International Financial Reporting Standards – IFRS*) osnovan je 2001. godine. Godinu dana kasnije, države članice Evropske unije (EU) obavezale su se da zahtevaju MSFI za sve korporacije navedene na njihovoj teritoriji, počev od 2005. godine (EZ, 2002). Prvi MSFI je objavljen 2003. godine, do kada je najmanje 19 zemalja tražilo usklađenost sa međunarodnim standardima.

Međunarodni standardi finansijskog izveštavanja i Međunarodni računovodstveni standardi (*International Financial Reporting Standards – IFRS* i *International Accounting Standards – IAS*) predstavljaju globalni model za standardizovanje finansijskih izveštaja, odnosno njima se usklađuju različiti računovodstveni pristupi, metode i beleške zarad ujednačavanja aktuelne računovodstvene prakse i prema zahtevima globalnog finansijskog tržišta, kao i specifičnostima nacionalnih zakonodavstava, posebno u domenu harmonizacije poreskih sistema, a u funkciji obezbeđenja preduslova za pozitivne tokove privrednog razvoja. Međunarodni standardi finansijskog izveštavanja omogućavaju veću sigurnost investitorima u protoku kapitala na globalnom nivou.<sup>7</sup> Na formulisanje računovodstvenih standarda utiče veliki broj faktora ekonomskog, društvenog, političkog i pravnog karaktera.<sup>8</sup> Ovi standardi danas predstavljaju najrasprostranjenije standarde finansijskog

---

6 Sawani, A. (2009). The changing accounting environment: international accounting standards and US implementation. *Journal of Finance and Accountancy*, 1.

7 Šipovac, R. (2015). Javne finansije i finansijsko pravo, Univerzitet Privredna akademija: Pravni fakultet za privredu i pravosuđe, Novi Sad, str 75.

8 Vukelić, G. (2010). Finansijsko računovodstvo, Beogradska Bankarska Akademija, Fakultet za bankarstvo, osiguranje i finansije, str. 16.

izveštavanja i imaju veliki potencijal da postanu i globalni. Pretvaranje IFRS u jedinstvene globalne standarde uveliko teče<sup>9</sup>.

U izveštavanju pravnih lica, pored nacionalnih standarda, države najčešće usvajaju Američke opšteprihvaćene računovodstvene standarde (principe) – *Generally Accepted Accounting Principles (GAAP)* i Međunarodne standarde finansijskog izveštavanja (*International Financial Standards on Accounting – IFRS*). *GAAP* standardi se uglavnom primenjuju u SAD, ali postoje neka privredna društva koja posluju izvan granica SAD, odnosno u Evropi, pa samim tim svoje finansijske izveštaje moraju da prilagode prema drugim standardima. Više od 100 zemalja koristi *IFRS*, tako da imajući u vidu da, poslovni ciljevi uključuju globalnu ekspanziju, od suštinske je važnosti da se edukuje o uticaju *IFRS* na finansijska izveštavanja i poslovanje. Države članice Evropske unije koriste *IFRS* od 2002. godine, kao i države koje su dobrovoljno prihvatile njihovu primenu (preko 100 država). Primena samo jedne grupe standarda rezultirala bi smanjenjem troškova finansijskog izveštavanja i povećanjem uporedivosti finansijskih izveštaja. Da bi harmonizacija bila omogućena, potrebno je odlično poznavanje i jednih i drugih standarda. Komisija za hartije od vrednosti (*Securities and Exchange Commission – SEC*) je samim tim donela odluku da usklađivanje i primena *IFRS* u SAD bude završena do 2014. godine, ali je rok pomeren do daljnjeg.

Opšteprihvaćeni računovodstveni principi (*GAAP*), su standardi i pravila koji predstavljaju osnovu za formiranje jedinstvenih finansijskih izveštaja za kompanije kojima se javno trguje. Iako većina kompanija u SAD prate *GAAP*, one nisu u obavezi da to rade. Zbog doslednosti, preciznosti merenja, pravičnosti, poštenja i otkrivanja finansijske informacije, računovođe se pridržavaju *GAAP*. Značajno je pomenuti i to, da finansijski izveštaji imaju veliki uticaj na odluke investitora, zaposlene i finansijske institucije.

Zvanično, manje od polovine američkih država od svojih lokalnih samouprava zahtevaju da se pridržavaju *GAAP*. Odbor za državne računovodstvene standarde (*Governmental Accounting Standards Board – GASB*) procenjuje da oko 70% okruga ionako to rade. Danas, svih 50 država SAD pripremaju svoje finansijske izveštaje prema *GAAP*.

Iako postoje značajne prednosti i sve veća važnost primene međunarodnih računovodstvenih standarda i dalje postoje mnogi izazovi za dalji razvoj i autoritativnu primenu. Da bi najbolje razumeli ove izazove moramo pogledati faktore koji utiču na razvoj računovodstvenih propisa. Takvi faktori mogu

---

9 Obradović, V. (2014). Nekonzistentna primena međunarodnih standarda finansijskog izveštavanja, *Ekonomski horizonti*, 16(3), 239 – 251.

uključivati društvene i kulturne vrednosti; političke i pravne sisteme; poslovne aktivnosti i ekonomske uslove; procese uspostavljanja standarda; tržišta kapitala i oblike svojine; i na kraju, kooperativne napore država. Ovi faktori, ukoliko se pravilno shvate, mogu ublažiti ili čak eliminisati izazove međunarodnih računovodstvenih standarda. Međunarodni računovodstveni standardi su važni danas i sigurno će postati važniji za budućnost, jer se dalje razvijaju.

Pravni i politički faktori obezbeđuju značajniji uticaj na razvoj standarda i implementaciju kulturnih vrednosti. Kroz literaturu o računovodstvu postoji veliki broj grupisanja zemalja prema uspostavljanju standarda na osnovu zakonskih/političkih sličnosti. Većina ovih modela teže da podele zemlje na osnovu toga da li su ili nisu države običajnog prava ili države zakonskih propisa. Ovi modeli takođe obuhvataju i varijante poreskog zakona, i da li se zemlje fokusiraju na socijalizam ili kapitalizam. Iako ova podela nije savršena ipak ne daje model koji slobodno grupiše slične zemlje. Na primer, zemlje „običajnog prava“ poput Engleske, SAD, Kanade, Australije i Novog Zelanda su u jednoj grupi; dok su zemlje „zakonskog prava“ kao što su Francuska, Nemačka, Egipat i Tajvan čine još jednu široku grupu. Važno je napomenuti da čak i unutar ovih grupacija većina modela pruža osnov za dalje podele.

Nobes (2006)<sup>10</sup> je predstavio klasifikaciju nekih sistema finansijskog izveštavanja. U ovom sistemu „US GAAP“ se odnosi na dobro definisani set računovodstvene prakse definisan od strane regulatornih tela SAD-a kako bi ga koristile kompanije koje posluju u SAD. Korisnici ovog sistema su registrovane kompanije u koje posluju u SAD od strane Komisije za HOV (SEC) kao i neke velike Japanske kompanije. „US GAAP“ sistem je sličan sistemu u Velikoj Britaniji i sistemu Međunarodnih standarda finansijskog izveštavanja, i pripada klasi sistema koji podrazumevaju razvijeno tržište kapitala.

U klasi razvijenog tržišta kapitala pripadaju kompanije iz Velike Britanije, Irske, Holandije, SAD-a koje su registrovane kod Komisije za HOV. U klasi malo slabije razvijenog tržišta kapitala pripadaju kompanije iz Belgije, Italije, Francuske, Nemačke i Japana.<sup>11</sup>

Radebaugh i Gray (2007)<sup>12</sup> predstavljaju klasifikaciju međunarodnih računovodstvenih sistema zasnovanu na kulturološkim razlikama:

---

<sup>10</sup> Nobes, G. (2006). *A Survey of National Accounting Rules Benchmarked Against International Accounting Standards*, 9th Edition, London.

<sup>11</sup> Beke, J. (2013), *International Accounting harmonization: adopting universal information methods for a global financial system*, Palgrave Macmillan, pp. 11-13.

<sup>12</sup> Radebaugh, L., Gray, S. (2007). *International Accounting and Multinational Enterprises*, 4th Edition, London.

- Anglo-Američko kulturno područje (SAD, Velika Britanija, bivše britanske kolonije);
- Nordijske zemlje (Holandija, Švedska, Finska, Danska);
- Germansko područje (Nemačka, Austrija, Izrael, Švajcarska, bivše evropske kolonije u Africi);
- Latinsko područje (Francuska, Italija, Brazil, Argentina, Belgija, Portugal, Španija, Čile, Kolubija, Meksiko, Peru, Urugvaj);
- Azijsko područje (Kina, Japan, Indija, Pakistan, Hong Kong, Singapur, Malezija, Filipini).<sup>13</sup>

Usvajanje globalnih ili međunarodnih računovodstvenih standarda je ideja koja je strpljivo čekala u pozadini decenijama. Sve više, globalna priroda poslovnog okruženja u kombinaciji sa složenošću finansijskog poslovanja dovela je globalne računovodstvene standarde u centar pažnje. Narodi EU i mnogi drugi narodi su usvojili *IFRS*, u isto vreme drugi rade na takvom cilju. Najveća opozicija *IFRS* je u velikoj meri politička ali mnogi zagovornici *IFRS* smatraju da će se ova prepreka lako prevazići. Zaista, lideri iz zemalja *G20* su uspostavili svoju podršku za razvoj jedinstvenog skupa visokokvalitetnih globalnih računovodstvenih standarda. Plan približavanja organizacija *FASB/IASB* bio je jedan od najvećih prednosti u pomaganju *IFRS* da steknu svoje uporište. *US GAAP* i *IFRS* su istaknuti i najčešće primenjivani računovodstveni standardi. Ako projekat približavanja dovodi do budućeg sporazuma između ova dva skupa standarda, globalno finansijsko izveštavanje će se zasnivati na jednom skupu standarda. Na taj način će se ostvariti krajnji cilj međunarodnog izveštavanja, i međunarodni standard će biti ideja čije vreme je konačno stiglo.

Godine 1984, Državni odbor za računovodstvene standarde (*Government Accounting Standards Board – GASB*) je stvoren da razvije računovodstvene standarde za vladine jedinice kao što su države i gradovi. *GASB* radi pod nadzorom Fondacije finansijskog računovodstva (*Financial Accounting Foundation – FAF*) i Savetodavnog veća državnih računovodstvenih standarda. *FAF* je osnovan 1972. godine a uloga ove fondacije je u tome da nadzire (kontrolirše) rad tela (organa) koji su zaduženi za postavljanje računovodstvenih standarda kako u privatnom, tako i u javnom sektoru – *FASB* i *GASB*.

Do sada je bilo reči o standardima koji se primenjuju za finansijsko izveštavanje profitnih kompanija (*US GAAP, IFRS*), a kada je reč o standardima koji se primenjuju u javnom sektoru, treba imati u vidu da se radi o posebnoj grupi standarda – Međunarodni računovodstveni standardi javnog

<sup>13</sup> Beke J. (2013), op. cit.

sektora (*International Public Sector Accounting Standards – IPSAS*) za koje je nadležan Odbor za međunarodne računovodstvene standarde za javni sektor (*International Public Sector Accounting Standards Board – IPSASB*), a koji je organizacioni deo Međunarodne federacije računovođa (*International Federation of Accountants – IFAC*).<sup>14</sup>

### 3. Pravni okvir primene računovodstvenih standarda u Srbiji

Prvo, treba imati u vidu da je zakonska računovodstvena regulativa u različitim zemljama ograničila, pre svega finansijske izveštaje koje sastavljaju preduzeća, izgled i sadržinu obrazaca.<sup>15</sup> Drugo, kada je reč o našoj zemlji, ova problematika je regulisana Zakonom o računovodstvu.

Prema Zakonu o računovodstvu,<sup>16</sup> Međunarodni standardi finansijskog izveštavanja (MSFI), u smislu ovog zakona, jesu: Okvir za pripremanje i prikazivanje finansijskih izveštaja (*Framework for the Preparation and Presentation of Financial Statements*), Međunarodni računovodstveni standardi – MRS (*International Accounting Standards – IAS*), Međunarodni standardi finansijskog izveštavanja – MSFI (*International Financial Reporting Standards – IFRS*) i sa njima povezana tumačenja, izdata od Komiteta za tumačenje računovodstvenih standarda (*International Financial Reporting Interpretations Committee – IFRIC*).<sup>17</sup>

Zvanični prevodi važećih međunarodnih računovodstvenih standarda finansijskog izveštavanja i međunarodnih računovodstvenih standarda koji se primenjuju za kompanije, obelodanjuju se u Službenom glasniku Republike Srbije. Primena *IFRS* u Republici Srbiji treba da se sagleda prema tipu pravnog lica kao kriterijumu razvrstavanja. Preciznije rečeno, prema članu 6, Zakona o računovodstvu, pravna lica se u nacionalnim okvirima razvrstavaju na: mikro, mala, srednja i velika<sup>18</sup>. Prema članu 27. starog Zakona o računovodstvu i reviziji, sva velika pravna lica, srednja pravna lica, pravna lica koja u skladu sa

---

<sup>14</sup> Uredba o primeni MRS za javni sektor, Zakon o izmenama i dopunama Zakona o budžetu Republike Srbije za 2014. godinu (<http://www.mfin.gov.rs/pages/article.php?id=10805>), pristup dana 12.11.2015. godine

<sup>15</sup> Mitrović, A. (2016). Accounting Information Systems as a Support to Financial Reporting of Companies. Paper presented at Sinteza 2016 - International Scientific Conference on ICT and E-Business Related Research. April 22 - 23, 2016. godine, Beograd, Univerzitet Singidunum, str. 407-411.

<sup>16</sup> Član 2., Zakona o računovodstvu, *Sl. glasnik RS*, br. 62/13.

<sup>17</sup> Dragić, Z. (2015), Računovodstvo, Beogradska poslovna škola, Beograd

<sup>18</sup> Zakon o računovodstvu, op. cit. član 6.



zakonom sastavljaju konsolidovane finansijske izveštaje, pravna lica koja javnom ponudom izdaju hartije od vrednosti ili čijim se hartijama trguje na organizovanom tržištu hartija od vrednosti, obavezuju se na primenu MRS, odnosno MSFI. Međutim, 2003. godine je donet novi Zakon o računovodstvu, gde u članu 20. stoji da „za priznavanje, vrednovanje, prezentaciju i obelodanjivanje pozicija u finansijskim izveštajima, velika pravna lica, pravna lica koja imaju obavezu sastavljanja konsolidovanih finansijskih izveštaja (matična pravna lica), javna društva, odnosno društva koja se pripremaju da postanu javna, u skladu sa zakonom kojim se uređuje tržište kapitala, nezavisno od veličine, primenjuju MSFI.” Pored toga, članom 21. istog zakona, propisano je „za priznavanje, vrednovanje, prezentaciju i obelodanjivanje pozicija u finansijskim izveštajima, mala i srednja pravna lica primenjuju MSFI za MSP, a izuzetno od stava 1. ovog člana, srednja pravna lica mogu da odluče da primenjuju MSFI iz člana 20. ovog zakona. Naime, 2009. godine Odbor za međunarodne računovodstvene standarde (*International Accounting Standard Board – IASB*) konačno je doneo standarde za populaciju malih i srednjih entiteta - Računovodstveni standardi finansijskog izveštavanja za mala i srednja pravna lica (*International Financial Reporting Standard for Small and Medium-sized entities - IFRS for SMEs*), „Pod MSFI za MSP u užem smislu podrazumevaju se pojedini standardi, kojih ima 35 i koji daju smernice o tome kako treba pripremiti i prezentirati finansijske informacije”.<sup>19</sup> Međunarodni standard finansijskog izveštavanja za mala i srednja pravna lica MSP je računovodstveni standard finansijskog izveštavanja za mala i srednja pravna lica (*International Financial Reporting Standard for Small and Medium-sized entities – IFRS for SMEs*), odobren od Odbora za međunarodne računovodstvene standarde (IASB), čiji je prevod utvrdilo i objavilo Ministarstvo.<sup>20</sup>

Primena računovodstvenih standarda u javnom sektoru je dosta kompleksan problem u našoj zemlji. S jedne strane, prema Uredbi o budžetskom računovodstvu<sup>21</sup>, predviđena je njihova primena u organizacijama u javnom sektoru sa izuzecima prema pojedinačnim standardima, dok s druge strane, ne postoje zvanični prevodi računovodstvenih standarda koji su obavezujući za javni sektor, odnosno koji bi bili zvanično objavljeni, kao što je to slučaj sa IFRS za organizacije privatnog sektora.

<sup>19</sup> Citirano prema: Milojević M. M. (2015), MSFI za MSP kroz pitanja i odgovore, <http://www.ief.rs/wp-content/uploads/2015/02/MSFI-ZA-MSP.pdf>, datum pristupa 23.2.2017. godine.

<sup>20</sup> Član 2, Zakon o računovodstvu, „Sl. glasnik RS”, br. 62/2013

<sup>21</sup> [http://www.paragraf.rs/propisi/zakon\\_o\\_racunovodstvu.html](http://www.paragraf.rs/propisi/zakon_o_racunovodstvu.html)

Odbor za međunarodne računovodstvene standarde (*The International Accounting Standards Board* (IASB))<sup>22</sup> je izdao Konceptualni okvir u septembru 2010. godine koji zamenjuje Okvir za pripremu i prezentaciju finansijskih izveštaja. Međutim, treba imati u vidu i činjenicu da je primena MRS/MSFI standarda u poslovnoj praksi privrednih subjekata u Srbiji prilično otežana. Kako ističu autori Jeremić i Bogdanović,<sup>23</sup> „Privredni i politički ambijent Republike Srbije od uvođenja MRS/MSFI pa do danas karakteriše: nerazvijena privreda, nerazvijeno finansijsko tržište, nestabilnost uslova poslovanja, česte izmene zakonskih propisa, visoka inflacija i promene kursa domaće valute, što uslovljava nepovoljan privredni ambijent za poslovanje, pa samim tim i za potpunu primenu MRS/MSFI“.

## Zaključak

Istraživanjem relevantne akademske i stručne literature došlo se do zaključka da prednosti primene međunarodnih računovodstvenih standarda mogu biti finansijske, ekonomske i političke. Takođe, došlo se do zaključka da je za to posebno važan zakonodavni okvir koji uređuje ovu oblast.

Proučavanjem regulatornog okvira u praktičnom ambijentu, došlo se do saznanja da je pravnim okvirom nametnuta obavezujuća primena IAS/IFRS za određena preduzeća, čime bi se uticalo na podizanje kvaliteta finansijskih izveštaja, posebno sa aspekta transparentnosti za organizacije koje posluju u privatnom sektoru, kao i za povećanje efikasnosti u trošenju budžetskih sredstava za organizacije u javnom sektoru.

Pored toga, istražujući ograničenja u primeni *IFRS* standarda u računovodstvenoj praksi u privatnom sektoru, došlo se do zaključka da je neophodno pokloniti im veću pažnju, kako bi kvalitet finansijskih izveštaja na osnovu kojih se donose važne poslovne odluke, bio veći. Jedan od načina je njihova adekvatna primena ali to podrazumeva i dobro poznavanje *IFRS*, njihovo razumevanje i praćenje njihovog razvoja. Što se tiče javnog sektora, tu je neophodno učiniti dosta aktivnosti kako bi implementacija računovodstvenih standarda u javnom sektoru imala pozitivne efekte na izveštavanje u javnom

---

<sup>22</sup> <http://www.ifrs.org/Current-Projects/IASB-Projects/Conceptual-Framework/Pages/Conceptual-FrameworkSummary.aspx>, <http://www.ifrs.org/search/Pages/results.aspx?k=international%20accounting%20standard%20boards>

<sup>23</sup> Jeremić N., Bogdanović, M. (2014). Teškoće u upravljanju finansijskim rizicima i primeni MRS/MSFI realnog sektora u Republici Srbiji, Finiz, Singidunum University International Scientific Conference <http://finiz.singidunum.ac.rs/portal/wp-content/uploads/sites/3/2014/12/76-80.pdf>,

sektoru u funkciji povećanja efikasnosti trošenja resursa u organizacijama u javnom sektoru. Naravno, prvi korak je javno objavljivanje njihovog prevođa, potom, adekvatna edukacija za njihovu implementaciju i najzad, praćenje celog procesa.

***Jana Cvijić***

MSc, Belgrade Business School, The Higher School of Professional Business Studies, Belgrade

## **THE ASSOCIATION BETWEEN ACCOUNTING STANDARDS, THE LEGAL FRAMEWORK AND QUALITY OF FINANCIAL REPORTING**

### *A b s t r a c t*

The field of accounting is regulated by legal, professional or internal regulations. Accounting provides useful information to decision-makers. In the way the business environment has been changed, so have changed the accounting standards governing the presentation and disclosure of information. For many of the world's capital markets, the application of international accounting standards is required for the financial statements of the so-called public interest. The aim of this study is to highlight the regulatory framework referring to the international accounting standards applicable in the world as well as in our country. The basis of this research makes the so-called "desk" research of the relevant academic literature dealing with the standardization in accounting, including the legal and professional regulations governing this area. In addition, the comparative method was used in the paper – there has been researched which level of the implementation of the international accounting standards was reached both in the private and public sector.

**KEYWORDS:** *accounting standards, transparency, financial statements, legal aspects*

### *Literatura*

1. Alexander D., Nobes C. (2010). *Financijsko računovodstvo: međunarodni uvod*, Mate, Zagreb
2. Beke J. (2013). *International Accounting harmonization: adopting universal information methods for a global financial system*, Palgrave Macmillan
3. Dragić Z. (2015). *Računovodstvo*, Beogradska poslovna škola, Beograd
4. Jeremić, N., Bogdanović, M. (2014). *Teškoće u upravljanju finansijskim rizicima i primeni MRS/MSFI realnog sektora u Republici Srbiji*, Finiz, Singidunum University International Scientific Conference
5. Knežević, S., Stanković, A., (2012). *Informacioni sistem materijalnog knjigovodstva u funkciji menadžmenta*, *Računovodstvo*, 9-10 :20-30, Savez računovođa i revizora Srbije, Beograd
6. Milojević, M. M. (2015). *MSFI za MSP kroz pitanja i odgovore*, <http://www.ief.rs/wp-content/uploads/2015/02/MSFI-ZA-MSP.pdf>, datum pristupa 23.2.2017. godine
7. Mitrović, A. (2016). *Accounting Information Systems as a Support to Financial Reporting of Companies*. Paper presented at Sinteza 2016 - International Scientific Conference on ICT and E-Business Related Research. April 22-23, 2016. godine, Beograd, Univerzitet Singidunum, str. 407-411
8. Mitrović, A., Vučić V. (2015). *Računovodstveno informisanje u funkciji podrške poslovnom odlučivanju u preduzeću*, *Menadžment u hotelijerstvu i turizmu*, 3(2), 89-95
9. Obradović V. (2014). *Nekonzistentna primena međunarodnih standarda finansijskog izveštavanja*, *Ekonomski horizonti*, 16 (3), 239-251
10. Radebaugh, L., and S. Gray (2007). *International Accounting and Multinational Enterprises*, 4th Edition, London
11. Sawani, A. (2009). *The changing accounting environment: international accounting standards and US implementation*. *Journal of Finance and Accountancy*, 1
15. Šipovac, R., (2015). *Javne finansije i finansijsko pravo*, Univerzitet Privredna akademija: Pravni fakultet za privredu i pravosuđe, Novi Sad

16. Vukelić, G. (2010). *Finansijsko računovodstvo*, Beogradska Bankarska Akademija, Fakultet za bankarstvo, osiguranje i finansije
17. Zakon o računovodstvu, *Sl. glasnik RS*, br. 62/13