

UDK:

POSLOVNA EKONOMIJA  
BUSINESS ECONOMICS

Pregledni rad

Godina XI

Broj I

Str 103 - 119

doi:10.5937/poseko11-14335

**Prof. dr Slobodan Vidaković<sup>1</sup>**

Univerzitet Edukons, Sremska Kamenica – Novi Sad,  
Fakultet Poslovne ekonomije

**Doc. dr Pavle Parnicki<sup>2</sup>**

Univerzitet Edukons, Sremska Kamenica – Novi Sad,  
Fakultet Poslovne ekonomije

## **RAČUNOVODSTVO – PRIMARAN IZVOR INFORMACIJA ZA EFIKASNO UPRAVLJANJE PREDUZEĆEM**

*Planinu će pomeriti onaj ko je u početku  
pomicao kamenčiće.*

Kineska narodna poslovice

**SAŽETAK:** U savremenim uslovima poslovanja, u kojima tehnički a posebno tržišni faktori imaju presudnu ulogu u formiranju poslovnog uspeha preduzeća, upravljanje, odnosno, rukovođenje privredom postaje sve teže i kompleksnije. Sigurnost u poslovanju se može obezbediti, odnosno, rizik redukovati, jedino u okolnostima prelaska sa improvizovanog, odnosno, intuitivnog na organizovano upravljanje, odnosno, rukovođenje. Preduslov za to je da preduzeće, kao kompleksan, propulzivan poslovni sistem generiše i organizuje integralni, poslovni sistem informisanja koji, kao svoju materijalnu bazu, mora da inkorporira raspoložive podatke o tokovima svih poslovnih funkcija koje čine funkcionalni integritet datog preduzeća. Integralni sistem informisanja treba da posluži preduzeću za potrebe definisanja njegove menadžerske funkcije, poslovne politike kao i za proces donošenja poslovnih odluka.

---

<sup>1</sup> slobodan.vidakovic@educons.edu.rs

<sup>2</sup> pavle.parnicki@educons.edu.rs

*Ključne reči:* Računovodstveni informacioni sistem, poslovna politika, menadžment preduzeća, poslovne odluke

## UVOD

Strukturu jednog informacionog sistema preduzeća konstituišu adekvatni informacioni podsistemi. Među njima, inherentna uloga pripada računovodstvenom informacionom sistemu, koji funkcioniše na načelu *feed back*-a, i to kako na integralni sistem informisanja, isto tako, i na ostale informacione podsisteme. Dakle, računovodstveni informacioni sistem, kao podsistem integralnog sistema informisanja preduzeća je, ne samo korelisan, već i determinisan ostalim podsistemima, upravo integralnog informacionog sistema, sa kojima, u celini, predstavlja kompatibilan sistem informisanja. Ostale podsisteme poslovnog informacionog sistema sačinjavaju: finansije, nabavka, istraživanja tržišta, marketing, planski, konstrukcioni i tehnološki, operativno-tehnički, kontrolni, komercijalni, pravni, analitički i dr. Upravo s intencijom generisanja kompleksne potpune informacije relevantne za donošenje optimalnih, poslovnih odluka potrebno je, dakle, integrisanje svih pomenutih informacionih podsistema u uniformni sistem informisanja.

U skladu s tim, kvalitet upravljanja, poslovne politike, kao i poslovnog odlučivanja unutar poslovnog sistema preduzeća, determinisan je egzistiranjem, odnosno, funkcionisanjem integrisanog poslovnog informacionog sistema. Računovodstvo pruža široke mogućnosti implementacije „kritične” mase informacija, kako za potrebe upravljanja privredom, isto tako, i za potrebe funkcionisanja društvenog sistema informisanja. Međutim, računovodstveni sistem informisanja u najznačajnijem delu koncepta, temelji se na kontroli poslovanja od strane eksternih faktora. Nasuprot tome, izostala je njegova najvažnija uloga, odnosno, vođenje poslovne politike.

Računovodstvo poseduje sve simptomatičnosti jednog informacionog sistema, poput: cilja, funkcije, strukture, norme ponašanja, ulaza, izlaza, rezultata, dokumentovanosti, potpunosti, izgrađene metodologije, pogodnosti za obradu modernim sredstvima obrade podataka, kao i vrednosnog izraza. Računovodstveni informacioni sistem je inkorporiran od određenog broja informacionih podsistema, a svaki od njih pruža operativne informacije o konkretnim delatnostima preduzeća. Pomenuti, podsistemi računovodstvenog informacionog sistema se, takođe, na određenim nivoima povezuju u jedinstveni računovodstveni informacioni sistem.

## GENEZA RAČUNOVODSTVENOG INFORMACIONOG SISTEMA

Računovodstvo se u dužem vremenskom periodu, poistovećivalo sa knjigovodstvom, što je imalo za posledicu da se računovodstvena funkcija svodila na običnog registratora, odnosno, evidentičara određenih dešavanja u procesu reprodukcije. Međutim, u savremenom kondicioniranju poslovanja, takav koncept je neplauzibilan jer se, od računovodstvenog informacionog sistema anticipira, u potpunosti, i kompleksna računovodstvena informacija, što predstavlja inherentno širi aspekt od knjigovodstvenih podataka. Sa stanovišta komponenti, odnosno, inkorporirajućih delova računovodstva, nema uniformnog gledišta, kako u domicilnoj, a, isto tako, ni u stranoj literaturi. U konstelaciji sa tim, određena grupa autora pridaje veći značaj, ili ovom, ili onom konstituentu računovodstvenog informacionog sistema.

Prema Ch. Horngren-u, sledeće komponente čine računovodstvo:

- planiranje za kontrolne svrhe,
- izveštavanje i interpretiranje,
- evidentiranje i konsultovanje,
- poreska administracija,
- izveštaji za državne organe,
- zaštita imovine, i
- ekonomsko predviđanje.<sup>3</sup>

K. Mellerowicz smatra da računovodstvo čine sledeći konstituenti:

- knjigovodstvo i bilans,
- vlastiti račun troškova,
- statistika, i
- privredni plan – predračun.<sup>4</sup>

Na identičnim temeljima bio je definisan sadržaj računovodstvene funkcije Odlukom Avnoja<sup>5</sup>, iz 1945. godine, tako da je računovodstvo inkorporiralo:

- knjigovodstvo s bilansnim računom, i računom gubitaka i dobitaka,
- pogonski obračun,
- kalkulaciju,
- statistiku s upravljanjem, i
- planiranje.<sup>6</sup>

<sup>3</sup> Charles Horngren: Cost Accounting, A. Managerial Emphasis, Prentice Hall, Inc. Englewood, 1972, strana 12.

<sup>4</sup> Dr Konrad Mellerowicz, Kosten und Kostenrechnung, Berlin, 1958, strana 5.

<sup>5</sup> AVNOJ – Antifašističko veće narodnog oslobođenja Jugoslavije.

<sup>6</sup> Odluka o jednoobraznom računovodstvu, Službeni list, broj 6, 02. 02. 1945. godine.

Dr Franjo Krajčević ima identična razmišljanja, odnosno, poput K. Mellerowicz-a, smatrajući glavnim konstituentima računovodstva sledeće:

- knjigovodstvo i bilans,
- kalkulacije,
- poslovna statistika, i
- privredni plan ili proračun.<sup>7</sup>

Prof. dr Šimun Babić takođe smatra da računovodstvo čine:

- knjigovodstvo s bilansom,
- pogonski obračun,
- kalkulacije cena,
- obračun, formiranje, i raspodela ukupnog prihoda,
- poslovna statistika,
- analiza poslovanja,
- plan poslovanja privredne organizacije, i
- operativna evidencija.<sup>8</sup>

Dr Ivan Turk smatra da računovodstvo sadrži:

- knjigovodstveno planiranje,
- računovodstveno planiranje,
- računovodstveni nadzor, i
- računovodstvenu analizu.<sup>9</sup>

Gore navedena podela računovodstvenih delova predstavlja formu određenog jedinstvenog kriterijuma, koja *per se*, ne dovodi ni do kakvog međusobnog preplitanja pojedinih delova računovodstva.

Proizilazi zaključak, pojam računovodstvo širi je od pojma knjigovodstvo. To u nastavku implicira da implementacija termina računovodstvo ima opravdanje isključivo u okolnostima izražavanja celine analiziranog, s jedne strane, odnosno, neplauzibilnosti u kontekstu markiranja bilo kojeg konstituenta. Međutim, naglašavamo da se nisu svi delovi računovodstva ravnomerno razvijali. Najpre, razvijano je knjigovodstvo, koje je do danas ostalo inherentni deo računovodstva. Ulogu i značaj funkcije računovodstva neophodno bi bilo posmatrati kroz istorijski progres privrede. Razvojem privrede rastao je i značaj knjigovodstva.

Prema prof. dr Radmili Nikolajević: „Razvoj privrede se efektira i na svojstva i na formu preduzeća, što u celini gledano, determiniše

---

<sup>7</sup> Dr Franjo Krajčević: Organizacija računovodstva, Pravno-ekonomski centar, Beograd, 1972, strana 25.

<sup>8</sup> Dr Šimun Babić, Teorija i tehnika računovodstva, Informator, Zagreb, 1971, strana 2.

<sup>9</sup> Prof. dr Ivan Turk, Računovodstvena i finansijska funkcija te njihovo regulisanje, članak objavljen u „Informatoru”, br. 25, Zagreb, 1978, strana 18.

simptomatičnosti knjigovodstvu, u skladu sa ekonomskim kondicijama jednog vremenskog perioda.” Na osnovu te činjenice upravo evoluiraju zadaci knjigovodstva, simultano sa privrednim progresom.<sup>10</sup> Trgovina i bankarstvo su još od vremena Vavilona, Grčke i Rima bili razvijeni. Upravo u ovim sektorima privrede antičkih naroda, javljaju se prvi obrisi knjigovodstva. Kreditne odnose u starom Vavilonu, pre 3.800 godina uređivao je, između ostalog, i Hamurabijev zakonik. Kralj Hamurabi je smatrao da je zakonskim putem potrebno uključiti režim obaveze, koji nastaje po osnovu kreditiranja u novcu i robi, kao i komisionim poslovima. Tako, na primer, iz pojedinih paragrafa pomenutog zakona mogu se uočiti tragovi knjiženja.<sup>11</sup>

U starom Rimu, takođe, razvija se i usavršava evidencija, naročito na području bankarstva, gde kreditni poslovi imaju prvorazrednu ulogu.<sup>12</sup> Prof. dr Radmila Nikolajević akcentira: „Kredit je bio moćno oružje u rukama patricija i novčane aristokracije, a u borbi protiv plebejaca. Ovako raširena implementacija kredita u Rimu, dovela je do organizovanog savesnog i brižljivog vođenja knjiga.”<sup>13</sup> Takođe, u području proizvodnje u okolnostima bitisanja robovlasničkog društveno-ekonomskog uređenja, nametnula se neophodnost vođenja knjigovodstvene evidencije.

Dakle, već u ranom periodu razvoja privrede govorimo o stvaranju knjigovodstva, u čijoj je ingerenciji bilo upravo evidentiranje događaja iz oblasti kupovine i prodaje, isplate i naplate... Takav vid evidentiranja iz kojeg kasnije implicira progres knjigovodstva, kao i pri zatečenom nivou razvoja proizvodnih snaga, bio je primarno u službi neometanog funkcionisanja trgovine i bankarstva. Konstatujemo da su proizvodne snage, u periodu od 5. do 11. veka bile na izrazito niskom nivou. Nasuprot tome, u drugoj polovini srednjeg veka, u italijanskim gradovima (Venecija, Piza, Amalfi, Đenova), kao izraz potpunog sistema knjigovodstva – generisano je tzv. dvojno knjigovodstvo.

Međutim, i danas, 200 godina kasnije, u mnogim preduzećima, uglavnom onima koja nemaju poteškoća sa realizacijom, odnosno, naplatom (imaju monopolističku tržišnu poziciju), zadovoljavaju se ulogom računovodstva limitiranom pre svega isplatom plata, zatim, nedovođenjem preduzeća u situaciju blokade žiro računa, ali i izostankom serioznijih primedaba od strane eksternih, kontrolnih organa. Ovakvim nečinjenjem,

---

<sup>10</sup> Dr Radmila Nikolajević Teofanović, Teorija i metodologija računovodstva, Savremena administracija, Beograd, 1971, st. 15.

<sup>11</sup> Paragraf 100 Hamurabijevog zakona.

<sup>12</sup> Vojislav Obrenić, Osnovi teorije i tehnike knjigovodstva, Savremena administracija, Beograd, 1964, strana 3.

<sup>13</sup> Dr Radmila Nikolajević Teofanović, Istorija i teorija knjigovodstva, Beograd, 1958, strana 18.

kritičan broj izvanredno relevantnih računovodstvenih informacija za vođenje poslovne politike preduzeća, ostaje neupotrebljen.

Odnos preduzeća prema problemima poslovanja iz temelja je modifikovan u periodu liberalnog kapitalizma, od kraja 18. do kraja 19. veka kada je došlo do naglog skoka proizvodnje, ali i proizvodnih snaga. Proširena su tržišta, redukovani su rashodi proizvodnje, kao rezultat eksploatacije kolonija što, u celini ima za rezultat „tezauraciju”, odnosno, zgrtanje velikog kapitala. U okolnostima kada se influentnosti tržišta, u smislu konjunktura i depresija, ciklično smenjuju, dok simultano nema potpuno sigurnog prostora za plasman kapitala, u prvi plan izbija pitanje tržištu, upravo, navedenih simptomatičnosti. Sve pomenuto, dovelo je do naglog razvoja knjigovodstva, koje sistematskim praćenjem i evidentiranjem poslovnih aktivnosti preduzeća, počinje plasirati finansijsko-računovodstvene informacije o targetiranim procesima.

Osim zadatka sigurnijeg načina plasiranja kapitala, knjigovodstvo postaje i neophodna menadžment karika u industrijskim preduzećima. U prvi plan izbija potreba da se poslovna politika preduzeća orijentiše i na ispitivanje troškova. Naime, bilo je neophodno obezbediti podatke o troškovima i kalkulacijama realizovanim u proteklim periodima, a u kontekstu novih zahteva, upravo s ciljem donošenja adekvatnih poslovnih odluka u preduzeću. Ubrzo, pojavio se „novi” računovodstveni podsistem, odnosno, računovodstvena analiza.

Krajem 19. i početkom 20. veka, pod uticajem privrednog progresa, nastale su krupne promene koje su imale za posledicu generisanje ogromnih industrijskih sistema, sa ogromnim sredstvima i masovnom proizvodnjom. U težnji za maksimalizacijom profita, kao i akumulacijom i centralizacijom kapitala u rukama malobrojnih ali paradoksalno „krupnih” kapitalista, nastoji se eliminisati influentnost tržišta, kao i konkurencija niza sitnijih proizvođača iz iste branše – *de facto*, želelo se postati jedini koji diktira uslove. Kao rezultat, implicira okrupnjavanje industrije, nastaju trustovi, monopoli, veliki kombinati, koncerni, kao i niz drugih organizacionih oblika krupne koncentracije nagomilanog industrijskog i bankarskog kapitala.

Velika industrijska preduzeća u novonastalim okolnostima, njihove poslovne aktivnosti počinju bazirati na realizaciji „mas” količina, proizvedenih jedinica po nižim cenovnim nivoima, upravo, pod influencijom veće konkurencije. Iz pomenutog implicira, neophodno supstituisanje primitivnog oblika organizacije rada, kao i empirijskog načina upravljanja, upravo novim racionalnijim metodama organizacije.<sup>14</sup> Potonje eksplicirane evaluacije s kraja 19. veka, bile su praćene i inherentnim modifikacijama u knjigovodstvu.

---

<sup>14</sup> Za primenu pomenutih metoda organizacije zaslužni su bili radovi Taylora, Fayola, Ganta, Gillbertha, kao, i, mnogih drugih.

Naime, dolazi do pojave industrijskog knjigovodstva, koje se nešto kasnije dihotomizuje na pogonsko i poslovno.

S obzirom na činjenicu da se moć i uticaj pojedinih vlasnika kapitala iz sfere privrede, vrlo često osećao i u redovima državne vlasti, u kasnijem periodu dolazi do jačanja uloge kapitalističke države, tj. do nacionalizacije onih grana privrede na kojima počiva nacionalna ekonomija, kao i do sukcesivnog limitiranja koncentracije kapitala u rukama pojedinaca. Kroz kontekst navedenih okolnosti, jača potreba za razvojem jednog novog područja računovodstva – planiranja, odnosno, pred knjigovodstvo se počinju, u sve većoj meri, postavljati zahtevi za informacijama koje govore o budućim kretanjima. Poslovanje pojedinih preduzeća počinje se kontrolisati involviranjem jednoobraznih knjigovodstvenih podataka: „Uvođenje uniformnih kontnih planova za sva preduzeća a u okviru monopolističkog saveza (trusta, koncerna), obezbedilo je knjigovodstvenu kontrolu rada istih, upravo unutar generisanog saveza.”<sup>15</sup>

Shodno tome, u razdoblju propulzivnog implementiranja naučno-tehnoloških dostignuća, a u kontekstu unapređenja metoda i tehnika rada, pojedina područja knjigovodstva razvila su se do te mere, da su prerasla simplifikovano evidentiranje pojedinih imovinskih pozicija kao i promena na njima. Drugim rečima, to je vreme kada možemo početi govoriti o transformaciji knjigovodstva u računovodstvo.

Napuštanjem individualizma i apsolutne trajnosti u poslovanju, pored vremenskog kompariranja ostvarenih poslovnih rezultata samog preduzeća, još intenzivnije raste potreba za kompariranjem poslovnih rezultata između preduzeća, kao i potreba uspostavljanja bliske kooperacije između njih. Poslovna kooperacija se manifestuje kroz kontinuitet razmene finansijsko-računovodstvenih informacija, implicirajućih iz konteksta kumulativne empirije u povećanju produktivnosti, ekonomičnosti i profitabilnosti.

Zaključujemo da je tradicionalno knjigovodstvo, pri inicijalnoj ulozi registratora poslovnih aktivnosti, danas evoluiralo do te mere da se podaci o minulim događajima komplementiraju planiranim, a implementira se i mnoštvo analitičkih instrumenata radi obezbeđenja relevantnih informacija koje menadžment preduzeća, ciljano i koristi u upravljanju kao i u poslovnom odlučivanju. Računovodstvo danas ima relevantnu ulogu u informativnom sistemu preduzeća, odnosno, predstavlja plauzibilan metod i instrument upravljanja savremenim preduzećem. Iz ugla današnjice, svrsishodnost računovodstva determinisana je signifikantno širom paletom računovodstvene funkcije. Naime, frekventno je akcentirana: „Uloga računovodstva je u

---

<sup>15</sup> Dr Radmila Nikolajević Teofanović, Teorija i metodologija računovodstva, Savremena administracija, Beograd, 1971. godine, strana 16.

pružanju kvantitativnih informacija, finansijsko-računovodstvene prirode, neophodnih za generisanje poslovnih odluka.”<sup>16</sup>

Poznati autori Dopuh i Birnberg, takođe tvrde da računovodstvenu funkciju predstavlja određeni algoritam koji inkorporira „prikupljanje i klasifikovanje podataka s intencijom dostupnosti stejkholderima, radi generisanja poslovnih odluka”.<sup>17</sup> Raspolaganje kao i optimalno korišćenje finansijsko-računovodstvenih informacija, predstavlja *conditio sine qua non* dobrog menadžmenta preduzećem, ili pak, njegovim delovima a inherentni zadatak računovodstva opetuje se u snabdevanju menadžera preduzeća upravo zahtevanim informacijama.

Informativnu ulogu računovodstva savremena literatura višestruko podvlači. Porastom veličine preduzeća, relevantnost potonje upodobljenih informacija postaje takođe sve veća. U sukcesiji vremena, finansijsko-računovodstvene informacije postaju krucijalni elemenat egzistiranja preduzeća. Respektujući faktore upravo influentnog karaktera na dosadašnji razvoj ekonomike preduzeća, računovodstvo je neprikosnoveno ostavilo trag na akceleratori progres „mas” poslovnih sistema, ali i društava.<sup>18</sup>

## **KORIŠĆENJE FINANSIJSKO-RAČUNOVODSTVENIH INFORMACIJA ZA POTREBE RAZLIČITIH STEJKHOLDERA**

Rezultat implementacije računovodstvenog informacionog sistema jesu poslovne informacije, koje za razliku od drugih informacija nazivamo računovodstvenim informacijama. Prema dr Jovanu Rankoviću: „Računovodstvene informacije predstavljaju najplauzibilniji i najefikasniji način, s jedne strane za projektovanje i kontrolu poslovnog rezultata, dok s druge strane svrsishodan je pri validiranju finansijske strukture kao i održavanja iste u dužem vremenskom periodu. Pomenuta uloga finansijsko-računovodstvenih informacija trebalo bi da ima budućnost i u savremenim okolnostima bitisanja privrednog sistema.”<sup>19</sup> Relevantnost finansijsko-računovodstvenih informacija u porastu je, naročito od trenutka kada se pristupilo validiranju ispravnosti ranije generisanih poslovnih odluka. U skladu s tim, pomenute informacije se „pojavljuju na određenom stepenu progressa ljudskog društva, odnosno od tada i sve vreme predstavljaju ’satelit’

---

<sup>16</sup> R. Schatke, H. J. Jensen, V. Bean: Financial Accounting, Allyn and Bacon, Inc. Boston, 1970, strana 3.

<sup>17</sup> N. Dopuch, J. Birnberg: Cost Accounting, Accounting Data for Management's, Decisions, Hercourt, Brace and Word, New York, 1969, strana 1.

<sup>18</sup> R. Schatke, op. cit, strana 10.

<sup>19</sup> Dr Jovan Ranković, Konsolidovani bilansi OUR, Simpozijum, Opatija, 1974, strana 192.



privrednih aktivnosti čoveka, bez obzira na formu društveno-ekonomsko-političkog uređenja”.<sup>20</sup>

Imperativ savremenog poslovanja je da integralni informacioni sistem bude sofisticirano korelisan s poslovnim odlučivanjem, kao i menadžment procesom, a tome se podređuju, prema prirodi stvari i finansijsko-računovodstvene informacije, kao imanentni konstituent integralnog informacionog sistema. Nijednu poslovnu odluku iz segmenta materijalno-finansijskog poslovanja ne bi trebalo, *de facto*, generisati bez prethodno dobijene finansijsko-računovodstvene informacije. Dakle, pomenute informacije su u službi sistema poslovnog odlučivanja kao fundus menadžment procesa, i to od simplifikovanih do izrazito kompleksnih tehno-ekonomsko-društvenih sistema.

Finansijsko-računovodstvenu informaciju strukturira determinisani, sistematizovani inventar fundamentalnih konstituenata o nekoj poslovnoj operaciji, koja se simultano bazira na knjigovodstvenim podacima. Iz pomenutih razloga je zahtev za prikupljanjem knjigovodstvenih podataka, prethodno izražen i realizovan u sistemu računa na kojima se evidentiraju određene imovinske pozicije i njihovi izvori, odnosno, na kojima se takođe evidentiraju prihodi i rashodi, a najzad i obračunati rezultati poslovanja preduzeća.

Za inherentnu stranu finansijsko-računovodstvenih informacija, simptomatično je i njihovo kretanje koje se prema prirodi stvari usmerava od planiranog ka realizovanom, utvrđivanjem odstupanja i utvrđivanjem kauzalno-posledičnih veza. Dakle, finansijsko-računovodstvene informacije simptomatiše njihova kompleksnost, profilisana celovitošću svih funkcija računovodstva.<sup>21</sup> Finansijsko-računovodstvene informacije mogu biti izvorne (ortodoksne) i izvedene (derivirane). Za obe vrste, izvori crpljenja informacija identični su. Pa ipak, derivirane informacije prikupljaju se putem heterogenih transformacija informacija, ortodoksne provenijencije, implementirajući pri tom određene statističko-matematičke metode. Transformacija izvornih podataka frekventno je determinisana kombinacijom s drugim podacima, čiji izvor nije knjigovodstvo već određene posebne evidencije koje se u pojedinim slučajevima vode ili, *specifikum per se* podaci, generisani na drugi način. U ovakvim okolnostima, sporadično, pojavljuju se i druge evidencije van knjigovodstva za koje se smatra da imaju operativni karakter. Otuda i naziv – operativna evidencija.

---

<sup>20</sup> Dr Mladen Habek, Računovodstvene informacije i njihov položaj u informacionom sistemu OUR, časopis „Računovodstvo i finansije”, Zagreb, 1974, broj 3, strana 3.

<sup>21</sup> Dr Radivoje Tepšić, Privredne evidencije u OUR, Zagreb, časopis „Informator”, 1974, broj 2110, strana 11.

Prethodni izvori finansijsko-računovodstvenih informacija, posmatrano iz aspekta preduzeća, imaju isključivo interni karakter, jer se i knjigovodstvo i operativne evidencije vode u okviru preduzeća i za preduzeće. Međutim, preduzeće nije zatvoreni sistem organizovan *per se*, već sistem koji je temeljen i na mnogobrojnim eksternim faktorima unutar socijalnog sistema. Pomenuta okolnost determiniše saldo i kretanja imovinskih pozicija i njihovih izvora, takođe, prihoda i rashoda, kao i rezultate poslovanja preduzeća. Od inherentnog je značaja posebno naglasiti i mogućnosti kompariranja realizovanog poslovno-finansijskog rezultata preduzeća sa ostvarenim poslovno-finansijskim rezultatima drugih preduzeća iz iste branše, zatim, celokupne privrede kao i određene teritorije.

Efikasna alokacija finansijskih sredstava, uspešna borba protiv korupcije, izgradnja za domicilne i ino investitore poželjnih kondicija za investiranje ne bi se mogla zamisliti bez finansijskog izveštavanja. Bilansni agregati imaju za cilj da pruže informacije o finansijskom položaju, uspešnosti i evaluacijama u finansijskom položaju poslovnih entiteta, a koje su korisne širokom krugu aplikanata prilikom generisanja poslovnih odluka.<sup>22</sup>

Radi tačnosti podataka komparativne analize neophodni su isti iz odgovarajuće organizacije, grane, privrede, ili pak, teritorije. Na ovaj način prikupljeni podaci imaju eksterni karakter, a konkretnije temelje na prikupljanju, obradi i objavljivanju. U formi eksternih izvora finansijsko-računovodstvenih informacija, mogu se javljati i određeni drugi podaci koje preduzeće dobija po različitim osnovama, poput informacija o poslovnom partneru, takođe, informacija i nalaza određenih službi kontrole itd.

Uspostavljanju buduće ekonomije, odnosno konstantnom uvidu u stvarnu ekonomsko-finansijsku sliku o celokupnoj finansijskoj situaciji (poslovnom i novčanom uspehu preduzeća i njegovih delova, kao i svih njegovih poslovnih učinaka), posebno doprinosi *due diligence*<sup>23</sup> (vrhunska aktivnost računovodstvene profesije) u privrednim društvima. Kao pojam i profesionalna aktivnost *due diligence* će se sve češće susretati i u našoj praksi, što je sasvim razumljivo zbog toga što tranzicija ekonomskog sistema podrazumeva njegovu primenu.

---

<sup>22</sup> Parnicki mr Pavle, Evolucija finansijskog izveštavanja, Naučno stručni članak, Časopis Poslovna ekonomija, Sremska Kamenica, God. IV, br. 2/2010.

<sup>23</sup> Vidaković dr Slobodan, Parnicki mr Pavle, Lovričić mr Ivan, Realan finansijski i prinosni položaj preduzeća – Osnova ekonomije realnih vrednosti, Zbornik Univerziteta Edukons za društvene nauke, Osmi naučni skup sa međunarodnim učešćem, Sremska Kamenica, Knjiga 8, 2017.

## DEFINISANJE STEJKHOLDERA FINANSIJSKO- RAČUNOVODSTVENIH INFORMACIJA

Inherentnu stranu prikupljanja finansijsko-računovodstvenih informacija čini kompleksnost validiranja salda i kretanja imovinskih pozicija i njihovih izvora, zatim, prihoda i rashoda, takođe, ostvarenih poslovno-finansijskih rezultata, a najzad i utvrđivanja odstupanja i njihovih kauzalno-posledičnih veza. Računovodstveni informacioni sistem stejkholdere finansijsko-računovodstvenih informacija transferiše u poziciju mogućnosti generisanja poslovnih odluka, baziranih na realno-objektivnim principima.

Profilisanje korisnika finansijsko-računovodstvenih informacija predstavlja neophodnost, jer uvodi komunikacionu disciplinu između informacionog sistema i stejkholdera istih. Računovodstveni informacioni sistem obezbeđuje u kontinuitetu hroniku (kvantificiranu u novčanom izrazu) ekonomskih resursa i obaveza preduzeća, kao i poslovnih aktivnosti koje modifikuju i resurse i obaveze.<sup>24</sup> Celovitost resursa i obaveza predstavlja bilans stanja, a celovitost evaluacija resursa i obaveza predstavlja bilans uspeha.

U preduzećima zapadne hemisfere učestalo je pravljenje distinkcija, i u izrazitoj formi, između bilansnih agregata, namenjenih najširoj javnosti, i bilansnih agregata u funkciji internih potreba. Pomenuta preduzeća, finansijsko-računovodstvene informacije tipa salda imovinskih pozicija i obaveza, kao i realizovanih utrošaka i efekata, udaljavaju od eksternih stejkholdera upravo radi kreiranja imaginarne slike uspešnosti poslovanja.

U ulozi stejkholdera finansijsko-računovodstvenih informacija u preduzećima zapadne hemisfere javljaju se: vlasnici preduzeća, akcionari, radnički sindikati (interni korisnici), kreditori, državni organi (eksterni korisnik), najšira javnost (eksterni korisnik). Vlasnici preduzeća i akcionari, pomenute informacije pribavljaju s intencijom poslovnog odlučivanja o investiranju kapitala, odnosno, procenjivanja potencijala realizacije određenih iznosa na ime dividendi. Osim toga, akcionari pomenute informacije koriste i za analitičke svrhe s ciljem generisanja poslovnih odluka, a u vezi nabavke, prodaje, ili tezaursiranja akcija preduzeća.

Interes za korišćenjem finansijsko-računovodstvenih informacija u poslednjih tridesetak godina, sve je veći i iz aspekta radničkih sindikata. Na temelju bilansnih agregata, odnosno, sofisticirano izvedenom finansijskom analizom, predstavnici radnika dolaze do argumenata na osnovu kojih mogu zahtevati veće zarade kao i druge beneficije, upravo za radnike.

Kreditori su, takođe, pronašli interese za implementacijom finansijsko-računovodstvenih informacija. Štaviše, uzeli su primat u ulozi potencijalnih stejkholdera. Uvid u finansijsko stanje i poslovanje, prve su iznudile banke i

---

<sup>24</sup> Videti o tome detaljnije, R. Schatke, pomenuto delo, str. 16.

druge finansijske institucije i organizacije, uslovljavajući preduzeća da koriste različite oblike kreditnih tranši. Na temelju osnovnih formi bilansnih agregata, ali i drugih aneksiranih finansijskih izveštaja, banke procenjuju kredibilitet (kreditni bonitet) preduzeća, odnosno, potencijal povrata odobrenih kredita na određeni vremenski period.

Država danas, takođe, predstavlja signifikantnog stejkholdera finansijsko-računovodstvenih informacija preduzeća, primarno, iz fiskalnih razloga. Heterogene vrste poreza, pa samim tim i poreskih osnovica, predviđaju pripremanje podataka, tipa: troškovi, prihodi i rashodi, salda imovinskih pozicija i njihovi izvori, investicije. U simptomatičnoj formi država neoliberalnog koncepta ekonomije, finansijsko-računovodstvene informacije upotrebljava i zbog rasta trenda akceleratorске provenijencije, zapravo, širenja njenih ingerencija u privredi.

U konstelaciji gore navedenih eksplikacija, zaključujemo dihotomnost (interna i eksterna) uloga finansijsko-računovodstvenih informacija. Svršishodnost kreiranja osnove za generisanje poslovnih odluka u preduzećima, prva je među jednakim ulogama finansijsko-računovodstvenih informacija, dok s druge, ali istovremeno ne manje bitne, koriste se kao baza za vođenje ekonomske politike i usmeravanje razvoja, kao i uvida u pojave i odnose od najšireg značaja.

## **IMPLEMENTIRANJE FINANSIJSKO-RAČUNOVODSTVENIH INFORMACIJA ZA INTERNE POTREBE**

Već akcentovana podela, uvažavajući gledište preduzeća, jeste podela stejkholdera finansijsko-računovodstvenih informacija na interne i na eksterne. Interne stejkholdere tangiraju one informacije, strukturno profilisane, isključivo unutar preduzeća. *Vice versa*, eksterne stejkholdere tangiraju one informacije, strukturno profilisane van preduzeća. Determinisanje, odnosno poznavanje stejkholdera finansijsko-računovodstvenih informacija, istovremeno kondicionira sisteme informisanja u preduzećima, odnosno, i modele finansijsko-računovodstvenih informacija, kao i njihove sadržine. Naglašavamo, stejkholder finansijsko-računovodstvenih informacija bi trebalo da pronikne u inherentnu strukturu informacija da asimilira činjenice u njima.

U preduzeću, finansijsko-računovodstvene informacije se implementiraju za potrebe neposrednog informisanja:

- direktora preduzeća,
- upravnog odbora,
- skupštine akcionara,
- radničkog sindikata,
- radnika i dr.

Nivo poslovnog odlučivanja i učestalost informisanja nalaze se u obrnuto srazmernom odnosu. Naime, na višem nivou odlučivanja finansijsko-računovodstvene informacije bivaju manje frekventne. Važi i obratno, na nižem nivou odlučivanja, finansijsko-računovodstvene informacije bivaju frekventnije.

Finansijsko-računovodstvene informacije su od esencijalnog značaja za menadžment preduzeća, upravo u okolnostima rukovođenja istim. Menadžmentu preduzeća pomenute informacije koriste kao baza prilikom generisanja konkretnih mera, dispozicije, planiranja, a simultano, i kao sredstvo putem kojeg će se utvrđivati dejstvo i efikasnost, upravo, predumljenih mera.

Zarad generisanja svih poslovno-finansijskih odluka u preduzeću, temelj predstavljaju upravo finansijsko-računovodstvene informacije. Respektujući činjenicu da poslovne odluke mogu biti strateške, taktičke i operativne, implicira zaključak da se svaka od ovih odluka finansijske provenijencije *de facto*, bazira na inherentnim računovodstvenim informacijama.

Nanošenjem znatne štete ciljevima koji su relevantni za razvoj, opstanak i preživljavanje preduzeća (npr. dobiti ili likvidnosti), krize ugrožavaju njegov dalji opstanak, a u njihovim akutnim fazama osobene su po iznenađenju, pritisku vremena i pritisku na poslovanje (odlučivanje). Svoj trag simptomi krize su ostavili i u računovodstvu, uz napomenu da je, vrlo često neadekvatno vođeno računovodstvo i samo uzrok, po pravilu, prekasnog uočavanja krize. Upravo iz navedenih razloga, cilj savremenog upravljanja i rukovođenja bi trebalo da se ogleda u tome da se proces krize ne uoči tek putem njenog registrovanja u računovodstvu, nego što je moguće pre njenog definitivnog „izlivanja”.<sup>25</sup>

## **IMPLEMENTIRANJE FINANSIJSKO-RAČUNOVODSTVENIH INFORMACIJA ZA EKSTERNE POTREBE**

Eksterne potrebe za finansijsko-računovodstvenim informacijama mogu imati različite manifestacione forme, poput informisanja poslovnih partnera, informisanja kreditora, kao i informisanja za potrebe funkcionisanja društveno-ekonomskog sistema. U datim okolnostima, odnosno, konstelaciji prirode odnosa, raste interes poslovnih partnera za pomenutim informacijama (o saldu i promenama imovinskih pozicija i njihovih izvora, zatim, prihodima i rashodima, a najzad i poslovno-finansijskim rezultatima), kondicioniran

---

<sup>25</sup> Vidaković dr Slobodan, Parnicki mr Pavle, Uloga računovodstvene profesije u realizaciji poslovnih ciljeva u zemljama u tranziciji, naučno-stručni članak, časopis Poslovna ekonomija, Sremska Kamenica, god. VII, br. 2/2013.

heterogenim targetima, odnosno, determinisan međusobnom kooperacijom i poslovanjem, kao i nivoom te kooperacije i poslovanja.

Informisanje poslovnih partnera simptomatiše dvosmernost, odnosno, realizuje se u dva smera. Naime, u nekim situacijama, poslovni partner je u mogućnosti da nudi finansijsko-računovodstvene informacije, dok u drugim prima iste, o nekom drugom preduzeću. Banke, druge finansijske organizacije, kao i ostali kreditori predstavljaju, takođe, eksterne stejkholdere finansijsko-računovodstvenih informacija, motivisani traženjem sigurnosti naplate plasiranih kredita. Analizirajući, pre svega, osnovne bilansne agregate zajmotražioca kredita, poverioci (banke, kreditori, itd.) vrše ocenu kreditnog boniteta istog, baveći se, pri tome strukturom izvora sredstava (pasiva), likvidnošću, neto obrtnim sredstvima, kao i profitabilnošću.

Širok je spektar finansijsko-računovodstvenih informacija generisanih eksternim kompariranjem. Najpre, eksternim komparativnim analizama stvara se objektivnija slika o realizovanim poslovno-finansijskim rezultatima, konkretnog preduzeća. Takođe, eksterno kompariranje finansijsko-računovodstvenih informacija, omogućava signifikantno viši stepen sigurnosti, usmeravanja toka i pravca propulzivnosti još dubioznije interne analize. I najzad, kompariranje finansijsko-računovodstvenih informacija preduzeća, identične ili pak, slične prirode poslovanja, predstavlja najsolidniji, inicijalni fondus za istraživanje internih resursa u preduzeću (kadrovi, materijali, osnovna sredstva, proizvodni proces).

Interna analiza je, po pravilu, dubioznija od eksterne, jer se pored osnovnih bilansnih agregata, koristi i svim drugim informacijama, koje mogu biti derivirane iz strukture organizacije finansijske funkcije. Eksterna analiza se obavlja isključivo na temelju bilansnih agregata o stanju i uspehu, kao i izveštaja o poslovanju, čija je iskazna moć limitirana.

## ZAKLJUČAK

Optimalnost donetih poslovnih odluka, danas nije određena isključivo obimom finansijsko-računovodstvenih iskaza, već u značajnijoj meri, upravo, kvalitetom istih. Do pre izvesnog vremena, preovlađujući koncept tačnosti, obimnosti, kao i pravovremenosti finansijsko-računovodstvenih informacija, u zahtevima različitih poslovno-interesnih grupa, dobija apsolutno novu dimenziju, odnosno, transformisan kroz uvažavanje i kvalitativne komponente. Problem današnjice, iz konteksta nastalog poslovnog ambijenta, u kome funkcionišu preduzeća, može predstavljati i pregršt finansijsko-računovodstvenih informacija na raspolaganju, upravo prilikom donošenja poslovnih odluka. Njihova obimnost ne znači istovremeno i relevantnost kod poslovnog odlučivanja. Dovoljnost informacija pomenutog tipa prilikom

poslovnog odlučivanja, predstavlja, isključivo „prvu” pretpostavku održanja, ili mikro, ili makro poslovnog sistema. Međutim, prva pretpostavka, a u kontekstu samoodržanja istog, mora biti dopunjena „drugom”, implicirajuća iz konteksta upravo respektovanja, i kvalitativne strukture istih.

U pomenutim nastojanjima samoodržanja, bilo mikro, bilo makro poslovnih sistema, jednu od relevantnih uloga ima koncept *due diligence*-a. Realno, baziran na konceptu „dubinskog snimanja” poslovne i finansijske situacije preduzeća, *due diligence* ima temeljni zadatak, upravo prikupljanja, ali i filtriranja mnogobrojnih finansijsko-računovodstvenih podataka, a u funkciji donošenja novih, validnih poslovnih odluka. U obrazloženju neophodnosti obezbeđivanja kvalitativnih finansijsko-računovodstvenih informacija, u posebnoj formi, naglašavamo ulogu primene koncepta *due diligence*-a.

Naime, često, kao i sa velikim posledicama površno (samim tim i pogrešno), kako tumačen a isto tako i primenjivan koncept *due diligence*, upravo kroz kontekst zadovoljavanja „sebičnih” interesa, isključivo jedne strane poslovnog pregovaranja a na štetu drugog lica, ili, pak, njegove imovine, takođe predstavlja eklatantan primer narušavanja „kvalitativnog” aspekta prilikom prikupljanja finansijsko-računovodstvenih informacija. To, zapravo, predstavlja „staru” kvalitativnu dimenziju poslovanja, ali, s obzirom na, u dužem periodu, značajno „zanemarivan” kodeks poslovne etike, ovog puta nameće se „prirodna” potreba za „novim odelom”, i upravo pod plaštom *due diligence*-a. Putem dosledne primene definicije *due diligence*-a, kao svetlosti na kraju tunela, intenzivira se napor u poslovnim krugovima ka vraćanju, s jedne strane, dobrim poslovnim običajima, odnosno, s druge strane, poslovnom moralu.

Udovoljavajući kako kvantitativnom, tako i kvalitativnom aspektu, prilikom prikupljanja finansijsko-računovodstvenih informacija, računovodstvo će zaista ostvarivati primarnu, odnosno, funkciju efikasnog upravljanja poslovanjem preduzeća.

## **SUMMARY**

### **ACCOUNTING - PRIMARY SOURCE OF INFORMATION IN EFFECTIVE MANAGEMENT FOR ENTERPRISES**

*"The mountain will move those who initially  
moved the stones."*  
Chinese proverb

In the modern business environment, in which technical and in particular market factors play a crucial role in the formation of business success,

management, that is, management of the economy is becoming more and more difficult and complex. The safety of operations can be ensured in terms of risk reduction, except in circumstances of transition from improvised to organized management, i.e. leadership. The prerequisite for this is that the company, as a complex propulsive operating system, generates and organizes an integrated business information system, whose base must incorporate all available data on flows of all business functions that make up the functional integrity of a given company. Integrated information system should serve the company for the purposes of defining its managerial functions, policies, as well as for the process of making business decisions.

*Key words:* Accounting information system, business policy, the company management, business decisions.

## LITERATURA

1. Babić, prof. dr Šimun, (1971). Teorija i tehnika računovodstva, Informator, Zagreb.
2. Vidaković, prof. dr Slobodan, (2001). Analiza poslovanja preduzeća u tržišnoj privredi, Mala knjiga, Novi Sad, Beograd.
3. Vidaković, dr Slobodan, (2005). Finansijsko izveštavanje – osnova upravljanja biznisom, Mala knjiga, Novi Sad.
4. Vidaković, dr Slobodan, (2002). Računovodstvo – jezik poslovnog sporazumevanja, Mala knjiga, Novi Sad.
5. Vidaković, dr Slobodan, Parnicki, dr Pavle, Lovričić, mr Ivan (2017). Realan finansijski i prinosni položaj preduzeća – osnova ekonomije realnih vrednosti, Zbornik Univerziteta Educons za društvene nauke, Osmi naučni skup sa međunarodnim učešćem, Sremska Kamenica, Knjiga 8.
6. Vidaković, dr Slobodan, Parnicki, mr Pavle. Uloga računovodstvene profesije u realizaciji poslovnih ciljeva u zemljama u tranziciji, Naučno-stručni članak, časopis Poslovna ekonomija, Sremska Kamenica, God. VII – br. 2/2013.
7. Krajčević, dr Franjo (1972). Organizacija računovodstva, Pravno-ekonomski centar, Beograd.
8. Mellerowicz, dr Konrad (1958). Kosten und Kostenrechnung, Berlin.
9. N. Dopuch, J. Birnberg (1969). Cost Accounting, Accounting Data for Management's, Decisions, Hercourt, Brace and Word, New York.
10. Nikolajević Teofanović prof. dr Radmila (1958). Istorija i teorija knjigovodstva, Beograd.



11. Nikolajević Teofanović prof. dr Radmila (1971). Teorija i metodologija računovodstva, Savremena administracija, Beograd.
12. Obrenić, Vojislav (1964). Osnovi teorije i tehnike knjigovodstva, Savremena administracija, Beograd.
13. Parnicki, doc. dr Pavle (2014). Doktorska disertacija: Globalni koncept finansijskog položaja – dodatna sigurnost menadžmentu kompanije pri stratezijskom izboru, Novi Sad.
14. Parnicki, mr Pavle, Evolucija finansijskog izveštavanja, naučno-stručni članak, časopis Poslovna ekonomija, Sremska Kamenica, god. IV – br. 2/2010.
15. Ranković, prof. dr Jovan (1974). Konsolidovani bilansi OUR, Simpozijum, Opatija.
16. R. Schatke, H. J. Jensen, V. Bean (1970). Financial Accounting, Allyn and Bacon, Inc. Boston.
17. Tepšić, dr Radivoje (1974). Privredne evidencije u OUR, Zagreb, časopis „Informator”.
18. Turk, prof. dr Ivan (1978). Računovodstvena i finansijska funkcija te njihovo regulisanje, članak objavljen u „Informatoru”, br. 25, Zagreb.
19. Habek, dr Mladen (1974). Računovodstvene informacije i njihov položaj u informacionom sistemu OUR, časopis „Računovodstvo i finansije”, Zagreb, broj 3.
20. Charles Horngren: (1972). Cost Accounting, A. Managerial Emphasis, Prentice Hall, Inc. Englwood.

Ovaj rad je primljen **22.05.2017.**, a na sastanku redakcije časopisa prihvaćen za štampu **18.09.2017.** godine.