EFEKTI GLOBALIZACIJE NA RAČUNOVODSTVENU PROFESIJU I OBRAZOVANJE SA OSVRTOM NA UPRAVLJAČKO RAČUNOVODSTVO

Edin Suljović

DRVOTEKS NAMEŠTAJ doo
Novi Pazar, Republika Srbija
edins1979@gmail.com

Mehmed Meta

Internacionalni Univerzitet u Novom Pazaru
Novi Pazar, Srbija
m.meta@uninp.edu.rs

Apstrakt

Računovodstvena profesija je svedok još jedne oštre kritike u svetlu nedavnih globalnih ekonomskih previranja. Mnoga pitanja proizišla su iz uloge računovođe u eri globalizacije. Kao rezultat toga, došlo je do većih mogućnosti i istraživanja, koja dodiruju ulogu računovođe, sa posebnim osvrtom na metamorfozu iste, koja je trajala od 1900-ih do danas, imajući u vidu pravac budućeg razvoja uloge računovođe u privatnim i javnim preduzećima. Tim pitanjem se i bavi ovaj rad, tj. predstaviti veoma veliku važnost računovodstvenog informacionog sistema i ulogu upravljačkog računovodstva u procesima donošenja odluka. U istoj meri, pokušava da, kroz pregled domaće i strane literature predstavi, značaj računovođe u organizacijama, efekte globalizacije na računovodstvenu profesiju i perspektive razvoja obrazovanja u oblasti računovodstva.

Ključne reči: globalizacija, finansijsko računovodstvo, upravljačko računovodstvo, GAAP, MSFI, računovodstveni informacioni sistem standarda.

THE EFFECTS OF GLOBALIZATION IN ACCOUNTING PROFESSION AND EDUCATION WITH EMPHASIS ON MANAGEMENT ACCOUNTING

Abstract

The accounting profession has witnessed another sharp criticism in the light of the recent global economic turmoil. Many questions arise from the role of accountants in the era of globalization. As a result, there have been more opportunities and research, which might affect the role of accountants, with special reference to the metamorphosis of the same, which lasted from the 1900s to the present, given the direction of the future development of the role of accountants in private and public companies. This issue is also addressed in this study, ie. present a very great importance of the accounting information system and the role of management accounting in the decision-making processes. Equally, trying to, through the review of domestic and foreign literature outlining the importance of accountants in organizations, the effects of globalization on the accounting profession and perspectives of development of education in the field of accounting.

Keywords: globalization, financial accounting, management accounting, GAAP, IFRS, accounting information system

JEL codes: M41, M21

UVOD

Inovacije u tehnologiji su u velikoj meri uticale na finansijsku oblast na globalnom tržištu. Globalizacija je, naime promenila način poslovanja na svetskom tržištu. Kompanije nisu samo odgovorne za razumevanje informacija koje dolaze od potrošača lokalnog nivoa, već su isto tako zainteresovane za razumevanje kulturne, ekonomske, političke i pravne strukture koje egzistiraju u drugim zemljama. Zbog uticaja globalizacije na preduzeća i kompanije širom sveta, dolazi do promene očekivanja koja se postavljaju kao zadatak kod budućih studenata i njihovog obrazovanja. Preciznije, studenti računovodstva su pod velikim pritiskom posledica globalizacije koja, iz dana u dan sve više ima uticaja na svetsko, globalno tržište. Studenti su pod velikim izazovom, naročito tokom njihovih osnovnih studija da razumeju i shvate ne samo pravila i propise GAAP (General Accepted Accounting Principles) već i računovodstvene standarde definisane od strane IFRS (International Financial Reporting Standards). Unutar računovodstvene sfere, primarni fokus je na eksternom izveštavanju koji obuhvata pripremanje finansijskih izveštaja i reviziju. Međutim, zbog intenzivnih promena globalnog tržišta, budući računovođe moraju posedovati perspektive kako za eksterno tako i za interno izveštavanje. Zbog brzog protoka informacija na svim nivoima, tržište će kontinuirano nastaviti da se menja, čineći globalizaciju važnim faktorom u računovodstvenom obrazovanju.

Da bi se u potpunosti razumeo pojam globalizacije, istu, u tom smislu sačinjavaju tri dimenzije: smanjenje barijera, brz odgovor na nastale promene i liberalizacija multilateralne trgovine [7]. U tom smislu, globalizacija igra važnu ulogu u objašnjavanju, ekonomskih, političkih i kulturoloških okolnosti. Dakle, ona teži da ima značajan uticaj na poslovanje, posebno na računovodstvenu funkciju i praksu. Zanimljivo, računovodstvo je pod pritiskom i uticajem mogućnosti i procesa globalizacije. Ona potencijalno utiče na harmonizaciju računovodstvenih i revizorskih standarda, finansijsko izveštavanje i finansijske usluge, kao i finansijsku koordinaciju i kontrolu podružnica multinacionalnih firmi [5]. Na primer, računovodstvene prakse trans nacionalnih korporacija, transferne cene i međunarodno oporezivanje dokazi su debate o globalizaciji [3].

Imajući u vidu rečeno, globalizacija svetske ekonomije je primorala uspostavljanje jedinstvenog seta standarda finansijskog izveštavanja [6]. Formulacija i proglašenje Međunarodnih Standarda Finansijskog Izveštavanja (MSFI) su ishodi regulacije, javnosti i privatnog interesa koji predstavljaju međunarodnu računovodstvenu debatu o pitanjima globalizacije. Naime, kompanije u SAD-u su uglavnom usvojile GAAP principe koji predstavljaju vodič u konstrukciji finansijskih informacija i izveštaja. GAAP je koristan u poslednjih nekoliko godina, jer olakšava način na koji kompanije u SAD komuniciraju jedni sa drugima. Međutim, u globalnom okruženju, GAAP principi predstavljaju teret za većinu preduzeća. U inostranstvu, kompanije su usvojile IFRS što je još jedan vodič za konstrukciju finansijskih informacija i izveštaja i koji

pomaže stranim kompanijama da komuniciraju međusobno. Generalno rečeno, proces globalizacije uopšte i uspostavljanje međunarodnog računovodstvenog sistema čini proces međusobnog komuniciranja kompanija širom sveta sve složenijim i složenijim. U tom smislu, zbog ogromne važnosti i njihove uloge, očekuju se i promene kod računovođa i njihovog budućeg obrazovanja. Upravo ovaj problem, zajedno se prethodno pomenutim i iznetim pitanjima, predstavljaju srž i predmet istraživanja ovog napisa.

UOPŠTE O GLOBALIZACIJI

U protekle dve decenije, globalizacija, putem brzog širenja informacionih i komunikacionih tehnologija, postaje važan faktor obavljanja poslovnih aktivnosti preduzeća širom sveta. Da bi potencijalno iskoristile prednosti globalizacije, firme, obavljajući svoje poslovne aktivnosti u okviru procesa globalizacije imaju tendenciju da lako transferišu svoje poslovne aktivnosti drugim ino firmama kao i obratno. Jer to, u stvari i predstavlja suštinu same globalizacije tj. maksimalno iskoristiti prednosti internacionalnih kompanija u obavljanju određenih poslovnih aktivnosti na najbolji i najefikasniji način. Isto tako, globalizacija definitivno ima značajnu ulogu u određivanju pravca promena i uslova kako sa aspekta razvoja nauke i samim tim obrazovanja, tako i sa aspekta sveukupnog razvoja svetske ekonomije.

GLOBALIZACIJA SVETSKE PRIVREDE I NJENE POSLEDICE

Termin globalizacija označava pojave koje obuhvataju celu planetu zemlju. Sinonimi globalizacije su modernizacija i planetarizacija.

Globalizacija se ogleda u sledećim procesima:

1. Globalno savladavanje prostora i vremena
2. Globalno svetsko tržište
3. Globalni ekološki problemi
4. Globalno prožimanje ekonomskih, društvenih, kulturnih i političkih procesa

Postoje više vrsta globalizacija:

1. Komunikaciona i informaciona globalizacija označava širenje informacionih i komunikacionih mreža (radio, televizija, internet, telekomunikacije) tako da svet postaje jedno veliko „globalno selo“.
2. Ekonomska globalizacija podrazumeva velike ekonomske integracije raznih multinacionalnih kompanija, regionalnih organizacija (NATO, EU, G7, OPEK. OECD...). Vodeću ulogu u globalizaciji imaju MMF i Svetska Banka. Globalizacija obuhvata prvenstveno razvijene zemlje.
3. Teritorijalna globalizacija predstavlja ukрупnjavane nadržavnih tvorevina, saveza, paktova. Naročitu ulogu imaju trans nacionalne kompanije. Ovo povezivanje utiče na to, da granice između zemalja članica gotovo da i ne postoje.
4. Kulturna globalizacija podrazumeva širenje modela života i vrednosti razvijenih kapitalističkih zemalja.
5. Ekološka globalizacija izražava se u globalnom zagađenju životne sredine ali i u globalnoj težnji da se životna sredina očuva.

Iz ovoga proističe da globalizacija ima i svojih pozitivnih i negativnih aspekata ali je ona neizbežna i nameće se putem razvoja privrede, nauke, tehnologije, ekologije.

GLOBALIZACIJA I NJENE DEFINICIJE

Globalizacija je definisana na mnogo načina. Ne postoji niti neka posebna a ni standardna definicija globalizacije. S tim u vezi, globalizacija može biti definisana prema svojim karakteristikama [14], ili značenje globalizacije zavisi od perspektive lica ili grupe koji govore o tome. Stoga, precizna definicija globalizacije je i dalje nedostupna [9]. Catalina i ostali pominju u svojim radovima da je termin "globalizacija" predložen po prvi put još 1983. godine od strane autora Theodor Eleuiu, kada je govorio o konvergenciji tržišta širom sveta, koji će funkcionisati kao jedinstven entitet. Jednostavno, samo je jedno jasno kada je u pitanju proces globalizacije, a to je da će ista zahvatiti svaku „poru“ ne samo ekonomskog već sveukupnog društvenog života.

Osim toga, mnoge nacionalne i međunarodne organizacije (kao što je Međunarodni Monetarni Fond i UN) pokušavaju da utvrde jedinu definiciju globalizacije, tj. definisati i opisati samu globalizaciju kroz njene karakteristike. Naime, Međunarodni Monetarni Fond (MMF) određuje globalizaciju kao „rastuću ekonomsku međuzavisnost zemalja širom sveta putem povećanja obima i raznovrsnosti preko graničnih transakcija roba i usluga, slobodnih međunarodnih tokova kapitala i rapidnog i široko rasprostranjenog međunacionalnog širenja tehnologije“. Iz prethodno pomenute definicije veoma je jasno kako MMF definiše globalizaciju sa ekonomskog i tehnološkog aspekta. Chen i Carr (2001) zaključuju da „globalizacija znači različite stvari za različite ljude i oni je objašnjavaju da u najširem smislu, termin obuhvata sve vrste ekonomskih i kulturnih transfera između zemalja - uključujući dominacije medija i široke upotrebe interneta (World Wide Web-a). U užem smislu, to se odnosi na ekonomsku razmenu roba i usluga na međunarodnom nivou i međunarodne finansijske tokove.

GLOBALIZACIJA I RAČUNOVODSTVO (RAČUNOVOĐE)

Sa pojavom globalizacije, sve više i više kompanija orijentiše se globalno, preduzimajući poslovne aktivnosti preko svojih nacionalnih granica. Tržište postaje sve globalnije i konkurencija postaje kompleksnija i intenzivnija nego ikada [1]. Kako poslovne aktivnosti postaju sve globalnije, trgovinske transakcije postaju obimnije i složenije za računovodstvenu evidenciju. Međutim, sa tehnološkim napretkom i razvojem inovativnih računovodstvenih softvera i drugih alata, enormno se olakšava proces računovodstvenog evidentiranja poslovnih transakcija sa svih krajeva sveta. Dakle, evidentno je da današnje poslovno okruženje ne može funkcionisati bez tehnologije. Tehnološki napredak ukazuje na efektivnije i efikasnije poboljšanje globalnog biznisa, vezujući se za povećanu automatizaciju poslovnih procesa [15].

Naime, proces globalizacije dolazi kako sa negativnim tako i sa pozitivnim efektima na računovodstvo i računovodstvenu profesiju [8]. To je vidljivo u smislu da, globalizacija nameće nove profesionalne i lične izazove u računovodstvu i stvara nove

moгуćnosti za karijere pojedinaca, koje podrazumevaju neprekidno i proaktivno adaptiranje ubrzanim promenama koje donosi globalizacija. Računovođe koji prepoznaju sve šanse i mogućnosti koje donosi globalizacija, pripremiće se i iskoristi iste; tj. oni imaju malo ili nimalo straha od izazova globalizacije na računovodstvenu profesiju i praksu. Imajući u vidu činjenicu o globalnoj deficitarnosti računovodstvenog kadra, profesionalne računovođe moraju kategorički negirati da pretpostavljeni efekti globalizacije impliciraju suočavanje sa teškim uslovima budućnosti njihove karijere. Naprotiv, trebaju ih uzeti kao mogućnosti i prednosti za dodatno profesionalno usavršavanje u oblasti računovodstva i izgradnju sopstvenih karijera na globalnom nivou.

Prethodno rečeno ukazuje na hitnu internacionalizaciju i standardizaciju računovodstvene profesije. To naime podrazumeva, između ostalog, i standardizaciju knjigovodstvenog evidentiranja poslovnih promena, kako bi računovodstveno finansijske informacije bile dostupne i razumljive investitorima internacionalnog nivoa.

RAČUNOVODSTVENI INFORMACIONI SISTEM KAO DEO INFORMACIONOG SISTEMA PREDUZEĆA

Upravljanje bilo kojom organizacijom uključuje donošenje odluka i rešavanje problema. Za tu svrhu neophodno je posedovati određene informacije i određena znanja. Informacioni sistemi treba da obezbede informacije za donošenje odluka i rešavanje problema. U informacioni sistem preduzeća slivaju se podaci i informacije iz svih osnovnih funkcijskih procesa preduzeća. Te informacije mogu dolaziti iz eksternog okruženja i iz same organizacije. Tako da se može reći da se odlučivanje o svrsi i smernicama poslovanja preduzeća zasniva na rezultatima stručne analize podataka i informacija.

Razvoj jednog informacionog sistema je dinamičan proces koji zavisi od mnogo faktora poput veličine preduzeća, razvoja organizacije i nivoa razvijenosti tehnologije. Računovodstveni informacioni sistem kao sastavni deo informacionog sistema preduzeća ima za cilj da informacijama koje su vezane za poslovanje preduzeća zadovolji potrebe širokog dijapazona korisnika. „Radi se o jednom manje-više strogo formalizovanom informacionom sistemu, koji ima najneposredniji uticaj na opšti kvalitet, a pre svega na pouzdanost računovodstvenih podataka, pokazatelja i informacija na kojima se temelje poslovno-finansijske odluke kako internih, tako i eksternih korisnika” [12, str. 143-163]. Značaj informacija koje se javljaju kao produkt računovodstva ogleda se, s jedne strane, u tome što se one koriste prilikom polaganja računa o poslovanju preduzeća pred investitorima, kreditorima, sindikatom i ostalim stejkholderima od strane menadžmenta. Dok s druge strane, imamo njihovu nezamenjivu ulogu kada je u pitanju pružanje informacione baze prilikom realizacije upravljačkih aktivnosti preduzeća koje se sastoje u polaganju računa o stanju i uspehu preduzeća, donošenja pojedinačnih poslovno-finansijskih odluka i sistematske upravljačke kontrole poslovno-finansijskih procesa u preduzeću.

Sistem računovodstva

U računovodstvenoj teoriji i praksi prihvaćena je podela računovodstva na:

- finansijsko računovodstvo i
- upravljačko računovodstvo.

Finansijsko računovodstvo predstavlja sistem finansijskog komuniciranja preduzeća sa okruženjem. Okruženje čine akcionari, zaposleni, investitori, poverioci, poreski i kontrolni organi i javnost. Informacije finansijskog računovodstva imaju izrazito eksterni karakter [17, str. 16].

Upravljačko računovodstvo je nastalo kao potrebe menadžera za poslovnim informacijama preduzeća. Informacije upravljačkog računovodstva su detaljne i usmerene su kako na prošle, tako i na buduće poslovne događaje u preduzeću, i kao takve imaju isključivo interni karakter. Prema Ansari, Bell, Klammer i Lawrence (1997), "Priroda upravljačkog računovodstva je da pruži informacije koje povezuju dnevne aktivnosti menadžera sa strateškim ciljevima organizacije. Pored toga, ove informacije treba da omoguće menadžerima da efektivno uključe sva ostala preduzeća kupaca, dobavljača, prodavaca i ostalih učesnika u postizanju strateških ciljeva"[2, str. 8]. Takođe, upravljačko računovodstvo ima dugoročan pogled na organizacione strategije i akcije. Međutim kada se govori o cilju i svrsi, može se reći da je cilj sistema upravljačkog računovodstva da izveštava o rezultatima operativnih aktivnosti preduzeća korišćenjem finansijskih i nefinansijskih merila, dok je njegova svrha da pomogne organizaciji da dostigne svoje ključne strateške ciljeve [2, str. 4].

Za potrebe ovog rada neophodno je naglasiti ključnu razliku između upravljačkog i finansijskog računovodstva, naime, informacije upravljačkog računovodstva služe za interne potrebe, pomažući menadžerima u donošenju efikasnih i adekvatnih poslovnih odluka a finansijsko računovodstvo pruža informacije zainteresovanim korisnicima izvan organizacije.

Iako se upravljačko i finansijsko računovodstvo razlikuju u smislu korisnika, stila i sadržaja, u njima se često koriste isti izvori podataka, a isti računovodstveni sistem može da se koristi da obezbedi veliki deo informacija [10, str. 2].

UPRAVLJAČKI RAČUNOVOĐA UNUTAR ORGANIZACIJE

Cilj upravljačkog računovodstva u organizaciji je da podrži konkurentno odlučivanje, prikupljanjem, procesuiranjem i komuniciranjem informacija koje pomažu menadžmentu kod planiranja, kontrole, i evaluacije poslovnih procesa i strategije preduzeća. Međutim, vrlo zanimljiva stvar kod upravljačkog računovodstva je da je retko naći pojedinca u preduzeću sa nazivom „upravljački računovođa“.

Odnos između upravljačkog i finansijskog izveštavanja može se prikazati na sledeći način:

Slika 1: Odnos između upravljačkog i finansijskog izveštavanja
[Izvor: 10, str. 3]

Generalno, u velikim kompanijama, svaka divizija ima računovođu koji se zove kontrolor, i veći deo upravljačkog računovodstva koji se obavlja u okviru tih divizija potpada pod vođstvom kontrolora. S druge strane, kontrolor obično izveštava potpredsedniku finansija za diviziju koji, zauzvrat, izveštava predsedniku divizije i/ili izvršnom predsedniku finansija cele kompanije (CFO). Svi ovi, pomenuti pojedinci, odgovorni su za tok preciznih računovodstvenih informacija koje podržavaju planiranje, kontrolu i evaluaciju poslovnih aktivnosti unutar kompanije. Imajući u vidu rečeno, može se zaključiti da, svaka informacija polazi od upravljačkog računovodstva i upravljačkog računovođe i koji kao takav igra najvažniju ulogu po pitanju pripreme informacija za menadžment. Naime, upravljački računovođa obavlja unakrsne funkcije u organizaciji i odrađuje veliki deo poslova za ceo tim, koji se sastoje od prezentiranja rada pojedinih divizija u kompaniji (Istraživanje&Razvoj, Dizajn, Proizvodnja, Marketing, Distribucija i Postprodajne usluge kupcima) pa sve do pripreme detaljno pripremljenih izveštaja njihovog rada, tj. troškova i njihovog doprinosa ukupnom rezultatu kompanije. Tako pripremljeni izveštaji dostavljaju se potpredsedniku i izvršnom predsedniku finansija kompanije. Naredna slika najbolje prikazuje ulogu upravljačkog računovođe u organizaciji:

Upravljački računovođa unutar organizacije [Izvor: 4]

ULOGA I ODGOVORNOSTI UPRAVLJAČKOG RAČUNOVOĐE PRE ERE GLOBALIZACIJE

Istorijski gledano, pozicija upravljačkog računovođe bila je otuđena od osnovnih delatnosti preduzeća i imali su malo ili nimalo interakcije „licem u lice“ sa klijentima. S tim u vezi, bili su fizički i poslovno odvojeni od ostalih poslovnih aktivnosti preduzeća, što je naravno apsurd, obzirom da isti najbolje poznaju suštinu finansijskih informacija koje se pripremaju i kao takve služe kao nezamenljiva podrška donosiocima odluka. Dakle, kao prva faza tj. na pragu svoje profesije, upravljački računovođa nije bio uključen u proces donošenja odluka. Njihova uloga je jednostavno dostaviti informacije iz računovodstvenog departmana menadžmentu koji ih koriste kod izrade budžeta, provere i pripremanje izveštaja o troškovima i generisanje različitih standardizovanih finansijskih izveštaja. Ukratko rečeno „oni su, u stvari zapisničari (bean counters) i „korporativni policajci“. Jer, ispunjavanje tradicionalne uloge računovođe, naime znači, hronološki proknjižiti sve poslovne promene, tj. čuvati istorijske računovodstvene podatke [16, str. 4].

Dakle, uloga računovodstva u upravljanju je počela da se pojavljuje pre 1900. godine. Uloga upravljačkog računovodstva je, u smislu razvoja, viđena da bude paralelna sa rastom industrije i tržišta. Međutim, u prošlosti, upravljačko računovodstvo igra samo ulogu, u smislu pružanja informacija o unutrašnjem poslovanju firme. Kako bi se bolje shvatila uloga upravljačkog računovodstva i upravljačkog računovođe u prošlosti, od velike koristi će biti kratak prikaz njegovog fokusa u određenim vremenskim periodima pre i tokom globalizacije. Jer sam uticaj globalizacije i internacionalizacije

poslova, rapidno je uticao na promenu fokusa upravljačkog računovodstva i razvoja njegove uloge i značaja u organizacijama.

Naime, upravljački računovođa „juče“ verovatno nije, i ne može biti isto kao i uloga upravljačkog računovođe „danas“. Kao što i prethodna slika prikazuje, menjao se fokus njihovog rada onako kako to zahtevaju promene kod poslovnih procesa u organizaciji, a koji su posledica globalne konkurencije internacionalnog nivoa. Gledajući ranije, na upravljačke računovođe se posmatralo kao na puke „šalterske figure“, zadužene za evidenciju, knjiženje i pripremu informacija za interne potrebe, bez njihovog direktnog i aktivnog učešća u procesima donošenja odluka.

Sledeća slika nam sažeto prikazuje evoluciju prakse upravljačkog računovodstva:

Slika: Evolucija prakse upravljačkog računovodstva

[Izvor: 11, str. 5]

Atkinson u svom prikazu knjige Johnson i Kaplan, "Relevantni gubici: Uspon i pad menadžmenta" pomenuo je da su Johnson i Kaplan rekli da je u ranim godinama XIX veka, upravljačko računovodstvo razvijeno od pružanja informacija za interne aktivnosti organizacije uzimajući u obzir efikasnost i produktivnost fizičkog rada i materijala koji se koristi. Ipak, ova informacija nije za finansijsku kontrolu, to je samo da prati fizičke probleme poslovnih aktivnosti. Kasnije, računovođe priznaju da su informacije koje upravljačko računovodstvo obezbeđuje u cilju praćenja efikasnosti i produktivnosti mogu olakšati procenu inventara. Ova proklamacija podržana je od strane Međunarodnog tela IFAC u izveštaju „Koncepti upravljačkog računovodstva“ izdatog u martu 1998. godine koji kaže da su, upravljačko računovodstvo u prvoj fazi svoje evolucije kompanije koristile kod determinisanja troškova u svrhu izrade finansijskih izveštaja, koja kao takva predstavlja tehničku aktivnost za postizanje organizacionih ciljeva.

Bez obzira na to kako mnogi autori pominju različite faktore koji determinišu promene u okviru upravljačkog računovodstva i ulogu upravljačkog računovođe u

organizacijama, najbitnije je to do se svi slažu i navode da kompletna ekonomska situacija devedesetih, a naročito globalna konkurencija, nameću promene ne samo kod ekonomskih tokova i računovodstva, već u svim aspektima društvene delatnosti.

ULOGA I ODGOVORNOSTI UPRAVLJAČKOG RAČUNOVOĐE TOKOM ERE GLOBALIZACIJE

Konkretno, ovde će se ukratko razmatrati kako globalizacija utiče na ulogu računovođe, i fokus će biti na period od 1980. do danas.

Prvo, na kraju XX i početkom XXI veka globalizacija počinje da utiče kako na lokalnu tako i na globalnu ekonomiju, što, samim tim vodi do uticaja na računovodstvenu profesiju uopšte.

S druge strane, globalizacija utiče na sveukupni koncept i tehnike upravljačkog računovodstva. Sa pritiskom globalizacije, koji se ogleda u porastu konkurencije, napredak tehnologije i pritisak da se informacije dobijaju sve brže i brže [16], upravljačko (menadžersko) računovodstvo sve više i više dobija na značaju i raste stepen njegovog kotiranja i važnosti u organizaciji. Dakle, daje se prednost upravljačkom računovodstvu i njegovom potpunom učešću u procesima menadžerskog odlučivanja. Upravljačko računovodstvo, takođe, obezbeđuje i nezamenljive inpute kod strategijskog odlučivanja. Kao strateg, departman upravljačkog računovodstva, kritično je uključeno u pregovorima i preduzimanju adekvatnih strateških poteza, pomaganju menadžerima kod izbora njihovih najprofitabilnijih i najvažnijih proizvoda, supstituta proizvoda na tržištu, utvrđivanju kapaciteta i nivoa sredstava za finansiranje strategije i slično.

Upravljački računovođe igraju važnu ulogu u stvaranju i dodavanju vrednosti organizacijama, upravljajući resursima, aktivnostima i ljudima u svrhu postizanja organizacionih ciljeva.

Menadžerske računovođe dodaju vrednost svojim organizacijama, sledeći pet glavnih ciljeva [1, str. 50-51]:

1. Pomažući top menadžmentu u donošenju odluka i planiranju, aktivno učestvujući kao važan deo u menadžment timu preduzeća u procesima donošenja odluka. Danas, upravljački računovođe pružaju sve vrste informacija menadžmentu i tako postaju integralni i nerazdvojivi deo menadžerskog tima. Osim toga, moderni sistem upravljačkog računovodstva razmatra sve više i više aktivnosti koje se dešavaju na svim nivoima organizacije.

2. Pomažući top menadžmentu u usmeravanju i kontrolisanju operativnih aktivnosti. Za svrhu postizanja organizacionih ciljeva, menadžment zahteva postavljanje planova, koji pored njihovog usmeravanja i kontrolisanja zahtevaju veliku količinu različitih informacija, a to predstavlja jednu od osnovnih uloga upravljačkog računovodstva.

3. Postizanjem organizacionih ciljeva, motivisanjem svih zaposlenih, uključujući i menadžere. Jer, individualni ciljevi se često ne slažu sa organizacionim, i u tom slučaju glavna uloga upravljačkog računovođe je da usmeri sve zaposlene i menadžere u pravcu postizanja organizacionih ciljeva.

4. Merenjem performansi aktivnosti, menadžera i ostalih zaposlenih unutar organizacije.

5. Ocenjujući organizacionu konkurentsku poziciju. U današnjem konkurentnom okruženju, značajna uloga upravljačkog računovođe je da proceni kako će se njihove organizacije postaviti ispred konkurencije i poboljšanja sopstvenih performansi.

Veoma važno je napomenuti da uloga upravljačkog računovođe varira od organizacije do organizacije i zavisi od veličine organizacije, tipa organizovanja, kulture, vrste industrije i drugih faktora. Međutim, pomenuti faktori ne menjaju bazičnu ulogu upravljačkog računovođe, ali isti determinišu kompleksnost njihovih procesa. Takođe, upravljački računovođe igraju veoma važnu ulogu u prevenciji prevara i kriminalnih radnji, gde postoji mnogo tehnika koje se mogu aplicirati u prethodno pomenutu svrhu.

Kao konsekvencija nove uloge upravljačkog računovođe, isti su primorani da prošire svoje sposobnosti, kako bi svoju funkciju obavili efektivno i efikasno [4]. U tu svrhu, Siegel i Sorensen postavili su određene veštine koje su veoma važne za upravljačke računovođe:

1. Finansijsko i menadžersko računovodstveno znanje
2. Analitičke veštine
3. Verbalne i veštine prezentiranja,
4. Sposobnost za timski rad i
5. Ekspertiza u poznavanju poslovanja.

Pomenute veštine su od ekstremnog značaja, gde kao rezultat njihovog aktivnog korišćenja, funkcija upravljačkog računovođe će se pomeriti ka vrhu organizacije i postati integralni deo menadžment tima.

Prema tome, upravljački računovođa treba da ima dovoljno obuke i da pri sebi poseduje gore navedene veštine, kako bi postao značajan kod procesa donošenja odluka, strateškog planiranja i analize tržišta.

UTICAJ GLOBALIZACIJE NA UPRAVLJAČKO RAČUNOVODSTVO I PERSPEKTIVE DALJEG OBRAZOVANJA U OBLASTI RAČUNOVODSTVA

Globalizacija je proces u kojem su ljudi, roba i ideje raširene po celom svetu i stoga podstiče veću interakciju između različitih kultura i mnogo različitih ekonomija. Kada ljudi razmišljaju o globalizaciji, oni pre svega potenciraju na činjenicu kako su poslovi izgubljeni u SAD-u i ostalim razvijenim zemljama i koji se konstantno transferišu prema drugim zemljama u svrhu pronalaženja jeftinije radne snage i ostalih resursa, kako bi se postiglo smanjenje troškova i proširilo i povećao obim poslovanja. Imajući u vidu takvu činjenicu, da se zaključiti da će se to reflektovati na svaki aspekt poslovanja, a samim tim i na računovodstvenu funkciju u okviru multinacionalnih kompanija. Ovo možemo analizirati kroz tri različite perspektive koje uključuju sledeće:

1. Prva je, kakvi su efekti globalizacije na računovodstvene principe GAAP (Generally Accepted Accounting Principles) koji su primenjivi u SAD-u. GAAP principi predstavljaju set pravila kojih se računovođe moraju pridržavati pri izradi finansijskih izveštaja. Međutim, u većini drugih zemalja širom sveta koriste se MSFI (Međunarodni Standardi Finansijskog Izveštavanja). S tim u vezi, američki

računovođe se moraju pridržavati GAAP principa, dok na drugoj strani više nego 115 zemalja se, pri izradi finansijskih izveštaja, pridržavaju MSFI standarda. Sa povećanim trendom globalizacije, veoma je važno pronaći put konvergencije koncepata GAAP i MSFI principa, kako bi se smanjio računovodstveni „gep“ i sinhronizacija računovodstvenih informacija i finansijskih izveštaja između zemalja. Za preko 650000 ovlašćenih javnih računovođa SAD-u, ovo znači da se oni moraju ponovno edukovati, kako bi mogli bez ikakvih smetnji mogli računovodstveno komunicirati na internacionalnom nivou.

2. Druga je, kako globalizacija utiče na upravljačko računovodstvo. Naime, kompanije iz razvijenih zemalja imaju sofisticiranije sisteme kada se radi o upravljačkom računovodstvu i obračunu troškova poslovanja. Zatim, postoje jezičke barijere među narodima, koje se sa razvojem tehnologije i globalne razmene postaju sve manje i manje izražene. Studenti na računovodstvenim smerovima se moraju specijalizovati u raznim softverskim rešenjima kao što su ERP sistemi, dobro poznavati tehnike tradicionalnog i strategijskog upravljačkog računovodstva i profesionalno se baviti i poznavati različite izveštaje koji se kod obračuna troškova koriste širom sveta. Samo na takav način mogu biti spremni da se suoče sa svim konsekvencama koje donosi globalizacija svetskog tržišta.

3. Treća perspektiva, koja proizilazi iz prethodne dve, se odnosi na pretnje i prednosti sa kojima se računovođe suočavaju tokom globalizacije. Današnji računovođe trebaju znati čitati, razumeti i upoređivati finansijske izveštaje bazirane na GAAP i MSFI principima i standardima, kako bi se smanjio „gep“ u njihovom analiziranju i na takav način olakšati funkcionisanje multinacionalnih kompanija u zemljama gde je njihovo poslovanje ekonomski najopravdanije. Glavna pretnja za računovođe je gubitak zaposlenja. Naime, računovođe koji imaju limitirano znanje i veštine u vremenu kada se od njih traži da poseduju kompletan spektar računovodstvenog znanja, suočiće se sa rizikom gubitka posla, a zameniće ih mladi i perspektivni računovođe, koji su u potpunosti shvatili svrhu globalnog biznisa. Sumirajući rečeno, može se sa pravom reći da će globalizacija pružiti velike mogućnosti i prednosti mnogim pojedincima i profesionalcima u budućnosti, kada poslovanje širom sveta postane univerzalni jezik svih kultura i geografskih lokacija.

ZAKLJUČAK

Era globalizacije rodila je transformisan položaj upravljačkog računovođe, a metamorfoza istog se i dalje nastavlja. Od šalterskog radnika (bean counters) kako se popularno žargonski nazivao, do punopravnog poslovnog partnera u organizaciji, prelazeći iz zadnjih redova u vrh organizacione strukture. Nove uloge i novi izazovi su pred upravljačkog računovođu. Za uspešno poslovno partnerstvo u okviru organizacione strukture, menadžment konstantno treba unapređivati znanja i veštine upravljačkog računovođe u različitim oblastima. Naravno, zbog prirode posla koji obavljaju, moraju se, pre svega, unaprediti njihove komunikacione sposobnosti i veštine, potrebnih da efikasno komuniciraju sa internim i eksternim stranama i svim nivoima u organizaciji. Ovo je posebno važno u multikulturalnom društvu.

S tim u vezi, i ovaj rad predstavlja pokušaj objašnjenja trendova globalizacije i uticaja iste na računovodstvenu funkciju i profesiju. Jer, globalizacija utiče na mnoge

promene koje su se desile kod računovodstvene profesije i obrazovanja. Studenti su sada izloženi problemima koji se javljaju na svetskom tržištu i hitno se moraju adaptirati tim promenama i iznaći načina kako te probleme i da reše. Naime, ne očekuje se od njih samo da razumeju matematičke probleme i žargon uključenih u poslovnom svetu, već se očekuje da imaju kako dobar osećaj za internacionalnu potrošačku kulturu, tako i za propise vezane za svaku zemlju. To pre svega podrazumeva, kao što se iz napisa zaključuje:

- a) Specijalizacija studenata za određenu oblast poslovanja, u ovom slučaju u oblasti računovodstva,
- b) Sticanje internacionalno priznatih sertifikata (CA, CPA) u oblasti računovodstva,
- c) Ovladavanje sa jednim od univerzalnih, svetski priznatih jezika, jer olakšavaju među kulturalnu konverzaciju,
- d) Ovladavanje komunikacionim i menadžerskim veštinama i
- e) Osposobiti se za proaktivno delovanje i brzo adaptiranje različitim poslovnim okruženjima.

Samo na takav način može se očekivati da pojedinci profesionalci, mogu uspešno graditi svoje karijere prema sopstvenim sposobnostima i raditi u globalnom okruženju, koje rapidnom brzinom briše među državne razlike u funkcionisanju i poslovanju međunacionalnih kompanija.

BIBLIOGRAFIJA

1. Ahid, Mohammad and Augustine, Ayuba. (2012) The Roles and Responsibilities of Management Accountants in the Era of Globalization, *Global Journal of Management and Business Research*, Volume 12, Issue 15.
2. Ansari, S., Bell, J., Klammer, T. and Lawrence, C. (1997) *Strategy and Management Accounting*. Houghton Mifflin Company.
3. Arnold, Patricia J. and Sikka, Prem. (2001) Globalization and the State-Profession Relationship: The Case the Bank of Credit and Commerce International. *Accounting, Organizations, and Society*, 26: 475-499.
4. Bamber, L., Broun, K., & Harrison, T, W. (2008) *Managerial accounting*, First edition. Prentice Hall.
5. Cooper, David J., Greenwood, Royston, Hinings, Bob, and Brown, John L. (1998) Globalization and Nationalism in a Multinational Accounting Firm: The Case of Opening New Markets in Eastern Europe. *Accounting, Organizations, and Society*, 23(5/6): 531-548.
6. Chand, Permod and White, Michael. (2007) A Critique of the Influence of Globalization and Convergence of Accounting Standards in Fiji. *Critical perspectives on Accounting*, 18: 605-622.
7. Ethier, Wilfred. (2005) Globalization, Globalisation: Trade, Technology, and Wages. *International Review of Economics and Finance*, 14: 237-258.
8. Godfrey, J & Chalmers, K (2007) *Globalisation of Accounting Standards*, Reprint edition, Edward Elgar Publishing, Cheltenham.
9. Goyal, K . A . (2006) Impact of globalization on developing countries (With special reference to India) *International Research Journal of Finance and Economics*. 166-171.

10. Gowthorpe, C. (2009) UPRAVLJAČKO RAČUNOVODSTVO. Beograd: DATASTATUS.
11. Kamal, S. (2015) Historical Evolution of Management Accounting. THE COST AND MANAGEMENT. VOLUME-43, NUMBER-4, JULY-AUGUST, 12-19.
12. Malinić, dr Slobodan. (1998) Informacije upravljačkog računovodstva kao osnova za efikasno upravljanje preduzećem. Zlatibor: SRRS: XXIX Simpozijum- "Računovodstvo i revizija u funkciji menadžmenta".
13. Meta, dr M. (2015) UPRAVLJANJE INVESTICIJAMA. Novi Pazar. IUNP.
14. Mubiru, E. (2003) The effects of Globalization on Trade – a special focus on rural farmers in Uganda world vision International. East Africa Regional Office. 1-17.
15. O' Mahon, A., & Doran, J. (2008) The changing role of management Accountants; evidence from the implementation of ERP systems in large Organizations. International Journal of Business and Management, 3(8), 109-115.
16. Siegel, G., and Sorensen, J.E. (1999) Counting More, Counting Less - Transformations in the Management Accounting Profession. Institute of Management Accountants, p. 1-101.
17. Šabović, dr Š. (2009) FINANSIJSKO RAČUNOVODSTVO. Priština: Ekonomski fakultet.

RESUME

Innovations in technology have greatly influenced the financial area in the global market. Globalization is, in fact changed the way of doing business in the global market. Due to the impact of globalization on businesses and companies around the world, there is a change in the expectations that are set as a task for future students and their education. More specifically, the accounting students are under pressure due to globalization which, day by day increasingly have an impact on the world, the global marketplace. Students are under great challenge, especially during their undergraduate studies to understand and realize not only the rules and regulations of GAAP (General Accepted Accounting Principles) but also accounting standards defined by IASB (International Accounting Standards Board). Due to the rapid flow of information at all levels, the market will continuously keep changing, making globalization an important factor in accounting education. However, due to intensive changes in the global market, since accountants must possess the perspective of both the external and internal reporting, where management accounting plays a key role in decision-making processes. Namely, the purpose of management accounting in the organization is to support competitive decision making by collecting, processing, and communicating information that helps management plan, control, and evaluate business processes and company strategy.

For this purpose, this paper attempt to explain the great importance of information systems of financial and management accounting in the organization, as well as perspectives for the development of the accounting profession in the future, with the intention of creating accounting elite that would effectively perform its function in today's turbulent global environment.