

Датум пријема рада: 30.04.2014.
Датум прихватања рада: 13.06.2014.
Прегледни рад
УДК: 339.743:338.124.4(4-664)
DOI: 10.7251/NOE1614095D

ГЛОБАЛИЗАЦИЈА И ЊЕНИ ЕФЕКТИ НА ПРОЦЕС ФИНАНСИЈСКОГ ИЗВЕШТАВАЊА ЗЕМАЉА У ТРАНЗИЦИЈИ

GLOBALIZATION AND ITS EFFECTS ON THE PROCESS OF FINANCIAL STATEMENTS IN DEVELOPING COUNTRIES

Проф. др Љиљана Дмитровић Шапоња, редовни професор,
Универзитет у Новом Саду, Економски факултет у Суботици, Србија
ljiljanad@ef.uns.ac.rs

Саша Граворац, асистент
Универзитет у Новом Саду, Економски факултет у Суботици, Србија
sasa.gravorac@ef.uns.ac.rs

Мр Сунчица Милутиновић, асистент
Универзитет у Новом Саду, Економски факултет у Суботици, Србија
suncica@ef.uns.ac.rs

Апстракт: *Савремени привредни живот карактерише све изразитији процес глобалних промена које имају значајне последице по пословање савремених пословних субјеката. Те промене се огледају пре свега у све израженијој конкуренцији на тржишту, већој флексибилности, оријентацији ка купцима и све већој фокусираности ка међународном тржишту. Менаџмент пословних субјеката се суочава са потребом свакодневног доношења великог броја пословних одлука, а за које су потребни релевантни подаци. Највећа информационо подршка доношењу пословних одлука лежи у рачуноводственом информационом систему, односно његовом финалном продукту финансијским извештајима. Да би финансијски извештаји оправдали своју улогу у процесу пословног одлучивања, они се подвргавају процесу хармонизације и стандардизације финансијског извештавања. У раду ће се истаћи основне карактеристике савременог процеса глобализације, ефекти глобализације на процес финансијског извештавања, карактеристике савременог процеса глобализације, као и карактеристике процеса финансијског извештавања у Републици Србији и Босни и Херцеговини.*

Кључне речи: *глобализација, финансијско извештавање, пословно одлучивање, Република Србија, Босна и Херцеговина.*

Abstract: *Contemporary economic life is characterized by an increasing process of global changes which have important consequences in the management of contemporary business subjects. These changes are reflected in more important market competition, greater flexibility, orientation towards buyers and much stronger focusing on international market. Business subjects management is encountering the necessity for a lot of daily decision making in business which require relevant data. The greatest data support in decision making in business is in accounting information system, that is to say in its final product we call financial statements. Financial statements are submitted to the process of harmonization and standardization of financial reporting in order to justify their role in the process of decision making in business. This work will point out basic features of the contemporary process of globalization, globalization effects on the process of financial statements, features of the contemporary process of globalization, as well as features of the process of financial statements in The Republic of Serbia and Bosnia and Herzegovina.*

Key words: *globalization, financial statements, decision making in business, The Republic of Serbia, Bosnia and Herzegovinas*

Уводна разматрања

Савремену тржишну привреду карактерише све израженији процес глобализације. Глобализација као процес који је компатибилан данашњим светским оквирима претворио је свет, у како се често истиче, „глобално село“. Упркос противљењима појединих земаља, глобализација представља процес који је неминован и свака земља је у њега укључена, упркос противљењима. Искључење или супротстављање глобалним трендовима узрокују да земља, односно њена економија и сви учесници у њој остају изоловани са више него упитним могућностима даљег економског напретка и развоја.

У средишту процеса глобализације се налази и процес финансијског извештавања, јер без њега је готово онемогућена комуникација на глобалном нивоу између бројних пословних субјеката. Наиме, финансијски извештаји као финални продукт рачуноводственог информационог система представљају средство комуникације модерног бизниса. Управо путем својих финансијских извештаја, пословни субјекти презентују своје стање заинтересованим стејхолдерима. Да би се омогућио процес глобализације финансијског извештавања, потребно је извршити његову хармонизацију и стандардизацију, како би се постигла унификација целокупног процеса финансијског извештавања у глобалним размерама. У том процесу значајну улогу имају међународне професионалне организације из области рачуноводства, које треба да омогуће успешну реализацију процеса хармонизације и стандардизације у функцији уједначавања финансијског извештавања, као и што ефикаснију имплементацију Међународних стандарда финансијског извештавања, односно Међународних рачуноводствених стандарда.

Проблематика финансијског извештавања у Републици Србији и Босни и Херцеговини представља предмет интереса аутора у овом реферату. Дата проблематика уређена је пре свега Законом о рачуноводству од 16. јула 2013. године у Србији и Законом о рачуноводству и ревизији Босне и Херцеговине донетим 2004. године. Поред тога егзистирају и Закони о рачуноводству и ревизији у Републици Српској и Федерацији Босне и Херцеговине, а што произлази из уставног уређења Босне и Херцеговине. Анализом и поређењем ових законских решења увидеће се заједничке карактеристике ових закона, њихове разлике и специфичности у Србији и Босни и Херцеговини. Повлачењем ове паралеле

створиће се услови да се компаративно уоче предности, недостаци у процесу финансијског извештавања у обе земље.

1. Процес глобализације – изазови и ограничења

Глобализација је процес који је иманентан данашњој светској збиљи и који је инкорпориран у све њене поре. Сама реч глобализација етимолошки води порекло од латинске речи *globus* која је у почeku означавала геометријско тело, а у данашњим условима ова реч означава читаву планету Земљу. Први пут се реч глобализација у стандардним речницима савремених језика појавила у чувеном речнику енглеског језика који је израдио Дик Меснер. Од тада па до данас ова реч сигурно представља једну од најчешће коришћених речи у модерном друштву, за коју се са сигурношћу може рећи да је данас све глобализација, односно све је глобално.

Сам процес глобализације може се означити као процес интерконекције између држава, при чему дешавања у једној држави се рефлектују на догађаје у другој држави и обрнуто. То намеће закључак да све позитивне тенденције у једној држави се пројектују на остале, али и све негативне тенденције остављају штетне последице по друге државе. Ради се заправо о процесу који је незауостављив и који од држава захтева да му се прилагоде уколико желе да користе благодети које са собом носи, као и да у што је више могућој мери превазиђу или ублаже његове негативне тенденције.

Последица процеса глобализације је интернационализација пословања која се пре свега манифестује кроз транснационализацију производње и промета, затим информатизацију друштва на светском нивоу, нове облике регионалне сарадње, све већој доступности научних информација, изједначавању услова сарадње, као и појави све већег броја и продубљивању делатности међународних организација. Када се посматра област економије може се констатовати да доминанту улогу у овом процесу интернационализације имају Међународни монетарни фонд, Светска банка и Светска трговинска организација које представљају тријадну светског економског поретка. Ове институције доминантно утичу на глобална привредна дешавања.

У средишту процеса глобализације су Сједињене Америчке Државе, као економски најмоћнија привреда, у глобалним размерама

посматрано, заједно са осталим високо развијеним земљама које по основу овог процеса остварују бројне бенефите. Кроз поменути процес дате земље продају своје скупле, финалне производе неразвијеним и земљама у развоју, а од неразвијених земаља купују јефтине сировине и полупроизводе, при чему се јаз између богатих и сиромашних још више продубљује. Високоразвијене земље своју прљаву технологију и застарелу опрему продају неразвијеним земљама повећавајући на тај начин њихову зависност.

Мултинационалне и транснационалне корпорације, заправо, представљају најважнији пратећи елемент процеса глобализације. Суштина њиховог деловања састоји се у имплементирању законитости светске привреде и универзалном карактеру. Суштина тих глобалних трендова који се управо осликавају кроз мултинационалне и транснационалне корпорације огледа се у све већем диверсификовању пословних субјеката и делатности са којима се они баве, затим све већој концентрацији капитала, као и интеграцији индустријског и финансијског капитала. Резултат ових процеса се пре свега манифестује у распрострањавању роба и услуга, интернационализацији капитала, обезбеђивању најјефтинијих инвестиција, као и грађењу филијала на најзначајнијим иностраним тржиштима.

Од свог настанка корпорације су своју пословну активност темељиле на следећа четири главна циља глобалистичког процеса и то (Лековић, 1999, стр. 131): снабдевање својих производних капацитета што јефтинијим сировинама из иностранства, учвршћивању продаје на иностраним тржиштима кроз отварање својих филијала у другим земљама, предузимању мера у правцу делокализација своје производне делатности ка земљама где су трошкови пословања мањи у односу на матичну земљу и оријентација на техно-финансијску стратегију која се испољава кроз организацију партнерских пословних субјеката, закључивање дугорочних партнерских споразума са другим пословним субјектима, напуштање старих производних линија и отварање нових и сл.

Кроз своје пословно деловање корпорације имају за циљ што веће повезивање са другим пословним субјектима, трудећи се да што више елеминишу свој национални идентитет, превазилазећи на тај начин бројне препреке политичке и друге природе. Дате корпорације су све више схватиле да морају уважавати

локалне специфичности, односно да своју делатност морају прилагодити земљи у којој послују. У супротном, њихово пословање у таквим земљама води у сигурну пропаст. Дате пословне јединице у другим земљама се све мање третирају у функцији стицања профита за матичну корпорацију, а све више се посматрају као самостални пословни субјекти, односно ове корпорације свету прилазе као „глобалном селу“ посматрајући га као јединствену целину. Деловање датих корпорација се мора посматрати у контексту опште глобализације, која се рефлектује у све већем степену повезаности култура и цивилизација.

Кроз процес алокације капитала из матичне у друге земље остварују се циљеви савремених тржишних субјеката да се кроз директне стране инвестиције обезбеђује технолошко лидерство стварајући на тај начин трајне изворе конкурентске предности, а што је свакако циљ савремених тржишних субјеката. Снага мултинационалних и транснационалних корпорација је данас све већа и огледа се у чињеници да су њихове валутне резерве значајно веће у односу на валутне резерве централних банака великог броја земаља. Све је то резултовало чињеницом да је светска привреда постала глобална економска мрежа, а да су корпорације постале централни део те мреже.

Тржиште постаје доминантан предмет интереса савремене економије. Информационе технологије постају најважнији фактор привредног развоја, а вредност све више стварају интелектуални ресурси, а не физичка снага радника. Глобализација је са собом, услед свега раније поменутог, допринела развоју нове, тзв. дигиталне економије. Основ тога је способност земаља да користе информациону подршку за економски и укупни друштвени развој, а који се често означава као „е – спремност“.

Позицију земаља Западног Балкана у погледу коришћења информационих технологија у свом развоју најбоље илуструје следећа табела:

Табела 1. Земље Западног Балкана рангиране према индексу НР (*Network Readiness*)

Земља	Ранг према индексу НР
Црна Гора	48
Хрватска	51
Македонија	67
Босна и Херцеговина	78
Србија	87

Извор: Крсмановић, 2013, стр. 68

Анализирајући дату табелу број 1 уочавамо да је у погледу „е – спремности“ најдаље одмакла Црна Гора, док је на последњем месту Република Србија која заузима 87 место. Босна и Херцеговина је на претпоследњем месту у оквиру земаља Западног Балкана и заузима 78 место. Република Хрватска заузима 51, Република Македонија заузима 67 место. Дата табела нам указује да највеће перспективе за коришћење информационих технологија у процесу привредног развоја и уопште друштвеног развоја има Црна Гора, док најмање перспективе има Република Србија. Да би се успешно укључиле у савремене глобалне процесе и трендове и заузеле што бољу позицију на глобалном тржишту, земље морају имати висок степен информационе развијености, као претпоставке данашњег напретка, јер без добро развијених информационих технологија нема ни тржишног напредовања.

2. Глобализација и финансијско извештавање

Као што је претходно изнето процес глобализације узроковао је то да је свет постао „глобално село“, односно дошло је до стварања јединственог светског тржишта унутар кога се бришу националне границе. Као последица таквог стања долази до стварања светске привреде као јединствене целине унутар које делује велики број пословних субјеката из различитих земаља. Да би могли успешно егзистирати на глобалном тржишту, пословни субјекти морају изградити и очувати своју конкурентску предност, као предуслов њиховог опстанка и развоја. Пошто егзистирају на јединственом тржишту морају међусобно сарађивати и комуницирати, а да би се то могло реализовати морају комуницирати истим пословним језиком. Тај пословни језик је рачуноводство, а инструмент комуницирања су финансијски извештаји, сачињени по важећим МРС/МСФИ.

Да би финансијски извештаји остварили своју улогу инструмента комуникације, они морају бити сачињени јединствено, а то се управо остварује кроз процес хармонизације и стандардизације финансијског извештавања путем МРС/МСФИ. У том правцу донети су Међународни рачуноводствени стандарди, односно Међународни стандарди финансијског извештавања. Циљ ових стандарда је изградња јединственог система финансијског извештавања у глобалним оквирима.

Хармонизација финансијског извештавања у данашњим условима је постала нужност, јер је она услов опстанка пословних субјеката и привредног развоја земље у данашњим тржишним условима. Она треба да делује у правцу отклањања разлика у процесу финансијског извештавања, што произлази из чињенице да постоје значајне разлике у пракси финансијског извештавања, а те разлике се негативно одражавају на процес припремања, консолидације, ревидирања и интерпретације публикованих финансијских извештаја. Поред тога, различитост финансијских извештаја онемогућава или барем значајно успорава процес интернационализације токова капитала. Ефикасност усмеравања токова капитала је у значајној мери смањена, те из тог разлога долази до успоравања привредног развоја и просперитета у светским размерама.

Процесом хармонизације финансијских извештаја треба да се омогући постизање већег степена упоредивости финансијских извештаја пословних субјеката из различитих земаља, односно постизање униформности или једнообразности у процесу финансијског извештавања у мери у којој је то могуће. Дати процес хармонизације финансијског извештавања се може спроводити „de jure“ у оквиру које се врши процес хармонизације рачуноводствених правила и „de facto“ – када се врши хармонизација рачуноводствених пракси што је далеко квалитетнији и продуктивнији процес.

Успешан процес хармонизације, а у оквиру тога и стандардизације процеса финансијског извештавања би требало да омогући стварање финансијске инфраструктуре која би почивала на пет „златних начела“ које су поставили Међународни монетарни фонд и Светска банка. Та начела захтевају постизање транспарентности финансијског извештавања, успостављање солидног финансијског система, укључивање у што већој мери приватног сектора, обезбеђење и уређивање либерализације токова капитала и модернизацију међународног тржишта.

У процесу хармонизације финансијског извештавања наилази се на бројне препреке и сметње овом процесу, чије превазилажење је предуслов спроводљивости овог процеса. Те препреке могу бити бројне и разноврсне. Једна од препрека процеса хармонизације финансијског извештавања су разлике које постоје између рачуноводствених пракси различитих земаља које су укључене у овај процес, а што произлази из њихових

националних обележја и разлика. Препреке хармонизацији финансијског извештавања могу бити и одсуство и непостојање моћне регулаторне агенције у светским размерама, национализам, као и економске последице рачуноводствених стандарда, које уколико постану доминантан фактор, могу да делују ограничавајуће на процес хармонизације финансијског извештавања.

Посебну новину у процесу финансијског извештавања представља новодонета Директива 34 ЕУ која је усвојена на пленарној седници Европског парламента 12. јуна 2013. године под називом Директива о годишњим финансијским извештајима, консолидованим финансијским извештајима и повезаним извештајима одређених типова пословних субјеката под ознаком 2013/34/ЕУ. Дата Директива је објављена у службеном гласнику Европске уније 29. јуна 2013. године са ступањем на снагу двадесетог дана од дана објаве. Њеним доношењем престају да важе Четврта и Седма директива ЕУ.

Директива се односи пре свега на акционарска друштва, друштва са ограниченом одговорношћу, командитна друштва и ортачка друштва, док су из ове Директиве искључене непрофитне организације. Нова Директива је са собом донела и нове критеријуме за разврставање правних лица. Следећа табела приказује новодонете критеријуме за разврставање правних лица:

Табела 2. Критеријуми ЕУ за разврставање правних лица

Правна лица	Број запослених	Пословна имовина	Пословни приходи
Микро	до 10	до 350.000	до 700.000
Мала	до 50	до 4.000.000	до 8.000.000
Средња	до 250	до 20.000.000	до 40.000.000
Велика	Изнад 250	изнад 20.000.000	изнад 40.000.000

Извор: Павићевић, 2013, стр. 172

Анализирајући табелу број 2, уочавамо да је, извршена класификација правних лица на територији ЕУ у четири групе: микро, мала, средња и велика. Из дате табеле је уочљиво да критеријуми њихове класификације произлазе по основу броја запослених, величине активе и оствареног прихода пословног субјекта.

Нова Директива 34 ЕУ доноси обавезу састављања додатних финансијских извештаја.

Додатни финансијски извештаји обухватају три извештаја и то: Извештај управе, Изјава о корпоративном управљању и Извештај о плаћањима према Влади. *Извештај управе* представља извештај који садржи објективан преглед развоја и перформанси пословног субјекта, са описом његовог положаја и прегледом ризика и неизвесности са којима са суочава пословни субјект. Посебну вредност овог извештаја представља чињеница да садржи информације о заштити животне средине и питањима запослених. Овај извештај, такође, садржи податке о пројекцији будућег пословања пословног субјекта, о активностима у области истраживачко – развојних активности, коришћењу финансијских инструмената и сл. *Изјава о корпоративном управљању* укључује податке везане за кодекс корпоративног управљања који се примењује унутар пословног субјекта на добровољној основи или ка законској обавези, одступања од кодекса корпоративног управљања, као и разлози тог одступања, идентификацију интерних контрола пословног субјекта и њихове карактеристике и информације о понудама за преузимање, као и састав и начин рада административних, управљачких и надзорних органа. *Извештај о плаћањима према Влади* дужна су да састављају пословни субјекти који се котирају на берзама, некотирајући велики пословни субјекти, као и пословни субјекти који се баве сечом примарних шума. Основна сврха овог извештаја је унапређење транспарентности плаћања према Влади од стране рударског и сектора шумарства. Оно што се може закључити анализирајући дату Директиву 34 ЕУ да је она првенствено усмерена ка сектору малих пословних субјеката.

3. Систем финансијског извештавања у Републици Србији и Босни и Херцеговини

Рачуноводствена регулатива у Републици Србији је пре свега усмерена ка обезбеђењу квалитетних рачуноводствених информација намењених задовољавању потреба интерних и екстерних корисника са циљем доношења квалитетних и правовремених пословних одлука у правцу остваривања раста и развоја пословног субјекта кроз нормативно регулисање рачуноводства.

Законску регулативу у Републици Србији у области финансијског извештавања чине, пре свих, Закон о рачуноводству Службени гласник Републике Србије 62/13, Закон о ревизији Службени гласник Републике Србије 62/13, те

бројна подзаконска акта донета на основу тих закона у којима се регулишу сва битна питања у процесу финансијског извештавања.

Најновији Закон о рачуноводству је усвојен 16. јула 2013. године. Новоусвојени Закон о рачуноводству садржи 53 члана којима се регулише рачуноводствена проблематика. Датим законским решењем се регулишу обвезници његове примене, критеријуми за разврставање правних лица, организација рачуноводства и рачуноводствене исправе, начин и услови за вођење пословних књига, признавање и вредновање позиција у финансијским извештајима, састављање, достављање и јавно презентовање финансијских извештаја и годишњег извештаја у пословању, затим Регистар финансијских извештаја, Национална комисија за рачуноводство, те проблематика надзора над спровођењем одредби овог закона. Једна од битних новина новог Закона о рачуноводству у односу на ранији Закон о рачуноводству и ревизији је критеријум разврставања правних лица. Новим законским решењем из 2013. године правна лица се разврставају на микро, мала, средња и велика правна лица при чему се као критеријуми за разврставање користе просечан број запослених, пословни приход и просечна вредност пословне имовине утврђена на дан састављања редовног годишњег финансијског извештаја у пословној години.

Да би се неко правно лице сврстало у правно лице средње величине мора да прелази најмање два од следећа три критеријума Закон о рачуноводству, Службени гласник РС 62/13, члан 6): просечан број запослених 50, пословни приход у износу од 8.800.000 ЕУР у динарској противвредности, те просечна вредност пословне имовине се креће у износу од 4.400.000 ЕУР у динарској противвредности, а добија се кроз поступак израчунавања аритметичке средине вредности на почетку и на крају године. Поред претходних критеријума, да би неко правно лице било сврстано у категорију правних лица средње величине, мора задовољавати и следећа три критеријума, при чему не смеју прећи два од постојећа три основна критеријума (Закон о рачуноводству, Службени гласник РС 62/13, члан 6): просечан број запослених 250; пословни приход у износу од 35.000.000 ЕУР у динарској противвредности, те просечну вредност пословне имовине у износу од 17.500.000 ЕУР израчунатом кроз поступак израчунавања аритметичке средине вредности на почетку и на крају пословне године. Управо ова законска одредба или законско решење је

било предмет спорења и приговора многих угледних стручњака из области рачуноводства и ревизије.

Професионална рачуноводствена регулатива представља значајан сегмент укупне рачуноводствене регулативе чије је доношење у надлежности професионалних организација рачуновођа на националном, регионалном и локалном нивоу. Овом регулативом се промовишу и подстичу стандарди и модалитети понашања рачуноводствене професије у правцу подизања морала, одговорности и професионалног обављања постављених задатака пред рачуноводствену професију. У привредно високоразвијеним земљама професионална рачуноводствена регулатива има приоритет у односу на законску регулативу при чему ово правило не важи за Републику Србију, а што се може дедуковати на бази претходних разматрања.

Према актуелној законској регулативи редовне финансијске извештаје за све пословне субјекте који примењују МРС/МСФИ чине (Закон о рачуноводству, Сл. гласник РС 62/2013, члан 2): Биланс стања представља преглед имовине, обавеза и капитала правног лица на одређени дан; Биланс успеха представља преглед прихода, расхода и резултата пословања насталих у одређеном периоду; Извештај о осталом резултату чине ставке прихода и расхода (укључујући и рекласификације услед кориговања), које нису признате у Билансу успеха, како се захтева или дозвољава према другим МСФИ. Компоненте осталог резултата чине ставке које се, према захтевима појединих МСФИ, признају у оквиру капитала; Извештај о променама на капиталу пружа информације о променама на капиталу правних лица током извештајног периода; Извештај о токовима готовине пружа информације о приливима и одливима готовине и готовинских еквивалената током извештајног периода; Напомене уз финансијске извештаје садрже описе или рашчлањавања ставки обелодањених у извештајима, примењене рачуноводствене политике, као и информације о ставкама које се нису квалификовале за признавање у овим извештајима, а значајне су за оцену финансијског положаја и успешности пословања правног лица, као и остале информације у складу са захтевима МСФИ. У зависности да ли припадају групи микро, малих, средњих или великих пословних субјеката разликује се и садржина објављених финансијских извештаја, тј. да ли је сет финансијских извештај потпун или није.

Законску регулативу у области рачуноводства и финансијског извештавања на простору Босне и Херцеговине чини Закон о рачуноводству и ревизији Босне и Херцеговине Службени гласник БиХ 42/2004. Уважавајући територијалну организацију Босне и Херцеговине и ентитети које је сачињавају имају сопствене законске акте који регулишу проблематику рачуноводства и финансијског извештавања, као и Брчко Дистрикт.

Законом о рачуноводству и ревизији Босне и Херцеговине утврђују се обавезни стандарди рачуноводства и ревизије, као и Кодекс професионалне етике који се примењују на територији целе БиХ. Датим законским решењем утврђују се и јединствени захтеви за стицање професионалних звања, те обезбеђује несметано функционисање рачуноводствене професије на територији целе Босне и Херцеговине. Посебну специфичност овог законског решења представљају и одредбе које се тичу образовања јединствене Комисије за рачуноводство и ревизију БиХ која врши надгледање примене стандарда и друге послове који јој се повере. Овај законски акт је веома штур и садржи свега 15 чланова и има за циљ несметано функционисање рачуноводствене професије на територији целе Босне и Херцеговине.

Република Српска као ентитет у саставу Босне и Херцеговине има своје законско решење које регулише проблематику рачуноводства и ревизије. Закон о рачуноводству и ревизији Републике Српске, Службени гласник Републике Српске бр. 36/09 и 52/11 регулише „питања од значаја за организацију и функционисање система књиговодства и рачуноводства, припрему и презентацију финансијских извјештаја, формирање и рад Савјета за рачуноводство и ревизију Републике Српске, ревизију финансијских извјештаја, надзор над радом правних лица и предузетника који су регистровани за пружање услуга рачуноводства и ревизије, као и стицање звања, сертификација и лиценцирање.“ (Закон о рачуноводству и ревизији Републике Српске, Службени гласник Републике Српске 36/09 и 52/11, члан 1).

Према члану 17 поменутог закона годишње финансијске извештаје чине: Биланс стања – Извештај о финансијском положају на крају периода, Биланс успеха – Извештај о укупном резултату за период, Биланс токова готовине – Извештај о токовима готовине, Извештај о променама на капиталу и Напомене уз финансијске извештаје. У средња правна лица

се према поменутом законском решењу сврставају и то према члану 5 сви пословни субјекти који имају просечан бој запослених од 50 до 250, затим чија је вредност пословне имовине од 1.000.000 до 4.000.000 конвертибилних марака, као и који остварују укупан огдишњи приход од 2.000.000 конвертибилних марака до 8.000.000 конвертибилних марака.

Посебна вредност Закона о рачуноводству и ревизији Републике Српске се огледа у чињеници да су у законске одредбе уграђена професионална звања рачуновођа. Професионална звања која егзистирају у Републици Српској су: сертификовани рачуноводствени техничар, сертификовани рачуновођа и овлашћени ревизор. Овим чином је и професионална регулатива добила званично признање за разлику од Републике Србије, где професионална звања нису део законског решења. Кровним Законом о рачуноводству и ревизији Босне и Херцеговине дата је могућност да се стечена звања у ентитетима и дистрикту могу нострификовати.

Савез рачуновођа и ревизора Републике Српске као професионална асоцијација рачуновођа има значајну улогу у развоју и функционисању професионалне рачуноводствене професије на подручју Републике Српске. Захваљујући законском амбијенту у коме делује његов утицај на рачуноводствену професију је знатно већи у односу на исту професионалну асоцијацију у Републици Србији. Захваљујући овој чињеници у Републици Српској егзистирају и одређени сегменти професије који су тек у повоју у Републици Србији, попут интерних ревизора који при Савезу рачуновођа и ревизора имају и своје удружење. У оквиру поменутог Савеза егзистира и могућност стицања професионалних звања попут овлашћеног процењивача и сертификованог форензичког рачуновође, што је велики помак у поређењу са Републиком Србијом.

Закључна разматрања

Глобализација светске економије као процес који је врло интензиван оставила је последице по све области друштвеног живота било да је реч о привредном, друштвеном, приватном. Услед тога пословни субјекти, да би опстали, морају своју пословну активност обављати на глобализованом тржишту кога карактерише врло интензивна конкуренција која влада између тржишних учесника.

Да би се остварила пословна сарадња између пословних субјеката, нужно је да они комуницирају јединственим језиком чији основни инструмент споразумевања представљају финансијски извештаји. Да би се обезбедила комуникација путем финансијских извештаја процес њиховог састављања мора бити хармонизован. У домену хармонизације финансијског извештавања новину представља новодонета Директива 34 ЕУ која је усмерена на финансијско извештавање пре свега малих и микро пословних субјеката. Бројна поједностављења која иста садржи доводе у питање истинитост и фер презентацију финансијских извештаја.

У завршном делу рада анализиран је процес финансијског извештавања у Републици Србији и Босни и Херцеговини, са посебним освртом на Републику Српску, пре свега у сфери законске и донекле професионалне регулативе, као би се извеле сличности и различитости ових процеса у посматране две државе.

Литература

- [1] Дмитриновић Шапоња Љ., Гварац С., Милутиновић С. Значај хармонизације рачуноводствен регулативе у процесу придруживања Републике Србије ЕУ. Реферат саопштен на осмом конгресу рачуновођа и ревизора Црне Горе „Перспективе развоја рачуноводствено – финансијске професије у процесу придруживања ЕУ“, Институт сертифицираних рачуновођа Црне Горе, Бечићи, 17 – 19. октобар 2013. године.
- [2] Закон о рачуноводству и ревизији Босне и Херцеговине, Службени гласник БиХ 42/2004
- [3] Закон о рачуноводству и ревизији Републике Српске, Службени гласник Републике Српске, 36/09 и 52/11
- [4] Закон о рачуноводству, Службени гласник РС 62/2013
- [5] Јововић Р., Јововић М. Иззови нове економије и трансформација финансијске функције. Реферат саопштен на осмом конгресу рачуновођа и ревизора Црне Горе „Перспективе развоја рачуноводствено – финансијске професије у процесу придруживања ЕУ“, Институт сертифицираних рачуновођа Црне Горе, Бечићи, 17 – 19. октобар 2013. године.
- [6] Крсмановић Б. Тамна страна медаље дигиталне економије. Реферат саопштен на осмом конгресу рачуновођа и ревизора Црне Горе „Перспективе развоја рачуноводствено – финансијске професије у процесу придруживања ЕУ“, Институт сертифицираних рачуновођа Црне Горе, Бечићи, 17 – 19. октобар 2013. године.
- [7] Лековић В. Глобализација светске привреде – кључни фактори и носиоци. Економски хоризонти, 1 – 2, Економски факултет, Крагујевац 1999.
- [8] Павићевић И. Захтјеви нове Директиве Европске уније за рачуноводствену професију. Реферат саопштен на осмом конгресу рачуновођа и ревизора Црне Горе „Перспективе развоја рачуноводствено – финансијске професије у процесу придруживања ЕУ“, Институт сертифицираних рачуновођа Црне Горе, Бечићи, 17 – 19. октобар 2013. године.
- [9] Пољашевић Ј. Нова рачуноводствена Директива ЕУ 2013/34/ЕУ у функцији јачања финансијског извештавања?. Финрар број 2/2014., Савез рачуновођа и ревизора Републике Српске, Бања Лука, 2014