ВОВЕДНИ НАПОМЕНИ, ЦЕЛИ И МЕТОДОЛОГИЈА НА ИСТРАЖУВАЊЕТО

Во современите економски и цивилизациски текови познавањето на основните концепти на сметководството е неопходност, бидејќи тие спаѓаат во редот на најбараните практични инструменти во изучувањето на економијата, независно дали се работи за менаџерите, сметководителите или инвеститорите.

Samelson – Nordhaus

Во сите профитни и непрофитни претпријатија (производствени, трговски, услужни, банкарски, финансиски и др.) основната цел во работењето е, со што помалку вложувања и со што пониски трошоци на производствените фактори, да остварат поголеми резултати. Тоа значи дека во сите организирани облици на стопанска дејност економската ефикасност е критериум за избор на најдобрата варијанта за успешно работење.

Во денешните современи услови на многу интензивен и динамичен научно-технолошки прогрес, како резултат на континуираните иновации се јавуваат нови поделотворни тѐхничко технолошки производи. Сѐ поголемите вложувања во истражувањата и развојот и примената на нивните резултати доведува до глобализација на пазарот и почитување на конкурентската база, врз основа на намалување на трошоците.

За да се управува со производството, размената, распределбата и потрошувачката во современото економско опкружување е неопходно да се познаваат законитостите на пазарот, односите меѓу вложувањата и резултатите, како и другите економски законитости, релевантни за економската ефикасност на

стопанските ентитети. Токму поради ова е потребна прецизна квантификација и правилно испитување и оценување на економските законитости.

Временските и просторните димензии на стопанисувањето се стратегии, цели, задачи и програми што претставуваат најголем проблем за ефикасното работење. Законитост за сите движења, односи и можни последици на одделни алтернативни економски решенија, всушност, е информацијата. Информацијата е релевантно знаење за утврдување и разработка на целите, насочување на алтернативните комбинации на идните вложувања, процесите и постапките, како и организацијата и контролата на остварувањата, со цел да се применат корективни мерки. Со други зборови кажано, информацијата овозможува управување врз основа на зрелост, а не на интуиција или лично мислење-импровизација.

Потребното знаење и информациите за сегашната финансиска ситуација и постигнатите резултати во претпријатието се обезбедуваат преку посебна дејност што собира податоци, врши нивна обработка и, во вид на информации, им ги става на располагање на корисниците. Ова значи дека обезбедувањето на потребните информации се врши преку информациските системи. Во стопанските ентитети главната информативна дејност ја врши сметководствениот систем, со тоа што во секоја земја во светот организацијата на овој систем е задолжителна.

Сметководствениот информативен систем опфаќа системска целина што треба да обезбеди комплексна и комплетна информациска поддршка од квалитативна и квантитативна природа за оптимално деловно одлучување. Обезбедувањето, пак, на информациската поддршка претставува интегрален процес на снимање, вреднување на случувањата, собирање, подготовка и обработка на податоците, меморирање, анализирање, генерирање на податоците во информации, односно соопштување на информациите во пристапна форма за сите актуелни и потенцијални корисници.

Информативната задача на сметководството е на креативно-иновативните, управувачките, претприемачките и организаторските корисници да им ги стави на располагање сите потребни информации за предвидување на идните економски текови и резултати од работењето и контролата. Сметководствените информации не служат само за потребите на деловното одлучување во рамките на претпријатието, туку со своите системски основи тие служат и за планирање,

контрола и регулирање на целокупното стопанство, не само на ниво на националните економии, туку и пошироко.

За остварување на основните концепти, сметководствениот информативен систем собира, ги обработува информациите (интерни и екстерни), го насочува вниманието на идните текови, проблеми и решенија, истражува, испитува и ги оценува можните решенија со контрола на остварувањата. За да може да ги оствари своите задачи во поглед на информираноста, сметководството ја следи состојбата и движењето на средствата во претпријатието, приходите и расходите што претставуваат основна содржина на информацијата и на тој начин тие стануваат инструмент на деловното одлучување.

Основните инструменти на сметководственото искажување на финансиската ситуација на претпријатието и резултатите од работењето се билансот на состојбата, билансот на успехот, билансот на паричните текови, даночниот биланс и сл. Овие облици на сметководсвеното искажување се познати во теоријата и практиката под популарното и заедничко име-финансиски извештаи или сметководствени искази.

За податоците и информациите што ги обезбедуваат овие финансиски извештаи во современото економско опкружување и глобализирање се заинтересирани голем број корисници што, во зависност од нивниот однос кон управувањето и работењето на претпријатието, обично, се групираат како интерни корисници (менаџери, вработени) и екстерни корисници (акционери, државни институции, банки, агенции, деловни здруженија и сл).

За да можат финансиските извештаи да бидат основен извор на финансиски информации врз основа на што ќе се носат адекватни развојни одлуки е потребно тие да бидат изготвени врз реални податоци, веродостојни, објективни и во сите значајни аспекти да ја прикажуваат финансиската ситуација на претпријатијата (средствата, изворите) и резултатите од работењето-добивката и нејзината распределба, загубата и нејзиното покривање). И, не само тоа, тие треба да бидат споредливи, конзистентни и разбирливи за домашните и странските корисници. За да се оствари оваа цел, покрај националните законодавства и директиви, постојат и меѓународни сметководствени стандарди (МСС) и меѓународни ревизорски

стандарди (МРС)[1)] коишто претставуваат минимална задолжителна рамка за изготвување, презентирање и еднообразна ревизија на финансиските извештаи, независно од конкретните национални особености. На ваков начин, финансиските извештаи и информациите што ги обезбедуваат, добиваат карактер на јавни исправи со универзално значење на нивната искажана моќ и даваат голема гаранција за нивната точност и вистинитост.

Одговорноста за точноста и веродостојноста на финансиските извештаи ја сносат во прв ред менаџерите на фирмите. Врз основа на информациите што ги даваат овие извештаи се носат најразновидни деловни и развојни одлуки. (На пример, што да се произведе, по која цена и каде да се продаде, како да се наплати, дали да се инвестира во реалитети или хартии од вредност и сл).

Доследното почитување на принципот на ефикасност преку остварените позитивни резултати (пред сé, преку остварената добивка) на претпријатието му обезбедува перманентен раст и развој и позитивна оценка за работењето на менаџерските тимови на различните организациски нивоа. За задоволување на континуитетот и зголемувањето на економската ефикасност, менаџерите, односно стручните лица во претпријатието (финансиските аналитичари) се должни да изготвуваат најразновидни анализи, како што се: анализа на враќањето на инвестираниот капитал, анализа на профитабилноста, анализа на ефикасноста на средствата, анализа на ликвидноста, анализа на структурата на капиталот и анализа за финансискиот пазар. За реализирање на сите овие сегменти на финансиската анализа во теоријата постојат разновидни показатели (рацио односи) коишто, во голем дел, се применуваат во практиката. Информациите од овие анализи не треба

---

1) Поради различниот пристап во сметководствената евиденција и изготвувањето на финансиските извештаи, условен од националните законодавства и практичните решенија, а со цел да се придонесе за пообјективно прикажување на финансиските извештаи, почнувајќи од 1973 година, меѓу повеќе земји во светот се постигна согласност да се пристапки кон изготвување меѓународни сметководствени стандарди (МСС). МСС ги донесе Меѓународниот комитет (федерација) на сметководители-International Federation of Accountants (IFAC). Заклучно со 2002 се година, донесени 39 меѓународни сметководствени стандарди за кои подетално ќе стане збор во натамошниот текст на оваа докторска дисертација. Меѓународните сметководствени стандарди (МСС) се прифатени и во Р. Македонија, како национални стандарди. Што се однесува, пак, до меѓународните ревизорски стандарди (МРС), со цел да се врши ревизија на еден еднообразен начин во изготвувањето на финансиските извештаи, се пристапи кон изработка на ревизорски стандарди општоприфатени во поодделните земји и нивните национални економии. Овие ревизорски стандарди се донесени од страна на Комитетот за меѓународна ревизорска практика (IAPC-International Auditing Practice Committee), а во нашата земја нивната практична примена е утврдена во согласност Законот за ревизија, односно меѓународните стандарди за ревизија (МРС) стапуваат на сила во Р.Македонија, по нивното објавување во "Службен весник на РМ" бр. 51/98.

да бидат достапни само за интерните туку и за екстерните корисници, односно за сите оние субјекти што се заинтересирани за ефикасноста во работењето на конкретниот стопански субјект. Овие информации можат да го добијат статусот на јавни исправи, само доколку точноста и веродостојноста на финансиските извештаи биде на високо ниво. Потврдата, пак, за нивната точност и вистинитост се обезбедува преку независна ревизија. Потребата од независна ревизија на финансиските извештаи произлегува, главно, од две основи: 1) заинтересираноста на голем број субјекти за реални информации и објективно изготвување и презентирање на финансиските извештаи на претпријатијата; и 2) стручните и други ограничувања што сите заинтересирани субјекти не се во можност сами да ги проверат и разберат податоците наведени во финансиските извештаи.

Покрај ова, потребата за независна и комплетна ревизија во пазарни услови на стопанисување, кога сопствениците на капиталот, секогаш се познати, произлегува и од динамиката на промените во работењето на стопанските субјекти. Оттука, професијата ревизор се развива и израснува во призната и многу барана и ценета професија. Таа стана професија што има своја сопствена организација, свои правила на однесување и соодветна етика.

За разлика од економски развиените земји во светот, каде што независната ревизија има селекуларни традиции, во земјите во транзиција (како што е и примерот на Република Македонија), независната ревизија ги прави своите први чекори.

Постојат многу причини и мотиви што во Република Македонија ја поттикнаа потребата од етаблирање на независна ревизија. Тие, главно, се:

- ориентацијата кон пазарното стопанство,
- трансформацијата на банкарскиот систем,
- развојот на пазарот на капитал, особено на берзата-пазарот за долгорочни хартии од вредност,
- заокружувањето на процесот на приватизација и развојот на акционерството,
- прифаќањето на меѓународните сметководствени стандарди (МСС) и меѓународните ревизорски стандарди (МРС).

Имајќи ја предвид сложената сметководствена постапка за изготвување и презентирање на финансиските извештаи, како и нивната анализа и ревизија, од една страна, и поврзаноста со економската ефикасност на претпријатијата, од друга страна, се мотивирав моите истражувања да ги насочам кон "Анализа и ревизија на финансиските извештаи на претпријатијата во Република Македонија во функција на економската ефикасност" што, всушност, претставува и наслов на оваа докторска дисертација.

Целите што се поставени во ова истражување се следниве:

- да се проучат и анализираат теоретските начела, принципи и стандарди што треба да се применат при сметководственото евидентирање на деловните настани и трансакции со што се врши промена на состојбата и движењата на средствата, изворите (капиталот), резултатите и нивната распределба;

- да се направи теоретско елаборирање, практично прокнижување и осврт врз легислативното уредување на сите елементи-позиции, од кои се составени финансиските извештаи;

- да се проучат квалитативните и квантитативните карактеристики на одделните позиции на финансиските извештаи во целост;

- да се презентираат разните форми преку кои се прикажуваат финансиските извештаи, со цел да се обезбеди поголема споредливост, односно универзалност;

- да се образложат теоретските основи и методолошки постапки за подготовка и анализа на финансиските извештаи воопшто, а посебно во Република Македонија;

- да се прикаже значењето и ограничувањето на анализата и ревизијата на финансиските извештаи во Република Македонија, од аспект на стопанската ефикасност;

- да се предложи основна рамка-модел за ефективна и ефикасна анализа и ревизија на финансиските извештаи во Република Македонија.

За да се остварат овие цели, беа поставени следниве задачи:

- во првиот дел од докторската дисертација се даде теоретско елаборирање, практични искуства и законска регулатива за: билансот на состојбата,

билансот на успехот, билансот на паричните текови, извештајот за промените на капиталот, извештајот за сметководствените политики;

- во вториот дел истрагите ми се во насока на презентирање на теоретско-методолошките постапки за анализа на финансиските извештаи со посебен акцент на применетата финансиска анализа;

- третиот дел е посветен на проучувањето и анализирањето на процесот на ревизија во одделни земји, со посебен акцент на нејзиното значење за финансиските извештаи во Република Македонија;

- и на крајот, четвртиот дел на докторската дисертација се однесува на изградбата на модел за ефективна и ефикасна анализа и ревизија на финансиските извештаи во Република Македонија.

За остварување на претходно наведените цели и задачи во ова истражување беа користени методите на дедукција и индукција, методот на споредување, селектирање и сл.