

UTICAJ RAČUNOVODSTVA I RAČUNOVODSTVENIH STANDARDA NA RAZVOJ TURISTIČKIH DRUŠTAVA

INFLUENCE OF ACCOUNTING AND ACCOUNTING STANDARDS IN THE DEVELOPMENT OF TOURIST COMPANIES

Husnija Bibuljica, Fakultet primijenjenih znanosti biznisa, Univerzitet u Prištini

SAŽETAK

Računovodstvo je informacijski sistem koji mjeri poslovne događaje, procesira informacije u izvještaje, te komunicira pomoću informacija sa nositeljima odlučivanja poslovnog subjekta. Prema tome, zadatak računovodstveno - informacionog sistema je pružiti kvalitetne informacije rukovoditeljima za potrebe upravljanja. Informacija mora biti tačna, fer, istinita i pravovremena. Ako je informacija prezentirana u pravo vrijeme, njena je vrijednost maksimalna. Treba postići i ravnotežu između pouzdanosti i pravovremenosti informacija. Neobjavljivanje značajnih stavki može navesti na pogrešan zaključak. Američki institut ovlaštenih i javnih računovođa (AICPA), računovodstvo definiše kao " vještinu evidentiranja ,klasifikiranja i sumiranja u novcu izraženih poslovnih transakcija , kao i interpretacija rezultata te vještine".

Razvitak ekonomskih djelatnosti je tijekom povijesti zahtijevao praćenje i evidentiranje tijekom procesa poslovanja i rezultata poslovanja. Stoga se i računovodstvo razvijalo, a taj je razvoj bio praćen znanstvenom obradom. Jedno od najstarijih shvatanja tog pojma temeljilo se na izravnom značenju riječi računovodstvo, dakle vođenje računa. Tako su se razvila dva naziva između kojih u početku nije postojala sadržajna razlika – računovodstvo i knjigovodstvo. Razlika se sastojala samo u naglasku na vođenje računa, odnosno vođenje knjiga. U suvremenoj

znanosti i praksi računovodstvo je širi pojam od knjigovodstva, odnosno knjigovodstvo je dio računovodstva.

Ključne riječi : računovodstveni standardi ,računovodstvene politike ,primjena računovodstva u turističkim društvima .

Key words : Standard of accounting , Policy of accounting , Application the accounting in tourist society.

ABSTRACT

Information system of accounting who weigh upon business occurrences ,making information of report and making communication for best business subject . Lesson the accounting information system give quality product of information guidance for good leadership .If is give good information in just in time if are true information .If are presentation just in time her value is maximal .Ofcourse is need to make equilibrium in between times information . If are not good information that taked big mistake of deduction .American Institute Civil Public Accounting is give definition about a account "Artistic of evidention ,klasifikacion , value, in business transaction is interpretation of score that art". Distribution of accounting information dont do it basic " very information everyone " but is need basic

To prepared and selectid accounting information in dependet of client the information who

coming of different place in organization structure low subject .For some client that is in detail information but for some one short that is dependet of objective needs market client

UVOD

Računovodstvo je osnovni izvor informacija koje služe korisnicima pri donošenju poslovnih odluka i stavova o poslovanju poduzeća. Postoji niz definicija računovodstva, a neke od njih su sljedeće:

Računovodstvo je vještina bilježenja, razvrstavanja i skraćenog prikazivanja u novčanim iznosima izraženih poslova i događaja koji su barem djelomično financijske naravi i interpretiranje iz toga proizašlih rezultata.

The accountig information.

Računovodstvo je sredstvo analiziranja i kontroliranja poslovanja poduzeća i planiranje budućih akcija.

Računovodstvo je djelatnost praćenja i proučavanja poslovnog procesa.

Računovodstvo je znanstvena metoda registriranja i kvantitativnog iskazivanja ekonomskih transakcija u cilju izvlačenja novih ekonomskih zaključaka, kontrole i djelovanja na ekonomske aktivnosti.

Računovodstvo je djelatnost čiji su proizvod računovodstvene informacije.

Prema navedenom može se izvesti definicija:

Računovodstvo je zaokruženi sustav znanstvenih metoda i tehnika evidentiranja i količinskog iskazivanja ekonomskih transakcija, svojevrsnog planiranja, nadziranja i analiziranja stanja i kretanja imovine, dugova (obveza), kapitala, prihoda i rashoda, kao i utvrđivanje financijskog rezultata poduzeća i sastavljanje financijskih izvještaja.

Mjesto računovodstva u turističkom društvu

Turističko društvo je složen, dinamičan i stohastičan sustav, a sastoji se od tri bitna podsustava:

- Izvođački
- Informacijski
- Upravljački

Izvođački podsustav obuhvata sve bitne poslovne funkcije poduzeća – nabavka, proizvodnja, prodaja, finansije, kadrove itd.

Informacijski podsustav je spona između izvođačkog i upravljačkog podsustava, a omogućava: kontrolu rada i upravljanja imovinom, pravilno obavljanje svih obračuna, obveza i ostvarivanja određenih prava i utvrđivanje slabosti u poslovanju i mjere koje je potrebno poduzeti da se one otklone. Računovodstvo je podsustav informacijskog sustava.

Upravljački podsustav obuhvata sve upravljačke akcije:

planiranje – dugoročno i kratkoročno projektiranje budućeg poslovanja poduzeća i rezultata;

odlučivanje – opredjeljivanje za jedno od više mogućih rješenja (alternativa);

rukovođenje – koordinacija, organizacija, priprema i realizacija donesenih odluka;

kontrola – aktivnost praćenja i provođenja poslovnih odluka u procesu poslovanja poduzeća

Računovodstvo (kao dio informacijskog sustava) možemo promatrati s dva gledišta:

- s gledišta poslovanja i
- s gledišta djelatnosti

S GLEDIŠTA POSLOVANJA

računovodstvo poduzeća dijelimo prema kriteriju, obuhvata li svu imovinu i procese poduzeća ili samo njihov dio, ili obuhvata li

pojedine dijelove poduzeća. Stoga se računovodstvo danas najčešće dijeli na :

- o Financijsko računovodstvo
- o Računovodstvo troškova
- o Upravljačko računovodstvo

Financijsko računovodstvo (Financial Accounting) odnosi se na cjelinu poduzeća, tj. na cjelinu ekonomskih transakcija, uključujući i njihove rezultate izražene u novčanim pokazateljima. Ono obuhvata svu imovinu, dugove (obveze) i kapital, finansijske rezultate sveukupnog poslovnog procesa poduzeća i finansijske odnose s drugim poduzećima.

Finansijsko računovodstvo daje sintetizirane podatke u obliku složenih informacija iskazanih u finansijskim izvještajima, a prema Zakonu o računovodstvu (čl.14) temeljni finansijski izvještaji su:

1. Bilansa - sustavni pregled imovine u aktivu, te dugova (obveza) i kapitala u pasivi, na određeni datum;
2. Račun dobitka i gubitka – finansijski izvještaj koji prikazuje prihode i rashode, te finansijski rezultat ostvaren u određenom vremenskom razdoblju;
3. Izvješće o novčanim tokovima (Statement of Cash Flows) – pruža informacije o promjenama finansijskog položaja tijekom obračunskog razdoblja, pa prikazuje samo one transakcije koje rezultiraju priljevom i odlivom novca (gotovine);
4. Izvješće o svim promjenama glavnice – prema MRS-u 1 ovo se izvješće može izrađivati kao izvješće o svim promjenama glavnice ili kao izvješće o promjeni glavnice, osim promjena nastalih iz kapitalnih transakcija s vlasnicima i raspodjele vlasnicima;
5. Računovodstvene politike i bilješke uz finansijska izvješća – razrada i dopuna podataka iz bilance, računa dobiti i gubitka i izvještaja o novčanim tokovima.

Računovodstvo troškova (Cost accounting) naziva se i interno računovodstvo, jer je svojim informacijama uglavnom okrenuto internim korisnicima poduzeća. Obuhvata troškove po vrstama, mjestima i nositeljima, po elementima strukture cijene i po reagiranju na stupanj zaposlenosti.

Upravljačko računovodstvo (Management Accounting) je suvremeni oblik računovodstva koje se neprestano mijenja i razvija, a usmjereno je poslovnom odlučivanju i upravljanju. Njegova je zadaća obraditi i prezentirati računovodstvene informacije na način i u obliku prikladnom da pomogne menadžerima u donošenju poslovnih odluka. Ono spaja dijelove finansijskog računovodstva i računovodstva troškova, prezentirajući one podatke koji su značajni za upravljanje poduzećem.

S GLEDIŠTA DJELATNOSTI

računovodstveni sustav dijeli se na: računovodstveno planiranje, knjigovodstvo, računovodstvenu kontrolu, računovodstvenu analizu i računovodstveno informiranje.

Računovodstveni sistem:

- Računovodstveno planiranje
- Knjigovodstvo
- Računovodstvena kontrola
- Računovodstvena analiza
- Računovodstveno informiranje

Računovodstveno planiranje je prikupljanje, sređivanje, početno obrađivanje i prikazivanje podataka o budućem poslovanju. Rezultat računovodstvenog planiranja su računovodstveni predračuni koji se mogu odnositi na poduzeće kao cjelinu i na pojedine dijelove poduzeća.

Knjigovodstvo predstavlja posebnu vrstu skraćenog bilježenja već nastalih ekonomskih promjena koje se mogu iskazati novčanim

iznosima, a koje su ostavile trag u dokumentima. Knjigovodstvo poduzeća obuhvata (po vrijednosti, količini i vrstama) svu imovinu, bila ona u materijalnom, novčanom obliku ili pravima, kao i obveze koje iz nje proizlaze za poduzeće kao gospodarski subjekt. Ono prati njihove promjene i tok poslovnog procesa, utvrđujući za svako obračunsko razdoblje stanje imovine, dugova (obveza) i kapitala, te nastale rashode i ostvarene prihode poslovnih procesa.

Knjigovodstvo je djelatnost koja se bavi skupljanjem, uređivanjem, početnom obradom i prikazivanjem podataka o poslovnim procesima i stanjima. Ono je posebna i najpouzdanija evidencija poslovanja.

Računovodstvena kontrola predstavlja proučavanje i ocjenjivanje samog tijeka izrade knjigovodstvenih podataka i njihovih dokumenata, a ujedno je to i tekuća kontrola poslovanja u svim dijelovima računovodstva. Njezin predmet je kontrola ulazne dokumentacije, računaska kontrola obavljenih knjizenja i obračuna, izlaznih računovodstvenih dokumenata, izvještaja i informacija o visini troškova i prihoda, prilvu i odlivu novca itd.

Računovodstvena analiza proučava podatke iz računovodstvenih obračuna i predračuna, ocjenjuje, odnosno utvrđuje bonitet, otkriva uzroke odstupanja ostvarenog od planiranog i daje prijedloge za poboljšanje poslovnih procesa i stanja.

Računovodstveno informiranje tj. računovodstvene informacije su kompleksan skup izvještaja za razne korisnike, a nastale su kao rezultat ostalih dijelova računovodstvenog sustava.

Računovodstvena načela, standardi i računovodstvene politike u turističkim društvima

Razvoj društva i svjetskog gospodarstva u cjelini doveo je do složenih razmjena i tokova roba, kapitala, rada, znanja i drugoga, što je

nametnulo potrebu međusobnog informiranja, komuniciranja, uspoređivanja i ocjenjivanja, a da bi se to postiglo trebalo je postići određenu razinu ujednačenosti pri iskazivanju bitnih pokazatelja stanja i poslovnog rezultata. Upravo s tom namjerom nastala su računovodstvena načela, koja određuju koncepciju računovodstva i razrađuju njegova osnovna obilježja, te stvaraju temelj za računovodstvenu politiku. Prema međunarodnim određenjima, računovodstvena načela dijele se na :

- Temeljna računovodstvena načela
- Načela računovodstvenih politika
- Ostala računovodstvena načela

Temeljna računovodstvena načela su:

- Načelo kontinuiranosti – podrazumijeva, da poslovanje poduzeća nije vremenski ograničeno, što znači da postoji pretpostvka uspješnosti;
- Načelo dosljednosti - nalaže dosljedno primjenjivanje računovodstvenih politika na prijelazu iz jednog u drugo obračunsko razdoblje, čime se izbjegava različitost u iskazivanju poslovnog rezultata;
- Načelo razgraničenja ili priznanja ekonomskih promjena u trenutku nastanka – zahtijeva da se prihodi i rashodi utvrđuju i priznaju u trenutku njihova nastajanja, a ne naplate.

Načela računovodstvenih politika su:

- Načelo opreznosti – nalaže iskazivanje poslovnog rezultata tek kada su prihodi razumno sigurni, a rashodi razumno mogući (prihodi se ne smiju priznati unaprijed, a rashodi mogu ako je vjerojatno da su mogući.) ;
- Načelo prevage suštine nad formom – to je načelo logična posljedica činjenice da je forma samo vanjski izraz, pa se stoga poslovne promjene i događaji moraju obuhvatiti i prezentirati u skladu s njihovim stvarnim sadržajem, a ne samo u skladu sa zakonskim normama;

- Materijalnost – računovodstveni izvještaji moraju pružati obrazloženja svih značajnih materijalnih stavki koje utječu na odlučivanje.

Ostala značajnija računovodstvena načela su:

- Načelo izražavanja u novcu – nalaže iskazivanje izvještajnih elemenata u novčanim jedinicama kao zajedničkoj mjeri vrijednosti;
- Načelo stabilnosti novčane jedinice – računovodstvena izvješća moraju svojim korisnicima osigurati informacije o stvarnom stanju, pa je stoga nužno provoditi korekcije zbog promjena vrijednosti novca s gledišta njegove kupovne moći;
- Načelo vrijednosnog i vremenskog utvrđivanja promjena – finansijski rezultat obračunava se kao razlika ostvarenih prihoda i rashoda, a ne kao razlika novčanih primitaka i izdataka, pa se taj rezultat iskazuje u računu dobitka ili gubitka, a pravilno izvođenje toga računa podrazumijeva prethodno definiranje ne samo metoda, nego i razdoblja za koje se obavlja obračun;
- Načelo različitih razina računovodstvenog izvještavanja – nalaže definiranje subjekata o kojima i za čije će se potrebe sastavljati računovodstvena izvješća;
- Načelo relativnosti izvještajnih kategorija – pod pretpostavkom kontinuiranosti poslovanja (u smislu načela kontinuiteta) proizlazi relativnost svih izvještajnih kategorija prema budućnosti, jer ona može biti drugačija od pretpostavljene.

Računovodstveni standardi primijenjeni u turističkim društvima

predstavljaju daljnju razradu računovodstvenih načela u pogledu metoda obuhvatanja i obrade računovodstvenih podataka, oblikovanja računovodstvenih informacija, prezenti-

ranja i čuvanja računovodstvenih podataka i informacija. Međunarodni računovodstveni standardi (MRS) nastali su kao izraz potrebe za relevantnim, usuglašenim, međunarodno usporedivim računovodstvenim izvješćima, što se postiže korištenjem onih računovodstvenih načela koja su međunarodno priznata i stoga su dobila status Međunarodnih računovodstvenih standarda. Oni nisu shvaćeni kao statičke, već dinamičke tvorevine koje su predmet stalnog istraživanja i usavršavanja.

Računovodstvene politike standarda odnose se na računovodstveni sadržaj ekonomskih kategorija i na njihovo iskazivanje i interpretiranje. Računovodstvene politike predstavljaju posebna načela, osnove, dogovore (konvencije) i praksu, koje je usvojio menadžment poduzeća u sastavljanju i prezentiranju finansijskih izvješća.

Postoji mnogo različitih računovodstvenih politika u primjeni, čak i kada se odnose na isti predmet. Potrebna je prosudba pri izboru i primjeni onih politika koje uvjetima poduzeća najbolje odgovaraju, u smislu pravilnog iskazivanja finansijskog položaja i rezultata poslovanja. Pri izboru i primjeni računovodstvenih politika treba se rukovoditi sljedećim načelima :

- opreznosti
- prevage suštine nad formom
- materijalnosti

Računovodstvene politike moraju se provoditi, primjenjivati i objavljivati u preambuli u predgovoru finansijskih izvješća. One su najčešće dugoročne i ne smiju se mijenjati iz razdoblja u razdoblje. Eventualne izmjene u računovodstvenim politikama poduzeća mogu nastati zbog:

- a) izmjene zakonskih propisa
- b) izmjene nacionalnih ili međunarodnih računovodstvenih standarda
- c) ako bi promjena računovodstvenih politika značajnije djelovala na kvalitetu finansijskih izvještaja

Računski plan u turističkim društvima

Računski plan je instrument putem kojega se ostvaruje red u računovodstvu i u poslovanju. Prema tome, on je prvenstveno interni problem obveznika vođenja računovodstva, ali i država ima interes da za svoje potrebe osigura određene informacije o imovinskom stanju, poslovanju i rezultatu poslovanja svakog poduzeća (društva). U tom je smislu dovoljno da se propiše računski okvir, a računski plan slobodno razrađuje poduzeće. Kod izrade računskog plana prvo se moraju odabrati načela koja će biti temelj razrade pozicija u bilansi i računu dobitka i gubitka. Drugo, potrebno je odrediti kriterije razvrstavanja pozicija, pri čemu se uvažava osnovno razvrstavanje pozicija :

- imovina (aktiva)
- glavnica i obveze (pasiva)
- rashodi
- prihodi
- rezultat tekućeg razdoblja

Načela razvrstavanja računa u računskom planu čine temelj toga sustava, odnosno sljedeća unosa osnovnih skupina pozicija. Suvremena praksa primjenjuje sljedeća načela rasporeda pozicija:

- funkcijsko
- bilansno i
- kombinirana načela.

Desetična razrada i šifriranje pozicija

U suvremenom dvojnomo knjigovodstvu razvijanje računa polazi od definiranja računskih razreda ili klasa. Računski razredi se dalje dijele na skupine računa (konta). Skupine se dijele na osnovne račune, a osnovni računi na analitičke račune (konta). Šifriranje razreda, skupine računa, osnovnih računa i analitičkih računa izvodi se desetičnom razradom, tj označavanjem brojevima od 0-9. Definiranje računskog plana i

šifriranje stavki izvodi se prema sljedećoj shemi:

- | | | |
|---------------------|---------|---------|
| • Razred | od 0 | do 9 |
| • Skupina računa | od 00 | do 99 |
| • Osnovni računi | od 000 | do 999 |
| • Analitički računi | od 0000 | do 9999 |

Imovina, dugovi (obveze) i vlasnički kapital

Imovina se definira kao resursi ili prava kojima poduzeće raspolaže ili su pod njegovom nepobitnom kontrolom kao rezultat prethodnih transakcija ili događaja, a s kojima će ostvariti predviđeni poslovni poduhvat od kojeg se očekuje da će u budućnosti poduzeću priskrbiti ekonomsku korist.

Prema pojavnomo obliku u kojem se pojavljuje imovina se može razvrstati u sljedeće osnovne skupine:

- a) novac
- b) materijalne stvari
- c) potraživanja i ostala prava
- d) plaćeni troškovi budućeg razdoblja i nedospjela naplata prihoda (aktivna vremenska razgraničenja)

S gledišta funkcioniranja imovine u poslovnom procesu, načina njezina uključivanja u poslovni proces, imovina se dijeli na :

- stalnu (dugotrajnu) imovinu i
- tekuću (kratkotrajnu) imovinu.

ZAKLJUČAK

Kako je računovodstvo kao predmet izučavanja zastupljen u svim zemljama, a samim tim i kod nas, prisutan je na svim ekonomskim fakultetima kao jedan od bitnih predmeta izučavanja, u ovom radu su ravnopravno zastupljene sve njegove grane. Glavna grana ovog rada su upravo računovodstvene informacije čiji kvalitet i

pravovremenost imaju , ako ne presudnu, onda vrlo značajnu ulogu u poslovnom odlučivanju .Čovjek bezbroj puta nastoji , u određenoj mjeri da smanji ili potpuno ukloni broj štetnih informacija koje se odnose kako na poslovni subjekat, tako i na njegovu neposrednu okolinu,u toj svojoj težnji u jednom većem dijelu postiže vrlo dobre rezultate . Tako da informacija kao veoma važna oblast koja je, kako računovodstvene tako i pravne prirode, predstavlja izazov za mnoge, kako domaće tako i strane istraživače iz računovodstvene i informacijske struke, koji su na taj način doprinijeli u korištenju računovodstvenih informacija .

LITERATURA

1. Prof.dr. Janko Klobučar “Računovodstvo“;Ekonomski fakultet, Sarajevo, 1999. g.
2. Prof.dr. Slobodan D. Malinić “Finansisko računovodstvo“Beograd 2006. g.
3. Prema studiju IFAC – PCS Element of the Financial Statements of National Governments «Računovodstvo proračuna i proračunskih korisnika», Računovodstvo i financije, Zagreb, 1995.g.
4. Prof.dr. Mladićević M. i Prof. mr. Malinić S. Organizacija računovodstva u uslovima primjene savremenih elektronskih računara ,institut za ekonomska istraživanja Ekonomskog fakulteta u Kragujevcu 1997.
5. Knjiga osnovi rada na računaru autor Željko Zokić izdavač zavod za zapošljavanje Crna Gora 2005.g.
6. Upravljačko računovodstvo, Nikola Stevanović, Dejan Malinić i Vlada Milićević, Ekonomski fakutet, Beograd 2006. (poglavlja 1, 2, 10, 11, 12 i 13)
7. Divizionarno računovodstvo, Dejan Malinić, Ekonomski fakutet, Beograd 1998.g. (poglavlje 1)