

KARIJERA U RAČUNOVODSTVU (FINANSIJSKOM) I REVIZIJI, PROFESIONALNI KONTEKST

CAREER IN FINANCIAL ACCOUNTING AND AUDITING, PROFESSIONAL CONTEXT

Amer Rastić | Ekonomski fakultet, Univerzitet u Nišu | amerstudent@hotmail.com

Milica Zdravković | Ekonomski fakultet, Univerzitet u Nišu | milica.srednja91@gmail.com

Vesna Mladenović | Ekonomski fakultet, Univerzitet u Nišu | vesna.mladenovic777@gmail.com

Sažetak

Karijerna inicijativa pojedinca u određenom smeru uveliko zavisi od atraktivnosti koje pružaju pojedina zanimanja na tržištu rada. Atraktivnost određenog zanimanja tangira subjektivne i objektivne zahteve koje neguje pojedinac kod sebe i organizacije svojim evaluacijama. Računovodstvo, ocenjeno kao izraženo atraktivna profesija, susreće se sa složenim izazovima u domaćoj i internacionalnoj sferi. Zajedno sa revizijom koja predstavlja računovodstvenu nadgradnju, računovodstvo vrši precizan tretman finansijskih izveštaja. Agregiranjem ovih tretmana razvija se računovodstvena podrška koja je jedna od glavnih proteza uopšte privredne aktivnosti. Ovako utemeljeno mesto ovih oblasti u privredi pokreće interesovanja mladih da prave karijerne inicijative u ovom smeru. Uticaj informacionih tehnologija otvorio je nove perspektive usavršavanja i mogućnosti koje nude ova dva zanimanja. Rad, pored toga što ukazuje na složene zastoje razvoja ove profesije u domaćim okvirima, može poslužiti i kao prilog adekvatnijem oblikovanju nacionalne regulative u smeru poboljšanja atraktivnosti ovih zanimanja i kod nas.

Abstract

The career initiative of an individual in a particular direction largely depends on the attractiveness of individual occupations in the labor market. The attractiveness of a particular occupation tangles subjective and objective demands that the individual is caring for and organizing with his evaluations. Accounting, rated as a highly attractive profession, meets complex challenges in the domestic and international sphere. Together with the audit that represents the accounting upgrade, accounting performs precise treatment of financial statements. By aggregating these treatments, accounting support is developed which is one of the main dentures in general for economic activity. Such a well-founded place in these areas in the economy drives young people's interest in making career initiatives in this direction. The impact of information technology has opened up new perspectives of improvement and opportunities offered by these two professions. In addition to pointing out the complex downtime of this profession in domestic frameworks, it can also serve as a contribution to the more adequate formulation of national regulations in the direction of improving the attractiveness of these professions in our country.

Ključne reči: računovodstvo, revizija, profesija, karijera, potencijali

Keywords: accounting, auditing, profession, career, potentials

1. UVOD

Za pravilno oblikovanje prilaza tematici istraživanja karijere u oblasti računovodstva i revizije, neophodno je pojasniti pojmovna obeležja ovih zanimanja. Računovodstvo kao važna determinanta izveštavanja o privrednoj aktivnosti ima jasne parametre atraktivnosti kada je reč o započinjanju karijere u ovoj oblasti. Takođe, u svetu su prisutna istraživanja na temu uticaja na stavove studenata i njihovo percipiranje atraktivnosti računovodstva kao profesije.

Računovodstvo predstavlja pre svega nauku, odnosno mehanizam beleženja i klasifikovanja poslovnih transakcija i događaja, primarno finansijskog karaktera, i veštinu sastavljanja značajnih izveštaja, analize i interpretacije ovih transakcija i događaja, i prenošenje rezultata licima koja mogu doneti odluku ili dati ocenu. Revizija kao zaseban mehanizam predstavlja monitoring sistem računovodstvene aktivnosti. Poreklo vodi od novolatinske reči „revidere“ što znači ponovno gledanje, ponovno viđenje. Računovodstvena revizija je zapravo specifičan proces tokom koga nezavisno stručno lice prikuplja i vrednuje informacije koje se odnose na određeni ekonomski subjekat. Jasno je da atraktivnost datog zanimanja zavisi i od nacionalnog konteksta u kome određena profesija postoji. Nacionalni kontekst svakako određuju zakoni, odnosno regulativa pravosnažna za datu oblast zanimanja. U prvom delu rada objašnjeni su generalni suštinski elementi ovih dveju profesija kao i zakonodavni principi na kojima opstaju u domaćim i međunarodnim okvirima. Na taj način konstruiše se realni prikaz atraktivnosti datih zanimanja gde se dalje razmatraju perspektive i prepreke za razvoj karijere u okviru njih. Na ovakvim osnovama istraživanja, moguće je konstruisati skalu atraktivnosti o tome koliko je zaista moguće (privlačno) da mlad čovek otpočne svoju karijeru u ovim profesionalnim vodama.

2. RAČUNOVODSTVO I REVIZIJA

Računovodstvo je staro koliko i civilizacija. Pravi praktičari računovodstva igrali su ključnu ulogu u razvoju pisanja (prvi pisani nalazi su evidencija zaliha na Bliskom Istoku) i pojava novca i bankarskih sistema. Računovodstvo je zvanično uspostavljeno u 19.-om veku u Velikoj Britaniji tokom industrijske revolucije. Računovodstvo se može široko podeliti u dve kategorije: Finansijsko računovodstvo i upravljačko računovodstvo.

Finansijsko računovodstvo je partikularno polje računovodstva koje je povezano sa potrebama donosioca odluka van organizacije, kao što su investitori, dobavljači, poverioci, vladine agencije i regulatorna tela, specijalne interesne grupe, potrošači i opšta javnost.

Finansijsko računovodstvo je regulisano kroz državne i međunarodne instance i zakonodavstvo i ono je upravo predmet istraživanja u ovom radu.

Upravljačko računovodstvo servira informacije internim menadžment donosiocima odluka u kompaniji ili organizaciji.

Determinante savremene kompozicije računovodstvene profesije su: [1]

- Teorijsko znanje (edukacija)
- Profesionalne sposobnosti (veštine)
- Posebne vrednosti
- Etičko ponašanje

Teorijsko znanje obuhvata znanja iz računovodstva i revizije koja se usvajaju kroz institucionalni školski sistem (srednjoškolski i visoki nivo), i kroz profesionalnu edukaciju računovođa koje pružaju profesionalna udruženja iz te oblasti. Profesionalna edukacija iz ovih oblasti manifestuje se kroz različita profesionalna udruženja priznata od strane države i njenih institucija. Svrha ovakve edukacije jeste postizanje profesionalne stručnosti visokog kvaliteta. Profesionalna edukacija računovođa odvija se uz posebne programske sadržaje, polaganje ispita za sticanje profesionalnih zvanja i delom kroz različite seminare i profesionalna okupljanja. Ona zapravo ima zadatak da vrši opštu procenu ljudskih računovodstvenih potencijala, da razvija profesionalne veštine, procenjuje njihove kompetencije i radi na njihovom kontinuiranom razvoju.[2]

Profesionalne veštine su sposobnosti računovođa da implementiraju stečeno znanje. Ovde se u prvom redu misli na: [3]

- *intelektualne veštine* (biti u mogućnosti da razumete zahteve klijenta i sagledavanje problema na holistički način, biti u mogućnosti da iz mase detalja pronađete jezgro problema u svakoj situaciji, detaljno razmatranje svih alternativa, vrednovanje opcija),

- *generičke veštine* (biti u mogućnosti da organizujete svoj posao i upravljate vremenom efektivno, mogućnost da efektivno koristite IT tehnologiju),
- *interpersonalne* (mogućnost da radite produktivno sa ljudima iz različitih oblasti),
- *personalne veštine* (stav prema obrazovanju i usavršavanju, želja da uradite posao što je moguće bolje). *Holland* navodi da profesija računovođe zahteva konvencionalnu, preduzetnički orijentisanu i društvenu osobu. [4]
- *specifične profesionalne veštine* (posedovanje visokog nivoa tehničke ekspertize za datu oblast),
- *veštine komuniciranja* (sposobnost jasnog izražavanja misli i ideja, razmišljanja „u hodu“). Komuniciranje je važna osobina svih inteligentnih živih bića i predstavlja sposobnost razmene informacija, a proistekla je iz njihove potrebe za interakcijom sa okruženjem. [5]

Profesionalna vrednost i etika predstavljaju specifična svojstva koja računovođe odvajaju od ostalih profesija i struka. Prema IFAC-ovom kodeksu od profesionalnog računovođe se zahteva da ispunjava sledeće fundamentalne principe: [6]

- *Princip integriteta* podrazumeva da profesionalni računovođa bude jasan i iskren u svim profesionalnim i poslovnim relacijama. Ovaj princip podrazumeva osnovne moralne osobine: čestitost, poštenje, istinoljublje i fer ponašanje. [7]
- *Princip objektivnosti*. Profesionalni računovođa ne sme dozvoliti pristrasnost, sukob interesa ili uticaj drugih kako bi prevazišao profesionalne ili poslovne osude.
- *Profesionalna kompetentnost i dužna pažnja*. Odnosi se na stručno prosuđivanje i posvećenost računovođe profesionalnom pozivu i spremnost na usavršavanje.
- *Princip poverljivosti*. Obavezuje računovođu od objavljivanja poverljivih informacija i njihovog korišćenja za lični interes ili interes treće strane.
- *Princip profesionalnog ponašanja*. Profesionalni računovođa se treba pridržavati relevantnih zakona i izbegavati bilo kakve postupke koji diskredituju profesiju.

Četiri najveće računovodstvene organizacije (ujedno i revizorske), koje pružaju i revizorske usluge, u slobodnom govoru računovođe ih zovu „Velika četvorka“, su: [8]

- 1) *Deloitte Touche Tohmatsu*, CEO: William G. Parrett, broj zaposlenih: 120.000, broj filijala: 665,
- 2) *KPMG*, CEO: Robert w. Alspaugh, broj zaposlenih: 98.000, broj filijala: 715,
- 3) *Ernst & Young*, CEO: James S. Turley, broj zaposlenih 103.000, broj filijala: 670,
- 4) *PricewaterhouseCoopers*, CEO: Samuel A. DiPiazza, Jr., broj zaposlenih: 120.000, broj filijala: 768.

Sve četiri organizacije posluju u Srbiji.

2.1 Revizorska profesija

Revizorska profesija široko je podeljena na internu reviziju, eksternu reviziju i državnu reviziju. Interna revizija je u sastavu organizacije i predstavlja „naknadni oblik nadzora“ nakon interne kontrole. Interna revizija služi organizaciji da postigne svoje ciljeve, unapredi poslovne procese koji se odnose na poslovanje, upravljanje rizikom i internom kontrolom. Usmeravaju pažnju na finansijske i nefinansijske aspekte organizacije. Postoje pouzdani dokazi da su poreski prihodi u starom Egiptu nadgledani preko dva posebna lica internog kontrolora i završna inspekcija drugog lica koja se odnosi na internu reviziju. U staroj Grčkoj postojala je naknadna kontrola finansijskih transakcija, tzv. „logisti“ su preispitali poslovanje računopolagača u vezi sa finansijskim sredstvima. [9] Eksterni revizori ne predstavljaju deo organizacije ali ih

organizacija angažuje. Primarni zadatak eksternih revizora je da obezbede nezavisno mišljenje o finansijskim izveštajima organizacije na godišnjem nivou. Takvim eksternim postupkom doprinosi se kredibilitetu i pouzdanosti finansijskih izveštaja. [10] Državna revizija podrazumeva reviziju javnih prihoda i rashoda, finansijskih izveštaja i transakcija državnog sektora i javnih preduzeća čiji je osnivač Republika Srbija.

Mnogi korisnici finansijskih iskaza, javnost, pa često i stručnjaci, nisu u stanju povući jasnu granicu između (finansijskog) računovodstva i revizije. Mnogi odlični revizori su u početku bili izvanredno dobre računovođe. Zadatak revizije jeste da odredi da li informacije koje je računovodstvo evidentiralo na odgovarajući predviđeni način istinito i objektivno odslikavaju ekonomske događaje tokom obračunskog perioda. [11]

Kao i druge profesije, revizija ima nekoliko osnovnih obeležja: [12]

- Obaveza da se radi za opšte javni interes. Javni interes predstavljaju klijenti, akcionari, potrošači, poverioci i drugi korisnici verifikovanog računovodstvenog iskaza.
- Kompleksno znanje. Znanje revizora pored poznavanja postupaka i procedura revizije, obuhvata korpus znanja iz oblasti finansija, knjigovodstva, obligacionih odnosa, kompjuterske obrade podataka.
- Potrebne veštine. Vizija i instinkt, mogućnost da se vidi cela slika (holistički pristup), veština pregovaranja, komunikacione veštine, veština donošenja odluka, liderstvo itd. [13].
- Pravila pristupa profesiji. Pojedinaac koji želi pristupiti profesiji, neophodno je da uvažava i ispunjava zahteve profesionalnih organizacija.
- Javno poverenje. Proizvod revizije se odnosi na pouzdanost računovodstvenih iskaza.
- Etičke vrednosti. Etičko ponašanje u reviziji svoju osnovu izvodi iz opšte teorije etike. Principi etike revizora su slični kao i kod računovodstvene profesije gde se navode sledeći principi: Odgovornost, javni interes, integritet ili poštenje, objektivnost i samostalnost (nezavisnost), dužna pažnja i obim i priroda usluga. „Revizor neće učiniti ništa što je nečasno za profesiju“. [14].

3. **NORMATIVNO REGULISANJE U OBLASTI RAČUNOVODSTVA I REVIZIJE**

Oblikovanje i upravljanje karijerom u određenoj oblasti snažno je determinisano normativnom regulacijom. Upoznavanje sa normativima u datim oblastima značajno je radi jasnije percepcije pojedinca. Postavlja se pitanje koja su to uopšte pravila i instance kojih se treba pridržavati i uvažavati prilikom upuštanje u datu vrstu karijere.

Normativno regulisanje u oblasti računovodstva i revizije podrazumeva skup zakonskih, profesionalnih i internih normi kojima se uređuju ove oblasti. U zavisnosti od toga ko propisuje norme iz oblasti računovodstva i revizije, razlikujemo: [15]

- *Zakonska regulativa*. Obuhvata zakone i podzakonske akte kojim se uređuju bitna pitanja iz oblasti računovodstva. Reč je o državnim zakonskim propisima iz datih oblasti, iza kojih stoji državna prinuda.
- *Profesionalna regulativa*. Obuhvata norme i kodekse propisane od strane profesionalnih tela i asocijacija iza kojih stoji profesionalna i etička prinuda.
- *Interna regulativa*. Obuhvata opšte akte donešene od strane preduzeća, koji sadrže uputstva i pravila za vođenje poslovnih knjiga i sastavljanje finansijskih izveštaja. Posebna pažnja se odnosi na izbor određenih računovodstvenih politika prilikom vrednovanja pozicija u finansijskim izveštajima.

3.1 Normativno regulisanje u Republici Srbiji i njen uticaj na karijernu inicijativu pojedinca u oblasti računovodstva i revizije

Zakonska regulativa obuhvata zakone i podzakonske akte koji uređuju oblast računovodstva. Osnovni zakon kojim se u našoj zemlji reguliše računovodstvo jeste Zakon o računovodstvu. [16].

Profesionalnu računovodstvenu regulativu u Srbiji, prema Zakonu čine:

- MSFI (Međunarodni standardni finansijskog izveštavanja), u koje spadaju: Okvir za pripremanje i prikazivanje finansijskih izveštaja, Međunarodni računovodstveni standardi i Međunarodni standardni finansijskog izveštavanja i sa njima povezana tumačenja.
- MSFI za mala i srednja preduzeća

Sumirajući najznačajnije karakteristike računovodstvene regulative u Srbiji, one su sledeće: [17]

- Zakonska regulativa ima prioritet u odnosu na profesionalnu računovodstvenu regulativu, suprotno od prakse razvijenih zemalja
- Primenjena računovodstvena regulativa prvenstveno zavisi od veličine poslovnog subjekta
- Posebnim zakonom uređena je oblast računovodstva, a posebnim oblast revizije, što je prvi takav slučaj u Evropi
- Novi zakon o Računovodstvu ignoriše profesiju Računovođa, tako što se daje propis da školsku spremu, radno iskustvo i druge uslove za lice koje obavlja poslove vođenja poslovnih knjiga i sastavljanja finansijskih izveštaja uređuje pravno lice *internom regulativom*, opštim aktom.

Ranije je kazano da profesionalne organizacije vrše licenciranje profesionalnog kadra. Ono što je u neku ruku paradoksalno jeste da od 2002. godine u našoj zemlji ne postoji zvanična profesionalna računovodstvena organizacija koja štiti profesionalnu struku računovođa (ranije je to bio Savez Računovođa i Revizora Srbije), čime se značajno opstruira atraktivnost započinjanja karijere u ovoj oblasti. Revizija, kao derivat računovodstvene nauke poseduje svoje institucionalno profesionalno utemeljenje u našoj zemlji, čime ovaj paradoks dobija još veće razmere. Nešto što je osnov, a to je računovodstvo čini se nedovoljno regulisanim, dok je revizija kao sastavni deo računovodstvene struke regulativno pod protekcijom. Pojedinaac koji bi želeo da se bavi ovim poslom nema jasnu putanju na koji način to postati. U izboru alternativa gde da stekne iskustvo, neophodno je da sam vrši evaluaciju računovođa koji drže prakse. Ono što se u realnosti dešava, jeste da dolazi do slabije kvalifikovanih računovođa, koji poznaju mehaničke postupke knjiženja kroz softver ali ne i holističku sliku funkcionisanja računovodstva. Da bi računovodstvena profesija povratila snažne crte atraktivnosti, to se mora neizostavno manifestovati kroz regulativne okvire. O preprekama koje ugrožavaju atraktivnost računovodstvene profesije biće više reči u četvrtom delu rada.

Kada govorimo o revizorskoj profesiji zakonska regulativa utemeljena je na osnovu Zakona o reviziji. [18] Profesionalnu regulativu obaveznu za aktere revizije definiše zvanična profesionalna organizacija u Srbiji Komora ovlašćenih revizora [19] prema pravilima Međunarodnih standarda revizije i uveravanja, Međunarodnih standarda edukacije, Etičkog kodeksa za profesionalne računovođe koje usvaja Međunarodna federacija računovođa (IFAC). [20] Oblast revizije je institucionalizovana kroz državnu instancu Državna revizorska institucija (DRI) [21], koja vrši reviziju upotrebe budžetskih sredstava. Revizorske kuće, koje se javljaju kao privatni nosioci obavljanja aktivnosti revizije, konstruišu upravo svoj rad kroz datu zakonsku i profesionalnu regulativu. Pored toga, revizorske kuće obrazuju i interne akte po kojima vrše svoje aktivnosti. Navedena državna i profesionalna institucionalna konstrukcija važna je za svakog pojedinca koji razmatra i vrednuje postupke za karijernu inicijativu u datoj oblasti. Postupak dobijanja licenci nosi sa sobom određena ulaganja (u obliku vremena, novca i rada) koje pojedinac neophodno snosi, čime se zapravo otvara tema vrednovanja oportunitetnih alternativa u započinjanju

karijere. Zahtevi koje je neophodno ispuniti za dobijanje dozvole za rad u revizorskoj profesiji, a koje kao takve definiše Komora za revizore nalaze se na veb stranici iste. [22].

4. PERSPEKTIVE DALJEG RAZVOJA PROFESIJE RAČUNOVODSTVA I REVIZIJE

Pored tradicionalnih zahteva, računovodstvo i revizija suočavaju se sa novijim izazovima savremenog doba. U ovom delu rada kratko ćemo razjasniti perspektive i obrazac daljeg razvoja karijere u oblasti ovih profesija ne ulazeći dublje u tematiku savremenih trendova. Računovodstvo i revizija kao profesije tangirani su trendovima koji oblikuju moderno poslovanje. Među najvažnijim faktorima koji oblikuju budući razvoj ovih profesija jesu pametna tehnologija, globalizacija i integralno izveštavanje. [23] U izveštaju IFAC-a navodi se da su kompetencije u oblasti digitalnih tehnologija ključne za buduće profesionalne računovođe gde je jaz u veštinama najveći. Svaka adaptacija u računovodstvu zahteva permanentnu pratnju u adaptaciji revizorske profesije.

Digitalizacija u oblasti računovodstva i revizije će u velikom stepenu izmeniti tradicionalne načine rada. Računovodstvo u oblaku (eng. Cloud accounting) menja standardni obrazac pristupa podacima i njihovom manipulisanju. U ovom softverskom sistemu računovodstveni softver kao i podaci nalaze se na udaljenom serveru koji nije u vlasništvu posmatranog subjekta. Poslovni subjekt može u bilo koje vreme pristupiti podacima sa bilo kog pametnog uređaja. U našoj zemlji kao i zemljama u okruženju rapidno raste upotreba cloud računovodstvenog sistema.[24] Revizorska softverska analitika može pretraživati ogromne baze podataka u cilju pronalaženja grešaka.

Kontinuirana globalizacija omogućava slobodan tok novca sa jednog kapitalnog tržišta na drugo gde na taj način otvara vrata autsorsingu (izmeštanju) profesionalnih i tehničkih veština u druge zemlje, gde je neophodno da se profesionalne računovođe edukuju za rad u drugačijem poreskom, kulturnom i finansijskom okruženju.

Savremene kompanije se u trude da pored finansijskih informacija u svoje izveštaje inkorporiraju i nefinansijske informacije poput socijalnih i performansi okruženja. Ovaj trend zahteva od profesionalnih računovođa da u kompleks izveštaja osim brojeva uključuju i druge narative o organizaciji, što predstavlja *integralno izveštavanje*.

5. IZGRADNJA KARIJERE, POTENCIJALI I PREPREKE

Svaki čovek, kako u privatnom, tako i u poslovnom životu, suočen je sa brojnim izborima, problemima i situacijama u kojima je potrebno doneti odluku. [25] Pored zakonskog disbalansa u profesiji računovodstva, studenti koji završe ekonomski fakultet sa usmerenjem računovodstvo, sa pravom se pitaju gde mogu raditi u budućnosti kakve se alternative nude na tržištu i na koji način iskoristiti fakultetsko znanje i diplomu u odnosu na „priučene“ računovođe (računovođe koji nemaju završen fakultet ili neki oblik licence za rad u računovodstvu). Prilikom donošenja odluka studenti treba da budu u mogućnosti da vrednuju različite alternative na osnovu troška, potencijalnog rizika i koristi koje svaka od njih nosi sa sobom.

5.1. Karijerne mogućnosti

Diploma ekonomiste sa usmerenjem računovodstvo omogućava zaposlenje u relativno širokom spektru zanimanja. Karijera fakultetskog računovođe potencira karijernu inicijativu u segmentu poreza, u menadžmentu, moguć je razvoj karijere u oblasti informacionih tehnologija, revizije, forenzičkog računovodstva, moguće je raditi kao akademski stručnjak, zatim karijera u preduzećima i vladi (privatno računovodstvo –eng. *private accounting*), karijera u javnim računovodstvenim organizacijama (javno računovodstvo – eng. *public accounting*), ili voditi sopstvenu privatnu agenciju za računovodstvene usluge. Specifičnija i konkretnija analiza računovodstvenih i revizorskih poslova može se naći kroz javna obaveštenja (javne baze podataka) o ponudi poslova na tržištu kao što u Službeni glasnik i Nacionalna služba za zapošljavanje [27].

5.1.1. Računovodstvena karijera kao akademski stručnjak

Osnov za bolji pristup akademskom gepu (nepopunjena praznina za rad u obrazovnim institucijama) radnih mesta u našoj zemlji za fakultetski obrazovane računovođe (sa završenim ekonomskim fakultetom na modulu računovodstvo), jeste podela fakultetskog obrazovanja na nivo osnovnih akademskih studija, nivo master akademskih studija i nivo doktorskih akademskih studija. Nakon završenih osnovnih studija na ekonomskom fakultetu stiće se zvanje diplomirani ekonomista, nakon završenih master studija stiće se zvanje master ekonomista, zatim nakon doktorskih studija stiće se zvanje doktor ekonomskih nauka. Sa master nivoom obrazovanja, moguće je postići ugovor o radnom odnosu u sklopu srednjih škola. Osim srednjih škola ekonomskog usmerenja, druge srednje škole uvode predmete ekonomske prirode poput preduzetništva itd. Sa diplomom doktora nauka u oblasti računovodstva moguće je lakše pronaći posao, jer je povećana potražnja za takvim stručnjacima imajući u vidu da stariji profesori odlaze u penziju. Ne postoji asocijacija koja se bavi ovim podacima ali prilikom analize konkursa i radnih mesta, mišljenja smo da postoji stabilna tražnja za ovakvim poslovnim profilima. Prednost doktora nauka jeste što su traženi izvan okvira naše zemlje, pa se često dešava da su angažovani kao profesori ili asistenti sa doktoratom na fakultetima u zemljama u okruženju. Ovakav način zaposlenja na više radnih mesta dosta je učestao među doktorima nauka uopšte, na taj način povećava se atraktivnost studiranja na doktorskim studijama posebno kada je u pitanju računovodstvo. Ukoliko jedan profesor predaje na više fakulteta, znak je da postoji više nepopunjenih radnih mesta koje on sam popunjava.

Ono što je karakteristično za profesore računovodstva recimo, jeste da je neophodno da poseduju snažnu psihičku i fizičku mobilnost, s tim što oni ne menjaju poslodavca već saraduju sa više poslodavaca. U tom smislu, doktori nauka iz oblasti računovodstva najviše pripadaju modelu *karijere bez granica*. [27] Pojedinci koji pripadaju ovom modelu karijere nastoje da iskoriste sve prilike koje identifikuju u okruženju, kako bi ostvarili što veći prinos na kompetencije kojim raspolažu. Akademski put doktora ekonomskih nauka često se oblikuje i po obeležjima *protejske karijere* gde su osnovne vrednosti sloboda, rast i razvoj, kao i zadovoljstvo sa profesijom i samopoštovanje. Ispitivanje započinjanja karijere na ovom polju može se realizovati putem *teorije o sidrima karijere (career anchors)*, koju je definisao Edgar Šein (*Edgar Schein*). Tabela 1, „provlačići“ profesiju akademskog predavača na fakultetu iz oblasti računovodstva, kroz poznatu skalu kriterijuma za ocenu uspešnosti karijere.

Tabela 1. Sidra uspešnosti karijere u oblasti računovodstva, kao doktor ekonomskih nauka, predavač na fakultetu - profesor

Naziv sidra karijere	Karakteristike	Očekivana nagrada
Tehničke kompetencije	Ova vrsta posla omogućuje korišćenje veština, odnosno sposobnost da se primene znanja u oblasti računovodstva kroz rešavanje primera na časovima	Postizanje priznanja u vidu formalnog i neformalnog autoriteta na fakultetu
Menadžerske kompetencije	Organizacija predavanja, usmeravanje studenata i asistenata, interpersonalni odnosi	Promocija i odgovornost za uspeh
Autonomija/nezavisnost	Predavač na fakultetu (profesor), poseduje snažnu autonomiju u vidu kontrole nad sopstvenim radom	Povećanje autonomije
Sigurnost/stabilnost	Prilično osećanje sigurnosti, predvidiv posao	Dodela različitih priznanja od strane fakulteta
Preduzetnička kreativnost	Prisutna inovativnost, moguće postići vredan pronalazak i biti zapažen	Visoka zarada
Uslužnost	Omogućava ostvarivanje ličnih vrednosti	Pomaganje mladima da napreduju i usavršavaju se

Čist izazov	Posao predavača iz oblasti računovodstva na fakultetu omogućava rešavanje kompleksnih problema	Izazovan posao
Način života	Omogućeno komponovanje sopstvenog posla sa porodičnim životom, olakšano usklađivanje vremena	Fleksibilno radno vreme

Izvor: Autor prema Đorđević, B., *Uspeh u karijeri. Ekonomski fakultet Niš., 2012., str. 79*, prema Inkson K., *Understanding careers: The metaphors of working lives., 2007., str. 113.*

Sumirajući prethodno možemo skicirati formalni *optimalni obrazac obrazovanja za razvoj karijere* u oblasti akademskog napredovanja kada je u pitanju računovodstvo. Ono što je bitno napomenuti jeste da budući akademski stručnjak iz oblasti računovodstva treba obratiti pažnju na prosečnu ocenu tokom studiranja i kvalitetan naučno istraživački opus koji tangira tematiku računovodstva. Prednost akademskog usavršavanja iz oblasti računovodstva jeste što je pojedinac sa završenim doktorskim studijama „dualno obrazovan“, bez dodatnog iskustva relativno lako se angažuje na novo radno mesto.



Slika 1. Optimalni obrazac obrazovanja za razvoj karijere akademskog stručnjaka iz oblasti računovodstva

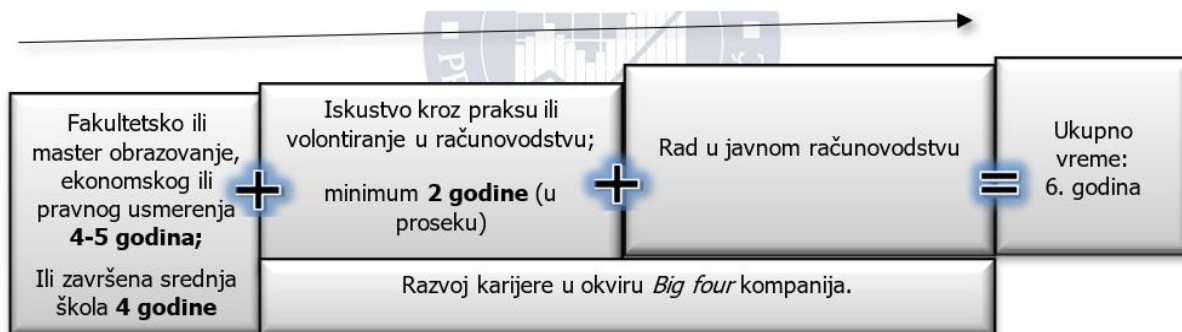
Izvor: Autor

5.1.2. Rad u javnom računovodstvu (eng. *public accounting*) i osnivanje sopstvene agencije u našoj zemlji kao karijerna alternativa

Kada govorimo o karijeri računovođa, najprisutnija klasifikacija računovođa odnosi se na podelu između javnog i privatnog računovodstva. Rad u javnom računovodstvu zahteva izloženost u radu sa različitim segmentima privrede. [29] Javne računovodstvene organizacije veoma variraju u veličini i vrsti usluge koju pružaju. Većina njih pruža kombinaciju usluga revizije, obrade poreza i usluga menadžment konsaltinga. Manje firme uglavnom pružaju obrade poreza i knjigovodstvene usluge za manje kompanije i organizacije koje nemaju interno organizovane računovodstvene departmane. Velike računovodstvene organizacije pružaju ove usluge preduzećima koja imaju interne računovodstvene departmane. Ovo je iz razloga što sva velika preduzeća imaju obavezu da izvrše godišnju reviziju, u tom smislu velike zvanične računovodstvene organizacije su izrazito važne za ispunjenje ovog zahteva. Kao što je prethodno rečeno *Velika Četvorka* ili „*Big Four*“ su najpoznatije organizacije u svetu za pružanje ovakvih usluga. Mnogi studenti u svetu trude se da započnu računovodstvenu karijeru u nekoj od organizacija u sklopu *Velike Četvorke*. [30] Čak 97% kompanija listiranih na Njujorškoj berzi su klijenti *Velike Četvorke*. Iskustvo je pokazalo da oni koji steknu iskustvo u računovodstvenim organizacijama prave prelaz u privatni sektor. Računovođe sa iskustvom javnih računovodstvenih organizacija kvalitetno su pozicionirani u kompanijama, vladinim agencijama ili neprofitnim organizacijama. [31] Važno je spomenuti da je tranzicija iz javnog u privatni sektor kada je u pitanju računovodstvo lakša nego tranzicija iz privatnog u javni sektor.

U našoj zemlji je olakšano osnivanje sopstvenih agencija zbog odsustva razvijenije računovodstvene regulative koja bi precizirala sertifikaciju i napredovanje računovodstvene karijere. Međutim, između pretežno teoretskog znanja na fakultetima i praktičnog rada u

računovodstvenoj agenciji potrebna je spona iskustva. Iskustvo se pronalazi uglavnom neformalnim kontaktiranjem postojećih računovodstvenih biroa ili formalnom pretragom računovodstvenih agencija koje su objavile konkurs za prijem novog kadra. Ono što se u praksi dešava jeste da fakultetski obrazovan kadar sa računovodstvenim usmerenjem stiče znanja kod „priučenog“ računovođe koji nema adekvatno obrazovanje i sertifikat. Upravo, nesistematizovanost razvoja karijere od strane državne regulative i odsustvo kvalitetne zvanične profesionalne računovodstvene organizacije je najveći inhibitor razvoja računovodstvene karijere u našoj zemlji. Dubljim zadržavanjem na ovoj tematici skrenuli bismo fokus sa karijerne tematike u oblasti računovodstva, ali je važno naglašavati da postoji ogroman problem za mlade studente prilikom odluke za iniciranje karijere u ovom smeru. Kao prilog značajnosti ovog problema, u međunarodnim okvirima prisutne su studije koje izučavaju doprinos sertifikacije računovodstva kao profesije makrorazvoju jedne zemlje, kako bi se podigla svest o značaju regulatorne zaštite računovodstva kao profesije.[32] U narednom delu Slika 2. predstavljen je optimalni obrazac razvoja karijere u okviru javnog računovodstva. Organizacije za računovodstvo i reviziju u okviru svog poslovanja sadrže i karijerne centre za razvoj karijere novozaposlenih. Precizniji mehanizam razvoja karijere objašnjen je na stranicama datih organizacija.



Slika 2. Optimalni obrazac obrazovanja za razvoj karijere akademskog stručnjaka iz oblasti javnog računovodstva

Napomena: Jedino kompanija KPMG prilikom regrutovanja novih kadrova zahteva završeno fakultetsko obrazovanje, ostale kompanije dozvoljavaju regrutovanje kadra i bez završenog fakulteta.

Izvor: Autor

Kada govorimo o osamostaljivanju u oblasti revizije, takav postupak podrazumeva pokretanje Revizorske kuće. Najvažnija aktiva svake revizorske kuće su pojedinci koji poseduju validne kvalifikacije i specifična znanja. U revizorskim kućama postoje funkcije partnera, rukovodilac revizije i asistenti.

5.1.3. Rad u privatnom računovodstvu (eng. *private accounting*)

Privatno računovodstvo uključuje pružanje usluga za jednu kompaniju nasuprot javnom računovodstvu koji uključuje pružanje usluga većem broju kompanija. Privatne računovođe rade za poslovne, vladine i neprofitne organizacije.[33] Svaka javna institucija neophodno je da vodi svoje budžetsko računovodstvo što dodatno čini atraktivnim ovu profesiju. U našoj zemlji tranzicija još uvek nije izmenila standardne, tradicionalne obrasce napredovanja u karijeri. Na ovaj način, prisutno je razmišljanje da je još uvek je moguće naći plodove tradicionalne sigurnosti zaposlenja u državnom sektoru. Ekonomisti računovodstvenog usmerenja se mogu lakše karijerno infiltrirati u državnim inspektorskim aparatima.[34] Javni sektor u našoj zemlji poseduje uspostavljenu državnu instituciju revizije, čime uz potrebna znanja i kvalifikacije pojedinci mogu obavljati funkciju revizora. Državna revizorska institucija predstavlja najviši organ revizije javnih sredstava u našoj zemlji, samostalna je i podleže nadzoru Narodne skupštine. [35] Mnoge kompanije poseduju internu računovodstvenu grupu koja priprema finansijske informacije (porezne i revizijske) za javne računovođe, prate performanse kompanije za interno vrednovanje i rade sa menadžmentom na problemima akvizicije, internim transakcijama i bilo kom drugom internom operativnom problemu koji se

javi u poslovanju kompanije. U kompanijama, postoji nekoliko uloga koje računovođe mogu zauzeti. Ovo uključuje, ali nije ograničeno na sledeće:[36]

- Interni revizori, sprovode zadatke finansijskog računovodstva u sklopu organizacije. Obično, ovi zaposleni sprovode reviziju u okviru posebnih divizija i operativnih jedinica kompanije.
- Upravljačke računovođe mogu obavljati posao u različitim delovima kompanije, prate troškove i analiziraju operativne performanse, rade u okviru finansijskog planiranja, analiziraju potencijalne akvizicije i donose odluke o finansiranju.

Računovođe mogu voditi i neprofitne organizacije, prema regulativi koja je definisana za njihov rad gde biraju između MRS/MSFI i nacionalnog računovodstvenog propisa.

6. ZAKLJUČAK

Računovodstvo kao važna determinanta transparentnosti finansijskih i drugih transakcija u privrednoj aktivnosti, nedvosmisleno i dalje predstavlja profesiju oko koje gravitiraju interesovanja mladih ljudi. Računovodstvena i revizorska karijera zahtevaju posebnu kompoziciju znanja, sposobnosti primene takvih znanja, zatim snažnu etičku crtu pojedinca na čijim temeljima i opstaju ova zanimanja. Normativna regulacija, definisana kroz zakonska rešenja, profesionalne norme i kodekse, omogućava prostor za izradu interne regulative pojedinih organizacija. Zakonska, profesionalna i interna regulativa zapravo u mnogome kreiraju obrazac razvoja karijere pojedinca. U našoj zemlji, zbog nedostatka adekvatne zakonske regulative, koja je primarna u odnosu na profesionalnu i internu regulativu, usporava se razvoj afiniteta i interesovanja mladih ljudi prema započinjanju karijere u oblasti računovodstva i revizije. Računovodstvo i revizija razvijaju i nove oblike pristupa poslovanju pod uticajem globalnih trendova poput pametne tehnologije, globalizacije i integralnog izveštavanja u organizacijama. Bilo kako bilo, studentu, odnosno pojedincu koji vaga alternative prilikom započinjanja karijere, računovodstvena i revizorska profesija pružaju relativno širok dijapazon zanimanja poput akademskog eksperta u oblasti računovodstva i revizije, zatim razvoj karijere u javnom i privatnom računovodstvu i reviziji.

7. LITERATURA

1. Krstić J., Jezdimirović M., Đukić T., *Finansijsko računovodstvo*, Ekonomski fakultet, 2007.
2. Malinić D., Novičević, B., Malinić S., Stojanović, R., *Računovodstveni regulatorni okvir i kvalitet finansijskog izveštavanja u Republici Srbiji*, Istraživačka studija, 2007., dostupno na: <http://www.srrs.rs/hitno/1.pdf?v=1>
3. Wells, P., Gerbic, P., Kranenburg, I., & Bygrave, J., *Professional skills and capabilities of accounting graduates: The New Zealand expectation gap*, *Accounting Education* (Vol. 18)., 2009.
4. Đorđević, B., *Uspeh u karijeri*. Ekonomski fakultet Niš, 2012., str. 147, prema Inkson, K., *Understanding careers: The metaphors of working lives.*, 2007.
5. Krstić M., Skorup A., Gavrić G., *Metodologija istraživanja interpersonalne komunikacije mladih bazirane na savremenoj tehnologiji*, *Trendovi u poslovanju*, br. 10/2017
6. *Code of ethics for professional accountants*, dostupno na <https://www.ifac.org/system/files/publications/files/ifac-code-of-ethics-for.pdf>., IFAC, Međunarodna federacija računovođa
7. Stojanović, R., *Profesionalna Etika Kao Imperativ Pouzdanosti Finansijskog Izveštavanja*. *Proceedings of the 1st International Scientific Conference – FINIZ*, 2015.
8. Alba J., Bathija M., Thornton M., *Vault career guide to accounting-Vault Inc.*. 2005.
9. Vitorović, B., Andrić, M., *Osnovi revizije*, Savez računovođa i revizora Srbije., 1996.

10. Stanišić, M., Različite uloge i odgovornosti interne i eksterne revizije, Proceedings of the 1st International Scientific Conference – FINIZ, 2015.
11. Ljutić, B. Ž., Revizija: Logika, principi i praksa, 2005.
12. Vitorović, B., Andrić, M., Osnovi revizije. Savez računovođa i revizora Srbije, 1996.
13. Dostupno na: https://www.kscpa.org/writable/files/Self-Study/AAE/12._aae_self-study.pdf
14. Vitorović, B., Andrić, M., Osnovi revizije. Savez računovođa i revizora Srbije., 1996.
15. Krstić, J., Jezdimirović M., Đukić, T., Finansijsko računovodstvo. Ekonomski fakultet., 2007.
16. Zakon o računovodstvu, „Službeni glasnik RS“, br. 62/2013.
17. Skraćeno od Međunarodni Standardi Finansijskog Izveštavanja
18. Milutinović S., Stepen konvergencije računovodstvene regulative u Srbiji sa međunarodnom regulativom, XVI Simpozijum, SRRS.
19. Zakon o reviziji: „Službeni glasnik RS“, br. 62/2013.
20. Zvanični sajt Komore ovlašćenih revizora: <https://www.kor.rs/>
21. Za više pogledati <https://www.ifac.org/>
22. Za više pogledati <https://www.dri.rs>
23. Dostupno na: https://www.kor.rs/obuka%20i%20ispiti/obavestjenja%20ispiti/uslovi_upisa.pdf
24. Islam, Azizul M., Future of Accounting Profession: Three Major Changes and Implications for Teaching and Research. Business Reporting, International Federation of Accountants (IFAC), 2017.
25. Ravic N., Kirin S., Filipovic P., Participation of employees in the making of marketing decisions in enterprises in Serbia, No 3-4/2016
26. Savić, M., Janković, S., Primena Cloud Computing-a u računovodstvu, Proceedings of the International Scientific Conference – Synthesis, 2015.
27. Za više pogledati <http://www.slglasnik.com/>
28. Đorđević, B., Uspeh u karijeri, Ekonomski fakultet Niš, 2012.
29. Corkern, S. M., Embracing The Future: What Can Accounting Graduates Expect, 6(5), 2013.
30. Alba J., Bathija M., Thornton M., Vault career guide to accounting-Vault Inc., 2005.
31. Ibid. 32
32. Building Future Skills in Accountancy., dostupno na http://www.oph.fi/download/145224_building-future-skills-accountancy.pdf
33. Alba J., Bathija M., Thornton M., Vault career guide to accounting-Vault Inc., 2005.
34. Za više pogledati <http://uzmiracun.rs/htdocs/Files/00459/Analiza-inspekcija-u-Republici-Srbiji.pdf>
35. Za više o upisu i uslovima za sticanje zvanja ovlašćenog i internog revizora pogledati: https://www.kor.rs/obuka%20i%20ispiti/obavestjenja%20ispiti/uslovi_upisa.pdf
36. Alba J., Bathija M., Thornton M., Vault career guide to accounting-Vault Inc., 2005.