
**STANDARDIZATION OF THE FINANCIAL REPORTING IN THE REPUBLIC OF
MACEDONIA THROUGH THE PRISM OF THE FRAMEWORK OF IFRS AND IFRS
FOR MSE****Sasho Kozuharov**

University of Tourism and Management in Skopje, Macedonia, s.kozuharov@utms.edu.mk

Simonida Georgievska

Count-Financial Accounting Company, Skopje, Macedonia, simonida.georgievska@t.mk

Abstract: The globalization and the rapid development of multinational companies, and the globalization on the capital market, have significantly expanded investment opportunities on an international scale. In order to promote economical development on global scale, a continuous flow of reliable, relevant and financially significant information are required based on which investors will make economically justified and strategic investment decisions. On an mesoeconomic level, the flow of information is provided through an appropriate information system that provides a realistic picture of the financial position and the successful operation of the business entities, an analysis of investment through comparative advantage in terms of investing in a particularly industry cluster. The information system through which business information is received is one of the functions of the accounting system, and therefore the importance of this system and its harmonization is mandatory in all countries and globally, the pursuit is directed toward the international standardization with emphasis on small and medium-sized entities. The economic globalization have contributed to the need of creating an unified language for international communication, a unique set of international financial reporting standards with the sole purpose to strengthen the transparency for investors, and reduce the capital price. The harmonization of financial reporting provides more efficient utilization of global resources, multinational companies have easier consolidation of foreign subsidiaries, accounting personnel mobility and reduction of the auditing costs. The harmonization helps national governments to realistically establish the total revenue of entities, increased comprehensibility and usefulness of the information by all parties concerned. On macroeconomic level, the significance of the national legalization of the accounting profession with the standardization of financial reporting, increasing of the quality capacities of the reporters, the monitoring and the education would result in a reliable “unified” information that would demonstrate the real economic activity, and also under the macroeconomic methodologies and acceleration of the national economy. The data (as accounting values) in the financial statement represent a basis for creating fiscal, monetary and global solutions, as well as for creating of macroeconomic policy of the state in relation to the condition of the economy, through the prism of the benefit to the business sector and the development of economy.

Keywords: globalization, investment, decision making, accounting, financial reporting, international standardization, harmonization

**СТАНДАРДИЗАЦИЈА НА ФИНАНСИСКОТО ИЗВЕСТУВАЊЕ ВО РЕПУБЛИКА
МАКЕДОНИЈА НИЗ ПРИЗМА НА РАМКАТА МСФИ И МСФИ ЗА МСЕ****Сашо Кожухаров**

Универзитет за туризам и менаџмент, Скопје, Македонија, s.kozuharov@utms.edu.mk

Симонида ГеоргиевскаКаунт ДООЕЛ сметководство и даночен консалтинг, Скопје, Македонија,
simonida.georgievska@t.mk

Апстракт: Глобализацијата и брзиот развој на мултинационалните компании, како и глобализацијата на пазарот на капитал, значително ги проширија можностите за инвестирање во меѓународни рамки. За да се поттикне економскиот развој во глобални размери, неопходен е континуиран проток на веродостојни, релевантни и финансиски значајни информации врз основа на кои инвеститорите ќе носат економско оправдани и стратешки одлуки за инвестирање. На мезоекономско ниво, протокот на информации се обезбедува преку соодветен информациски систем кој овозможува да се добие реална слика за финансиската состојба и успешната работа на деловните субјекти, анализа за инвестирање низ призма на компаративна предност во однос на инвестирање во одредена индустрија, кластер. Информацискиот систем преку кој се

добиваат информациите за работењето на деловните субјекти е една од функциите на сметководствениот систем, па поради тоа, важноста на овој систем и неговата хармонизација е задолжителна во сите земји и на глобално ниво стремежот е кон меѓународно стандардизирање со акцент на малите и средни ентитети. Сметководството и финансиското известување се една од најзначајните области во процесот на глобалната конвергенција. Глобализацијата на економијата придонесе за потреба од создавање на унифициран јазик за меѓусебната комуникација, единствен сет на меѓународни стандарди за финансиско известување со единствена цел за зајакнување на транспарентноста за инвеститорите како и намалување на цената на капиталот. Хармонизацијата на финансиското известување обезбедува поефикасно искористување на глобалните ресурси, мултинационалните компании имаат полесна консолидација на странските подружници, мобилност на сметководствените кадри и намалување на трошоците за ревизија. Хармонизацијата им помага на националните власти пореално утврдување на вкупниот приход на ентитетите, зголемена разбирливост и корисност на информациите од страна на сите засегнати страни. На макроекономско ниво, сигнификантноста на националното озаконување на сметководствената професија со примат стандардизација на финансиското известување, зголемување на капацитетите на квалитетот кај изготвувачите на финансиските извештаи, мониторингот и едукација би резултирала со веродостојни информации кои би ја покажале реалната економска активност, а воедно согласно макроекономските методологии и акцелерирање на националната економијата. Податоците (како сметководствени вредности) во финансиските извештаи претставуваат база за донесување на фискални, монетарни и глобални решенија како и за креирање на макроекономската политика на државата во однос на кондицијата на економијата, низ призма на бенефитот за бизнис секторот и развој на економијата.

Клучни зборови: Глобализација, инвестирање, одлуки, сметководство, финансиско известување, меѓународно стандардизирање, хармонизација.

1. ВОВЕД

Финансиското известување претставува кохерентен информативен систем кој е една од функциите на сметководствениот систем со кој јасно и недвосмислено се дава нумерички и квантитативен израз на појавите од економските активности од работењето на ентитетот. Цел на унифицирано стандардизирано финансиско известување е можност за глобално ползување на нумеричките и квантитативните показатели од финансиските извештаи за сите интерни стејкхолдери како и за сите екстерно засегнати страни за работењето на ентитетот. Целта на стандардизацијата на финансиското известување не е да ги унифицира финансиските извештаи на глобално ниво туку да ги стандардизира информациите кои се обелоденети во извештаите и да ги намали разликите при донесувањето на одлуки за нивно полесно признавање, последователно мерење, обврска за обелоденување на ефекти од одредени настани. Информациите кои поседуваат квалитет на релевантност влијаат врз економските одлуки на корисниците, на тој начин што им помагаат да ги оценат минатите, сегашните и идните настани. За да се акцелерира микроекономскиот и макроекономскиот развој неопходно е континуиран проток на веродостојни, релевантни и глобално унифицирани информации врз основа на кои инвеститорите ќе носат економско оправдани стратешки одлуки за алокација на ограничените ресурси. Протоколот на информации се обезбедува преку соодветен информациски систем кој овозможува да се добие реална слика за финансиската состојба и успешната работа на деловните субјекти. Информацискиот систем преку кој се добиваат информациите за работењето на деловните субјекти е функција на сметководствениот систем, а изготвувач на финансиските извештаи е овластен (лиценциран) сметководител. Организација на овој систем како и уредувањето на професијата овластен сметководител е задолжителна во сите земји. Под организација се подразбира регулирање со законски и подзаконски акции во националното законодавство со стремеж хармонизација кон меѓународно стандардизирање. Сметководствениот информативен систем како сметководствена функција, обезбедува како комплексна, така и комплетна информациска поддршка од квантитативна и квалитативна природа за оптимално одлучување. Мезоекономската функција на финансиското известување е ползување на компаративните податоци од финансиските извештаи-информации во однос на исти стопански дејности во регионот како и компаративни информации за меѓународни индустрии. Инвеститорите при таргетирање на пазари за вложување на својот капитал или пак при инвестирање во одредена компанија имаат потреба од компаративни информации/финансиски анализи за компаниите од иста дејност – кластер на таргетираниот пазар. Ова е само мал дел од важноста и квалитетот на финансиското известување како кластер на сметководствената дејност како современа мезоекономија. Квалитетното и унифицирано финансиско известување е двигател на сите витални системи на една земја како даночниот систем, фискалната, монетарната политика, статистиката за националниот приход и бруто-домашниот производ. Финансиското

известување не е цел само за себе, тоа е средство за комуницирање, „унифициран јазик“ на глобалната бизнис заедница. Стандардизацијата и хармонизацијата на финансиското известување се спроведува преку конвергенција на меѓународните сметководствени стандарди и националните стандарди за финансиско известување, со детектирање на детерминантите и нивно маргинализирање, со што би се намалиле разликите во изготвувањето на финансиските извештаи и информациите кои ги сочинуваат извештаите со цел да се олесни и подобри квалитетот на меѓусебното комуницирање на субјекти од различни национални економии. Постојните разлики во националните, сметководствените норми го отежнуваат споредувањето на информациите за состојбата и успехот на домашните компании со компаниите од други национални економии. Финансиските извештаи иако навидум се слични по форма во различни земји, сепак постојат суштински разлики. Разликите во финансиските извештаи се предизвикани од:

- разликите во социјални околности на земјите;
- разликите во културата;
- разликите во економските околности;
- разликите на законските прописи и
- разликите од потребите на владините агенции за финансиските информации за субјектите.

Овие разлики довеле до различно дефинирање, различни критериуми за признавање и различни основи за мерење на елементите на финансиските извештаи, средствата, овбрските, капиталот, приходите и расходите. Имајќи ја предвид комплексноста на темата, и моменталната состојба во Република Македонија, акцентираме дека проблемот на истражувањето има сложена структура која ја опфаќа хармонизацијата на финансиското известување во Република Македонија. Од моменталната состојба во Р. Македонија во доменот на финансиското известување (анализа и опсервација 2012-2018) можат да се забележат низа евидентни отстапувања и празнини во националното законодавство кое ја уредува истражуваната проблематика.

2. СТУДИЈА НА СЛУЧАЈ СТАНДАРДИЗАЦИЈА НА ФИНАНСИКОТО ИЗВЕСТУВАЊЕ ВО РЕПУБЛИКА МАКЕДОНИЈА 2015-2018 ПОМОШНИ ХИПОТЕЗИ

Република Македонија се вклучи со сметководствената практика во 1998 година како една од многуте земји кои пристапија со најширок степен на хармонизација на сметководството со цел подигање на нивото за сметководствената дејност за поквалитетно, унифицирано финансиско известување. Несериозноста на пристапот произлегува од временската рамка на дејствијата за хармонизација и стандардизација на сметководствената дејност. Позначајни дејствија за стандардизација на финансиското известување во Република Македонија, направи законодавецот во 2005 година со првичното усвојување-превод на Меѓународните сметководствените стандарди МСС, утврдени од Одборот за меѓународни сметководствени стандарди, кои се имплементираа во националните регулативи со Правилникот за водење сметководство којшто беше донесен од Министерството за финансии (Сл. Весник бр.94/04). Имено со промените на Законот за трговски друштва, со примена од 01 Јануари 2005 година пропишана е методологија, класификацијата на субјектите според големина (микро, мал, среден и голем трговец) и согласно класификацијата на трговците кои субјекти ќе ги применуваат МСФИ /МСС. Со измените на Правилникот за водење сметководство, сметководствените стандарди МСС се дополнија со Предговорот на Комисијата за толкување на меѓународното финансиско известување КТМФИ, Толкувања од постојаниот комитет за толкување ПКТ и Меѓународниот стандард за финансиско известување МСФИ 11/2005 година, со што се обликува рамката за финансиско известување односно МСФИ. Рамката за МСФИ опфаќа, 1-41 МСС, 1-13 МСФИ, 1-20 КТМФИ и 7-32 ПКТ. Две години по озаконувањето на стандардизирањето на финансиското известување, сметководствената професија, односно овластениот сметководител како изготвувач на финансиските извештаи се најде во уште понеповолна позиција. Со законските измени кои се однесуваат на стандардизација на финансиското известување, од една страна законска регулатива-озаконување со задолжителната примена – известување согласно меѓународните стандарди за финансиско известување, а од друга страна изостанувањето на закон кој ќе ја уреди самата професијата како и регулаторно тело, институт како професионално здружување преку кое ќе се имплементира во пракса како еден процес односно целина од професионална едукација до контролинг согласно меѓународните насоки. Во текот на месец Јуни 2009 година Одборот за меѓународни сметководствени стандарди усвои нов МСФИ за мали и средни ентитети (МСФИ за МСЕ) постапка која траеше цели 6 години. Повеќето од државите со став дека ќе го прифатат овој нов поединечен стандард за мали и средни ентитети како и Р. Македонија. Стремежот на ЕУ е поопфатна примена на МСФИ за МСЕ, со што секоја земја во своите национални прописи ја одредува примената на МСФИ за МСЕ како што е и пример во Р.Македонија. Во националната законска регулатива примената на

поедноставниот стандард МСФИ за МСЕ се регулира како задолжителна обврска за микро, малите, трговец поединец и други физички лица кои вршат дејност од изложеното примената на мсфи за мсе произлегува само од класификацијата на трговците според големина. Во 2012 година се направија посериозни чекори во однос на стандардизацијата и хармонизацијата на финансиското известување во Р.Македонија со усвојувањето на Меѓународните стандарди за финансиско известување за мали и средни ентитети (МСФИ за МСЕ). Во Република Македонија овој стандард се имплементираше во националната регулатива со измените на Законот за трговски друштва. По измената на овој закон МСФИ за МСЕ се објави како дополнување на Правилникот за водење сметководство во 2011 година. Примената на МСФИ за МСЕ започна од 01 Јануари 2012 година. Очекувањата беа дека 90% од малите и средните ентитети во Европската унија па и кај нас ќе го применуваат овој стандард. Согласно законската регулатива, поточно според одредбите од Законот за трговски друштва, големите и средните трговци, банките и другите трговци кои вршат банкарски дејности, осигурителните друштва, друштвата кои котираат на берза и трговците чии финансиски извештаи влегуваат во консолидирани финансиски извештаи, имаат обврска да водат сметководство и да поднесуваат финансиски извештаи според рамката МСФИ/МСС. Стремежот на ЕУ е малите и средни субјекти да известуваат по поедноставниот стандард. Неусогласеноста произлезе од тоа што одредбите од националното законодавство пропишуваат задолжителна примена средните субјекти да известуваат согласно рамката МСФИ, а микро, малите, трговците поединци и физичките лица вршители на дејност согласно МСФИ за МСЕ. Од изложеното може да се заклучи дека самиот наслов на поедноставниот стандард Меѓународен стандард за финансиско известување за мали и средни субјекти МСФИ за МСЕ не кореспондира со примената на истиот, односно со задолжителноста на примената согласно одредбите во Законот за трговски друштва. Средните субјекти во Република Македонија известуваат согласно рамката МСФИ. ЕУ за намалување и на овие разлики и небулози кои се појавија како неусогласеност при конвергенција на националното со меѓународното законодавство, во Јуни 2013 година Европскиот парламент усвои нова директива за малите и микро компании според која директива истите се ослободуваат од обврската да поднесуваат детални финансиски извештаи. Фактот дека директивите не се применуваат како уредбите по автоматизам, истата треба да биде имплементирана во националните прописи за да може да биде во функција на национално ниво. Според новата директива малите субјекти изготвуваат само скратени БС како и извештај за загуба и добивка-БУ, значи имаат право на избор, доколку сакаат можат да изготвиваат и детални финансиски извештаи. Во директивата е пропишана и големината на субјектите за кои се однесуваат „новите“ правила и тоа :

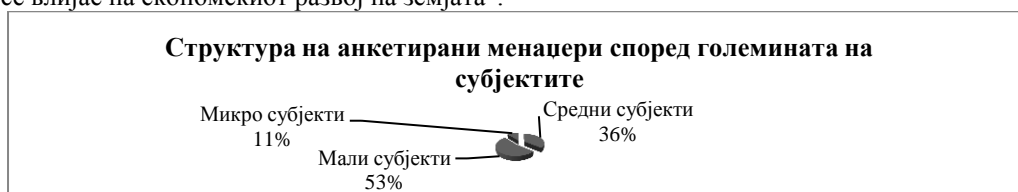
- Субјекти со помалку од 50 вработени, со годишен промет од 8.000.000 евра, и вредност на имотот, активата под 4.000.000 евра.
- Субјекти со помалку од 10 вработени, вкупен промет помал од 700.000 евра и актива помала од 350.000 евра-микро субјекти¹⁴⁷.

Микро субјектите ќе имаат обврска за многу поедноставни финансиски извештаи. Од дефинираната поделба според критериумите во новата директива 90% од субјектите, ќе спаднат во категоријата мали субјекти и истите ќе имаат можност, право на избор да известуваат според поедноставните стандарди за финансиско известување. Со примената на новата директива на ЕУ во националното законодавство на Р.Македонија би се синхронизирале досегашните небулози во однос на поделбата на субјектите според Законот за трговски друштва и дефинициите во одделот 1 од МСФИ за МСЕ за кои субјекти да известуваат според кои стандарди. Препорака е новата директива да најдоцна до 2015 година се примени во националната регулатива. Во Законот за трговски друштва во пропишаните одредби се наложува ажурирање на рамката МСФИ дека треба да е на една година додека на поедноставниот стандард МСФИ за МСЕ на три години од моментот на инкорпорирање на стандардите во националното законодавство се до 2018 година не е направено ажурирање на истите. Во 2018 година поради неусогласеноста на стандардите а поради задолжителноста на известување согласно меѓународната регулатива во однос на бакарскиот сектор, односно не ажурирање на истите НБРМ самостојно т.е. Советот на Народната банка на Република Македонија на својата петта седница ја разгледана и усвои регулативата за сметководство и за финансиско известување за банките и штедилниците. Оваа регулатива опфаќа три одлуки, и тоа: Одлука за методологијата за евидентирање и вреднување на сметководствените ставки и за подготовка на финансиските извештаи, Одлука за видовите и содржината на финансиските извештаи на банките како и Одлука за изменување на Одлуката за сметковниот (контниот) план за банките. Донесувањето на

¹⁴⁷ <http://eur-lex.europa.eu/homepage.html>

регулативата е со цел усогласување со Меѓународните стандарди за финансиско известување (МСФИ). Регулативата опфатена во трите одлуки ќе започне да се применува од 1 јануари 2018 година. Во 2012 година за прв пат е донесен Законот за вршење сметководствени работи со кој закон треба да се уреди професијата овластен сметководител (како директен стејкхолдер во процесот на хармонизација) и да се уреди начинот, тело за професионално зджување на овластениот сметководител како изготвувач на финансиските извештаи а се со цел хармонизација и стандардизација на финансиското известување. Законот е објавен во Сл. Весник на Р.М. бр. 95 од 26.07.2012 година, со примена од 8 дена од објавата во Сл. Весник. Согласно ЗВСР тело во кое професионално ќе се здружат овластените сметководители како изготвувачи на Финансиски извештаи и кое ќе биде надлежно за сертификарање, континуирана едукација, имплементација и контрола на правилна примена на рамката МСФИ и МСФИ за МСЕ, следење на примената на Кодексот на етика за професионални сметководители на IFAC, е Институтот на сметководители и овластени сметководители на Република Македонија, чиј што статус и надлежности се уредени во Законот за вршење сметководствени работи. На 03.11.2012 година на основачкото Собрание на Институтот на сметководители и овластени сметководители составено од 90 сметководители/овластени сметководители (кои што согласно регулативата првично беа лиценцирани со времени уверенија како физички лица од страна на Министерството за финансии како прелиминарна фаза), на конститутивна седница се формираше Институт на сметководители и овластени сметководители на Република Македонија. На првото свечено собрание се донесе одлука за основање и статут на Институтот за овластени сметководители со акламација беа усвоени сите точки од дневниот ред, донесување на Статут, избор на претседател и избор на надзорен одбор од 5 члена. Со донесување на Законот за вршење на сметководствени работи, сметководствената елита за прв пат, (навидум) детално уреди прашања за едукација и сертификација на изготвувачите на финансиските извештаи и сметководствената професија доби на значење како важна алка во стопанскиот систем. Повторно времен јаз од 2012-2016 за заживување на работата на Институтот на сметководители и овластени сметководители како надлежно тело. Од 2012 до 2017 година законот претрпе бројни измени и немаше никаква заживеност на идејата во контекст на развој на сметководствената дејност. Во 2016 година се случи „второ“ – прво основачко собрание на ИСОС со што институтот се соочи со првиот проблем каде што во „сила“ веќе има два статута. Сите одлуки согласно Закон за вршење сметководствени работи беа носени на нетранспарентен начин за што и Министерството за финансии по само една година од заживувањето на работата на ИСОС изврши надзор како ресорно министерство за надзор над ИСОС и изготви записник со насоки и рок за отстранување на утврдените неправилности на работењето на ИСОС. Во „заживеаноста“ на Институтот на сметководители и овластени сметководители се вклучија лица кои се во исто време одговорни лица на одредени комори, здруженија и асоцијации блиски на „дејноста“ на ИСОС со што се актуелизираше и конфликтот на интереси. По само една година од формирањето на ИСОС како и нефункционалноста на Законот за вршење сметководствени работи се докажа и во праксата. Нефункционалноста е резултат на неускладеноста на ЗВСР со меѓународната легислатива во однос на стандардите и насоките на ИФАК како и неусогласеноста на ЗВСР со Законот за здруженија и фондации секако и конфликтот на интереси на лицата инволвирани во работењето на Институтот. Како производ од незадоволството на овластените сметководителите се поднесуваа писмени преставки до Министерството за финансии на РМ како ресорно министерство за контролинг врз работењето на Институтот на сметководители и овластени сметководители со што на почетокот на 2018 година неопходно беше акцелерирање на процесот на целосна ревизија на ЗВСР со помош на државна интервенција и нов закон согласно насоките на ИФАК. Небулозно е да се прави прилагодување на сите останати објективни ресурси определени за хармонизација на финансиското известување, а суштинската, субјективната подлога да инкорпорира затврденост при имплементацијата на Законот за вршење на сметководствени работи. Од една страна, големата временска рамка за формирање на Институтот на овластени сметководители, а од друга страна законската обврска за почитување на одредбите од Законот за вршење на сметководствени работи, Законот за трговски друштва и подзаконските акти кои се во сила на користење, овластените сметководителите беа приморани своето професионално едуцирање да го извршуваат преку членување и професионална едукација од страна на комори, консалтинг агенции, асоцијации и сл. Не дека ваквиот начин на едукација не е потребен, но е далеку од доволен во однос на континуирано професионално усовршување. Знаењето е индивидуален чинител и ресурс кој има големо влијание во сите развојни процеси како на националните економии, така и на општеството. Само со обединување на процесот на професионална едукација, знаењето кај професионалните сметководители и поткревање на свеста за примена на етичкото однесување во процесот на изготвување на финансиските извештаи, хармонизација на финансиското известување, може да се гарантира со висок степен на квалитет и унифицираност при обелоденувањето на

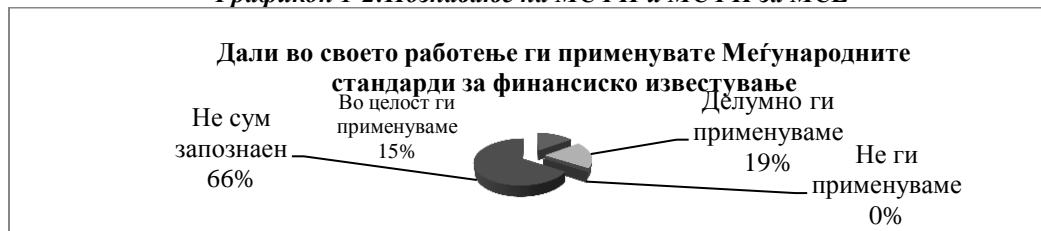
информациите во финансиските извештаи. Од недоречености и пропусти во законската регулатива, односно голем временски јаз за конвергенција со меѓународната регулатива која го уредува финансиското известување произлегува и првата детерминанта на хармонизацијата на финансиското известување во Република Македонија. Првата помошна хипотеза е насочена кон законската регулатива која е во функција на квалитетот на финансиското известување во Р.Македонија базирано врз меѓународните стандарди за финансиско известување. „Конвергенцијата на националната регулатива со меѓународната во делот на унифицирање на ФИ по приоритетен редослед ја акцелерира хармонизацијата на финансиското известување“. Втората детерминанта, нестручноста на изготвувачите на финансиските извештаи согласно рамката МСФИ и МСФИ за МСЕ произлегува од немање законска регулатива во однос на едукацијата согласно стандардот за едукација на ИФАК, стандардите за контрола на квалитет согласно ИФАК и меѓународните стандарди за финансиско известување со примат унифицирање на искажаните податоци односно обелоденувањето на податоците во финансиските извештаи. Отука произлегува и втората помошна хипотеза што се однесува на значењето на стручната подготвеност на изготвувачите на финансиските извештаи. „Значењето на улогата на професионалните овластени сметководители, сметководствената елита, произлегува од достигнување на соодветно високо ниво со континуирано зголемување на стручноста и вештините, како и поттикнување за подигање на етичкото и нивото на одговорност“. Третата детерминанта е резултат од спроведено истражување по принцип анкета во 2014 и 2018 година, (НЕ) стручната подготвеност за ползувањето на информациите кои се обелоденети во финансиските извештаи, особено од страна на 90% од менаџментот на малите и средни претпријатија. Финансиско-информационата (не)писменост на менаџерите за бенфитите на унифицираните информации согласно меѓународните стандарди за финансиско известување од финансиските извештаи како главна алка во функција за донесување на економско оправдани одлуки како за дејствување на национална територија така и во меѓународни рамки, врз основа на показателите кои произлегуваат од анализа на финансиските извештаи, а не дека истите се изготвуваат само како законска обврска или методологија за пресметка на даноци (даночни извештаи). Наредната трета помошна хипотеза е „Перцепцијата на менаџерите за бенефитите од информациите обелоденети во финансиските извештаи има причинско-последична врска во процесот на хармонизација на финансиското известување во Р. Македонија со што и се влијае на економскиот развој на земјата“.



Графикон 1-1: Структура на анкетирани менаџери според големината на субјектите



Графикон 1-2: Познавање на МСФИ и МСФИ за МСЕ



Графикон 1-3: Примена на МСФИ и МСФИ за МСЕ

Според досегашните практични сознанија и анализата од спроведената анкета во 2014-та и 2018-та година, поголемиот дел од менаџментот на средни и мали субјекти Финансиските извештаи ги користат како „законски наметната“ алатка и методологија за пресметка на доначна регулатива и избегнување од плаќање глоби поради нивно недоставување како сет на финансиски извештаи во деловната практика наречени

„завршна сметка“. Во истражувањето беа вклучени 36% од вкупниот број на испитаници – менаџери на средни субјекти. Повеќе од 50% се изјаснија дека се запознаени со МСФИ, и дека истите ги применуваат во своето работење, од примената имаат поволни ефекти врз работата на претпријатието и во целост ги користат информациите прикажани во финансиските извештаи во процесот на одлучување на идните работи на претпријатието. Додека менаџерите на малите и микро субјекти, останатите 64% од испитаниците, повеќе од 66% се изјаснија дека воопшто не се запознаени со МСФИ, не се запознаени ниту дали ги користат во своето работење, не се запознаени какви ефекти има од примената на МСФИ, и 79% од испитаниците не ги користат информациите презентирани во финансиските извештаи во процесот на одлучување за идните активности на претпријатието.

3. ГЕНЕРАЛНА ТЕЗА

Од целите на истражувањето, како генерална теза се наметнува сознанието дека „ако се обезбеди квалитетен систем односно збир на методи кои би се имплементирале по приоритетен редослед, хармонизацијата на финансиското известување во Р. Македонија базирано на Меѓународни стандарди за финансиско известување и Меѓународните стандарди за финансиско известување за мали и средни субјекти ќе се овозможи ефикасен економски развој на земјата“.

4. ЗАКЛУЧОК

Во прилог на погоре изложеното, ова истражување се прави со цел за надминување на моменталните проблематики и недоречености во истражуваната област со понуда на одговори и препораки за проблематиката на истражувањето што директно кореспондираат со моменталните состојби од истражуваната област во Р. Македонија. Преку извршеното истражување ќе се направи обид да се понудат сознанија и препораки пред се кои би требало да придонесат за развој на економијата во земјата преку менување на односот и пристапот кон финансиското известување како главна алка во процесот на одлучување од страна на менаџментот на малите и средните субјекти, поголема стручна подготвеност и етичност на изготвувачите на финансиските извештаи, усогласување на националната легислатива со легислативата на ЕУ и насоките на ИФАК, изготвување стратегија за поголема контрола и мониторинг во однос на имплементација на МСФИ/МСС и МСФИ за МСЕ при изготвувањето на финансиските извештаи и ревизорските мислења, приближување на категоризацијата на големината на субјектите според европските директиви. Според варијабилите кои се и предмет на истражување, хармонизацијата на финансиското известување во Р. Македонија е детерминирана од стручната подготвеност на изготвувачите на финансиските извештаи, овластените сметководители. Перцепцијата на менаџерите за одговорностите и бенефитите од информациите обелоденети во финансиските извештаи базирани на МСФИ, хармонизацијата на националната регулатива со регулативата на ЕУ е во контекст на финансиското известување, мониторинг и контрола при примената на МСФИ во процесот на изготвување на финансиските извештаи. Важноста од изготвување на стратегија што ја дефинира прелиминарната фаза за определување на концептот за континуирана едукација, подигање на нивото на етика и одговорност на професионалните овластени сметководители како изготвувачи на финансиските извештаи согласно меѓународната и националната регулатива, се до моментот на имплементација на постигнатите ефекти придонесува стратегијата да прерасне во бенефит како за раст на националната економијатака и за раст на економијата на глобално ниво. Во однос на перцепцијата на менаџерите со посебен осврт на средни, мали и микро субјекти, користењето на информациите од финансиските извештаи е од особено значење за понатамошниот развој на претпријатието со можност за интернационализација кое што индиректно е и развојот на националната економија. Изготвувањето на финансиските извештаи како наметната законска регулатива и како алатка за пресметка на даноци, само ја потврдува корелацијата на степенот на ниската едуцираност на менаџерите и можностите развој како на националните така и на меѓународните пазари. Третата детерминанта на хармонизација на финансиското известување е законската регулатива која е во функција на квалитетот на финансиското известување во Р. Македонија базирано врз меѓународните стандарди за финансиско известување. Недореченостите и пропустите во законските прописи, како и имплементирањето на законските регулативи по „обратен“ редослед, може да доведе до дисторзии во перцепцијата при одлучувањето за правилно евидентирање на ефектите кои настануваат од активностите на субјектот. При донесувањето т.е. при промените на законската регулатива во Р. Македонија треба да бидат вклучени експерти пар екселанс од областа која се имплементира законската регулатива, правниците треба да се засегнати само за техничкиот дел што е во нивен домен да го изработат. Времето на просветителството кога една единка знае сè е два века зад нас. Вклучувањето само на правници при имплементација на нови

законски регулативи од различни области е неоправдано, целиот процес мора да е проследен со тим од квалитетни кадри и по изработката на конечната верзија преку електронскиот систем и регулативата да се даде можност на целата јавност како заинтересирани страни да даваат коментари и насоки. Во процесот да се акцентира и на значението на преведувачите, од причина што во практиката не ретко се сретнуваат проблеми и двоумења поради лошите преводи на стандардите, толкувањата и директивите. Теоретските и практичните сознанија сами по себе ја наложуваат и четвртата детерминанта на хармонизацијата на финансиското известување во Р. Македонија, финализиција на процесот на хармонизација со контролата и мониторинг на правилната примена на меѓународните стандарди при изготвувањето на финансиските извештаи како и иземање на страните кои имаат конфликт на интереси. Од спроведеното истражување, теоретското, практичното и личното искуство во истражуваната област во Република Македонија ги даваме следните препораки:

1. При процесот на лиценцирање на сметководителите во Р. Македонија првично да се одреди класификација на лицата Овластен сметководител - сметководител како изготвувач на финансиските извештаи согласно меѓународните стандарди за финансиско известување и лице приправник во сметководство - книговодител. Во економската литература е евидентна поделбата на сметководител (овластен) изготвувач на ФИ и книговодител - лице кое што само евидентира врз основа на веродостојна сметководствена документацијано под надзор на овластен сметководител. Кога се говори за развој на професијата сметководител се однесува на овластениот сметководител/сметководител кој изготвува ФИ кои се во согласност на меѓународната регулатива а не се мисли на административците кои работат во секторот сметководство. За да се зголеми капацитетот на квалитетот на овластениот сметководител задолжително да се одреди образованието како основен услов за сертифицирање од областа на економијата кај овластениот сметководител, да се зајакне професионалната едукација и континуирани тренинг едукации на изготвувачите на финансиските извештаи согласно стандардот за едукација на ИФАК. Овластените сметководители да се едуцираат од страна на високо стучни едукатори кои се докажани како во теоријата така и во праксата. Спроведување на контролата на квалитет е една од главните алки во процесот на хармонизација на финансиското известување која треба да е во согласност со стандардите за контрола на квалитет и насоките на ИФАК. Во однос на контролата на квалитет при имплементација да се земе предвид временската рамка на законското неуредување на професијата речиси две децении и истата да биде пред сè од советодавен карактер, а по повторување на неисполнување на дадените насоки да се применат и репресивни мерки низ призма на стандардот за контрола на квалитет на ИФАК за јавната пракса која што ги опфаќа сметководствените трговски друштва (како правна форма) и приватната пракса кој што би ги опфатил и вработените овластени сметководители- сметководител кај обврзникот за водење сметководство. Во законот за сметководствени работи да бидат пропишани обврските кои мора да ги исполнат овластените сметководители а од самите обврски ќе произлезат и правата на овластениот сметководител/сметководител.
2. Да се одреди најниското потребно образование што треба да го имаат менаџерите/управителите, при одредување на статусот на менаџер/управител во одредена компанија со посебен осврт на менаџерите/управителите на средни, мали и микро субјекти во Р.М. или тренинг едукациите на менаџерите/управителите да бидат наметнати со законска рамка во однос на основните познавања на финансиското известување - анализа и менаџмент.
3. Акцелерирање на формирањето на независно тело за професионално здружување и организирање кое воедно же има надлежност за организирање на мониторинг и контрола за примената на МСФИ и МСФИ за МСЕ како и сигнификатна потреба од целосната имплементација на законските и подзаконските акти кои ја уредуваат проблематиката на сметководственото и финансиското известување во Република Македонија. Професионалното здружување на овластените сметководители и сметководители да биде уредено во тело во кое ќе нема лица кои имаат конфликт на интереси со останати непрофитни организации кои се блиски со дејноста како и официјалното тело кое е уредено со ЗВСП.
4. Неодложна промоција на сметководствената дејност низ призма на развој на професијата кај бизнис секторот во однос на бенефитетот од зголемените капацитети на квалитетно финансиско известување согласно меѓународните стандарди за финансиско известување и ползувањето од информациите од искажаните-обелоденетите податоци во ФИ во однос на бизнис секторот.

Ако се обезбеди стратегија за синхронизација на варијабилите од истражуваната проблематика како, стучната подготвеност на овластените сметководители, перцепцијата на менаџерите особено на средните, мали и микро субјекти во однос на бенефитот од глобално унифицирано ФИ, акцелерирањето на целосната имплементација на Законот за вршење сметководствени работи со формирање и функција на Институтот за овластени сметководители во чија што надлежност ќе биде сертифицирањето на сметководителите, нивна континуираната едукација, мониторингот, контролата на квалитет и примената на Кодексот на етика, намалување на временската рамка за конвергенцијата на меѓународната регулатива со националната регулатива (случај во РМ е три години), хармонизацијата на финансиското известување базирано на МСФИ/МСС и МСФИ за МСЕ во Република Македонија, ќе се овозможи развој на компаниите кои индиректно ќе придонесат за развој на економијата на земјата.

ЛИТЕРАТУРА

- [1] Donald E., Kieso & Jerry J., Weygandt, *Intermediate Accounting*, 9th edition, John Wiley & Sons, Inc., New York, 1998
- [2] Nobes I Parker, *Comparative international Accounting*, Prentice Hall, 1991 Higgins, Robert, S., *Analysis for Financial Managers*, Irwin Mc Graw Hill, 1998
- [3] *International Accounting Standards*, London, 1993
- [4] *International Financial Reporting Standards for Small and Medium Entities*, 2013
- [5] Zager, K., Zager, L., *Analiza finansiskih izvestaja*, Masmedija, Zagreb, 1999
- [6] Weygandt, Kieso, Kimmel, *Financial Accounting*, 2003
- [7] Меѓународни стандарди за финансиско известување, Министерство за финансии 2005
- [8] Меѓународни стандарди за финансиско известување за мали и средни субјекти, Министерство за финансии 2012
- [9] <http://www.aso.mk/dokumenti/regulativa/zakoni/Zakon%20za%20trgovskite%20drustva.pdf>
- [10] <http://eur-lex.europa.eu/homepage.htm>

