

Prikaz knjige

UDK: 657.05(049.32); 005.51(049.32)

doi: 10.5937/ekonhor1203207J

MANAGEMENT ACCOUNTING: INFORMATION FOR DECISION MAKING AND STRATEGY EXECUTION

Atkinson, A. A., Kaplan, R. S., Matsumura, E. M., & Young, S. M. (2012). (The 6th Edition)
Edinburgh, UK: Pearson Education Limited, ISBN 978-0-273-76998-9, 1-550

Dejan Jovanović*

Ekonomski fakultet Univerziteta u Kragujevcu

U knjizi pod naslovom: *Management Accounting: Information for Decision Making and Strategy Execution*, autori Atkinson, A. A., Kaplan, R. S., Matsumura, E. M. i Young, S. M. na sveobuhvatan i detaljan način analiziraju bitna pitanja koja se odnose na proces snabdevanja menadžera i zaposlenih finansijskim i nefinansijskim informacijama u vezi sa donošenjem odluka i alokacijom resursa, u skladu sa strategijom preduzeća, kao i na proces monotoringa i evaluacije performansi.

Svrha ove knjige je da pruži osnovni teorijsko-kategorijalni i metodološki okvir upravljačkog računovodstva. U širem smislu namenjena je svim korisnicima informacija u poslovnom odlučivanju, a, pre svega, korisnicima u procesu edukacije i menadžmentu profitnog i neprofitnog sektora. Pored toga, autori na celovit, analitičan i informativan način izlažu veliki broj praktičnih primera sa kojima se susreću menadžeri u svom poslovanju, što se može smatrati izuzetno korisnim.

Knjiga sadrži 11 poglavlja koja predstavljaju zaokruženu celinu, kako sa teorijskog, tako i sa praktičnog stanovišta.

U prvom poglavlju pod naslovom: *Kako informacije iz upravljačkog računovodstva podržavaju proces donošenja odluka* (25-38 str.) autori definišu upravljačko računovodstvo i povlače jasnu demarkacionu liniju između upravljačkog i finansijskog računovodstva ističući značaj upravljačko-računovodstvenih informacija u strategijskom i operativnom odlučivanju. Takođe, autori u ovom poglavlju uz pomoć PDCA (*Plan-Do-Check-Act*) ciklusa opisuju proces realizacije strategije preduzeća.

Predmet proučavanja u drugom poglavlju knjige je: *Izbalansirana karta rezultata (Balanced Scorecard - BSC) i strategijska mapa* (39-85 str.). Autori ističu da savremeni sistem merenja performansi podrazumeva primenu multidimenzionalnog skupa merila performansi, kako finansijskih, tako i nefinansijskih, odnosno, merila koja kvantifikuju rezultate u prošlosti i merila na bazi kojih se predviđa budućnost. Jedno od takvih merila je BSC. Za razliku od tradicionalnih merila koja polaze od finansijske kontrole, BSC polazi od organizacione vizije i strategije. U ovom poglavlju autori, takođe, objašnjavaju i četiri osnovne BSC perspektive (finansijsku, perspektivu kupaca, internu i razvojnu), strategijsku mapu, BSC primenu u neprofitnim i nevladinim organizacijama i ukazuju na barijere efikasnog BSC korišćenja.

* Korespondencija: D. Jovanović, Ekonomski fakultet Univerziteta u Kragujevcu, Đ. Pucara 3, 34000 Kragujevac, Srbija;
e-mail: djovanovic@kg.ac.rs

U naredna dva poglavlja: *Korišćenje informacija o troškovima u procesu donošenja odluka* (86-144 str.) i *Obračun i alokacija troškova na proizvode* (145-188 str.), autori se bave definisanjem različitih kategorija troškova (fiksni, varijabilni, mešoviti, inkrementalni, nepovratni (*sunk*), relevantni, oportunitetni, izbeživi), CVP (*Cost-Volume-Profit*) analizom i ističu važnost koncepta relevantnih troškova u alternativnom poslovnom odlučivanju, i direktnih i indirektnih troškova u obračunu troškova po proizvodima.

U petom poglavlju naslovljenom: *Sistem obračuna troškova po aktivnostima* (189-241 str.), autori razmatraju teorijske osnove, faze implementacije i organizaciono-metodološke nedostatke sistema obračuna troškova po aktivnosima (*Activity-Based Cost Systems - ABC sistem*). Takođe, u ovom poglavlju autori kao odgovor na slabosti ABC sistema nude novi pristup, poznat pod nazivom obračun troškova po aktivnostima zasnovan na vremenu (*Time-Driven Activity-Based Costing - TDABC*). TDABC pristup obračunu i upravljanju troškovima daje preduzećima izuzetno praktične opcije za utvrđivanje troškova, korisnosti kapaciteta, procesa i profitabilnosti porudžbina, kupaca i proizvoda. Zahvaljujući tačnim i aktuelnim podacima i rezultirajućim informacijama o troškovima i profitabilnosti, menadžment može na jednostavniji i jeftiniji način donositi brojne poslovne odluke.

U poglavljima šest, sedam i osam razmatrana je problematika koja se odnosi na *merenje i upravljanje odnosima sa kupcima, performansama procesa i troškovima životnog ciklusa* (242-363 str.). U ovom delu knjige autori ističu da pored operativne efikasnosti, koja je prioritet za većinu kompanija, preduzeća treba da se fokusiraju na tekuće i potencijalne kupce, profitabilnost, lojalnost, satisfakciju i spremnost da preporučuje proizvode preduzeća. Sposobnost merenja i upravljanja odnosima sa kupcima je jedna od najvažnijih koristi koja proizilazi iz informacija koje produkuje upravljačko računovodstvo. Sedmo poglavlje daje odgovor na pitanja kako efikasno upravljati i meriti performanse proizvodnog procesa. Kao moguća rešenja navode se *lean* i *just-in-time* proizvodni sistemi, *kaizen costing* i *benchmarking*. Obračun i upravljanje troškovima životnog ciklusa proizvoda je najširi pristup u obračunu i upravljanju troškovima i predmet je razmatranja u osmom poglavlju. Ovaj koncept obuhvata sve troškove,

počev od istraživanja, razvoja, kroz proizvodnju, i završava sa postprodajnim uslugama i odlaganjem proizvoda. Autori u ovom poglavlju na slikovit način prikazuju upravljačko-računovodstvene alate za merenje i upravljanje troškovima životnog ciklusa, kao što su *target costing*, *breakeven time*, *environmental costing* ističući koji alat treba implementirati u svakoj od faza životnog ciklusa.

U devetom poglavlju: *Bihevioristički i organizacioni aspekt upravljačko računovodstvenog sistema kontrole* (364-416 str.), autori navode i analiziraju četiri ključne biheviorističke karakteristike dobro dizajniranog upravljačko računovodstvenog sistema kontrole (*Management Accounting and Control Systems - MACS*). Prva karakteristika se odnosi na implementaciju etičkog kodeksa u MACS. Razvoj i upotreba odgovarajućih mera performansi su direktno vezani sa drugom biheviorističkom karakteristikom, koja podrazumeva kombinovano korišćenje kratkoročnih i dugoročnih mera kvalitativnih performansi (BSC pristup). Treća karakteristika se odnosi na podsticanje zaposlenih da se uključe u proces donošenja odluka i dizajn MACS dok je četvrta karakteristika povezana sa razvojem odgovarajućeg sistema stimulacija kako bi se nagradili učinci zaposlenih. Na kraju ovog poglavlja autori brojnim primerima ilustruju organizacioni i bihevioristički aspekt budžetiranja.

U desetom poglavlju: *Korišćenje budžeta za planiranje i koordinaciju* (417-485 str.), predmet analize je problematika vezana za budžetski proces u proizvodnim i uslužnim preduzećima i neprofitnim organizacijama. Budžetiranje predstavlja proces procenjivanja budućih finansijskih potreba koje omogućavaju realizaciju željenog stepena rentabilnosti, očuvanje zadovoljavajućeg stepena likvidnosti i dostizanja predviđenog finansijskog stanja. Takođe, budžetiranje koordinira aktivnosti u pravcu postizanja organizacionih ciljeva i povećava posvećenost radnika u ostvarivanju budžetskih ciljeva. Pored navedenog, poglavlje raspravlja i o „šta ako“ analizi kao alatu za modeliranje koji istražuje kakve efekte na planirane aktivnosti i finansijske rezultate ima promena ključnih pretpostavki budžetskog procesa (produktivnosti, nabavnih cena, obima proizvodnje i prodaje, i sl.).

U završnom delu knjige: *Finansijska kontrola* (486-533 str.), akcenat je stavljen na delokrug, prirodu, ulogu i

značaj finansijske kontrole unutar i izvan preduzeća. Informacije koje produkuje finansijska kontrola preduzeće koristi da bi procenilo da li su organizacione jedinice unutar preduzeća ispunile svoje ciljeve. Autori u ovom Poglavlju, takođe, analiziraju značaj decentralizacije odgovornosti u procesu donošenja odluka, kontrole i motivisanja zaposlenih, navode tipove centara odgovornosti i njihove mere performansi. Na kraju ovog dela objašnjene su transferne cene kao instrument za alokaciju zajednički ostvarenih prihoda i dobitaka između divizija koje učestvuju u internim transferima.

Problematika koja je predmet proučavanja ove knjige je kompleksna i raznovrsna, usled čega je neophodan interdisciplinarni pristup u izučavanju problema sa kojima se susreću preduzeća pri poslovnom odlučivanju i implementaciji strategije. Potrebna je integrisana analiza koja istovremeno koristi računovodstvene, matematičke i statističke metode, ali i metode iz psihologije, imajući u vidu značaj ljudskih resursa u poslovanju preduzeća. Integrisanje različitih naučnih

disciplina je poželjno, između ostalog, i zbog sklonosti da se problemi u pojedinim naučnim disciplinama posmatraju samo iz jednog ugla.

Ne umanjujući doprinos knjige ekonomskoj teoriji i praksi, kao konstruktivna opaska mogla bi se navesti nedovoljno detaljna obrađenost problematike koja se odnosi na TDABC, *target costing*, *kaizen costing*, *environmental costing*, kao i ostalih savremenih sistema obračuna i upravljanja troškovima.

S obzirom na to da su u većini poglavlja navedeni brojni praktični primeri i procedure primene pojedinih koncepata i tehnika merenja i upravljanja troškovima, kao i efekti sprovedenih promena na poslovanje preduzeća, ova knjiga može da posluži kao izuzetno korisno uputstvo u poslovnom odlučivanju, kao i efikasnom formulisanju i implementaciji strategije preduzeća. Odnosno, primena ove knjige može pomoći upravljačkim strukturama preduzeća u Srbiji da se prilagode promenama, da podrže promene i da ih čak izazovu, u funkciji uspešne tržišne i konkurentске orijentacije.

Primljeno 11. novembra 2012,
nakon revizije,
prihvaćeno za publikovanje 12. decembra 2012.

Dejan Jovanović je asistent na nastavnim predmetima Upravljačko računovodstvo i Računovodstvo troškova, na Ekonomskom fakultetu Univerziteta u Kragujevcu. Student je doktorskih studija na Ekonomskom fakultetu Univerziteta u Kragujevcu. Bavi se izučavanjem pitanja vezanih za upravljačko računovodstvo i sisteme obračuna troškova.