

Биљана Радовановић¹
Универзитет у Нишу
Филозофски факултет

УДК 657:17
Приказ
Примљен: 06. 04. 2011.

РАЗУМЕВАЊЕ РАЧУНОВОДСТВЕНЕ ЕТИКЕ – ПОТРЕБА И СТАНДАРД –

Cheffers, Mark i Pakaluk, Michael (2009), *Разумевање рачуноводствене етике*.
Београд: Службени гласник.

Издавачка кућа *Службени гласник* је објавила, у едицији *Примењена етика*, књигу *Разумевање рачуноводствене етике*, коауторско дело Марка Шеферса (Mark Cheffers) и Мајкла Пакалука (Michael Pakaluk). Наступајући из различитих професија ови аутори у свом раду на књизи комбинују искуство теоријског бављења етичким проблемима са праксом форензичке рачуноводствене делатности. На овај начин обрађена рачуноводствена етика добија своје чврсто филозофско утемељење и образложење, као и искуствену поткрепљеност и применљивост кроз примере и праксу. Структура књиге поштује и прати важеће стандарде едукативних приступа рачуноводственој етици који захтевају четири нужна корака а то су: стицање знања, стицање перспективности, расуђивање и развој професионализма.

У првом делу књиге, који носи назив *Познавање етике*, теоријски се утемељује и образлаже теза да рачуноводствена професија има инхерентно етички карактер и да је рачуновођама (на пословима интерне, екстерне ревизије...) потребно етичко образовање. Аутори указују на постојање тзв. „структурног проблема“, који је производ улоге и позиције рачуновође у савременој економији. Наиме, они су ангажовани и плаћени од стране предузећа, а имају моралну дужност према инвеститорима, повериоцима и јавности. Циљ њиховог деловања је стварање поверења између ових страна у односу, као и откривање и објављивање истине. Сукоб између идеала, задатака, конкретних околности, о којем нам пракса говори, показује неадекватност правила и прописа, али и истиче захтев да рачуновође и ревизори доносе своје професионалне одлуке у складу са моралним начелима. Аутори врло вешто образлажу зашто рачуноводство није само посао већ и професија, наглашавајући то да оно пружа „јавно истакнуто, неупоредиво и часно добро“ обезбеђујући услове поверења у тржишној економији. Успешно остваривање професионалних захтева чак премашује домете које у својим струкама друге професије остварују, јер у рачуноводству алтруизам подразумева добро и интересе непознатих лица, као и шире заједнице и јавности. Да би испунили основну дужност своје професије – тражење и откривање истине – у

¹ biljar@neobee.net

условима отежавајућих и сложених околности, рачуновође морају да имају јасно опредељење ка истини, осећај примарне обавезе према јавном интересу и врлине карактера које их чине отпорним на похлепу. Све ово јасно указује на нужност етичког утемељења рачуноводствене професије.

Аутори књиге рачуноводствену етику пре свега сматрају практичном науком и у вези с тим излагање целине њене предметности подређују вишем циљу, а то је образовање и обликовање оспособљених етичких практичара који делују по високим стандардима професије. Они указују на важност формирања рефлексивног етичког резонувања, као и стварања експлицитних образаца деловања уз систематизацију правила у професионалном животу, али и њихову подређеност вишим идеалима и принципима. Аутори одбацују приступ „методи етике“ који се везује за истоимену расправу о етици аутора Хенри Сидвика (Henry Sidgwick), квалификујући га као непримерен захтевима етике као практичне делатности. Етика у свом утемељењу мора да започне са профилисаном и јасном теоријском оријентацијом и већ усвојеним циљем, а не да таксативно наводи, у опсегу могућих оријентација, аргументе супротстављених позиција, производећи на овај начин етички релативизам. Јасно заузимајући позицију етике вредности аутори кроз три важна сегмента посматрају пут етике у њеном практичном стремљењу. Први део наводи вештине и стратегије „протрептике врлине“ које су потребне ради постављања исправног циља деловања у животу, као и ради подстицања воље да се добар пут следи. Чему треба да тежимо у животу? Аутори су јасни у оцени да се истинска и примарна добра људског живота огледају у деловању у складу с врлином и с разумом. У другом делу анализирају се појмови дистинктивног задатка и врлине, разматра се специфичност људске природе, као и телеолошка одређеност људског живота. Идеје, анализе и аргументи које аутори износе у овом поглављу у значајној мери се ослањају на ставове великих античких учитеља етике. Трећи сегмент заокружује практично стремљење етике, примењујући одабране етичке принципе и врлине на конкретну позицију професије рачуновође „...дужна пажња, интегритет, објективност, независност обавезују рачуновођу као професионалца“, истичу аутори.

Други део књиге, под називом *Схваћање етике*, доноси исцрпну анализу два велика рачуноводствена скандала у Америци и с тим у вези разматра улогу ревизорске куће Андерсен у изазивању и прикривању криминалних радњи у овим случајевима. Пропаст компаније *Enron* настала је услед рачуноводствених неправилности у третирању ентитета посебне намене, а нагли финансијски крах компаније *WorldCom* објашњава се погрешном политиком развоја, која је заснована на стратегији спајања и стицања, а не на вештом пословању. Намера аутора је да се кроз ове примере јасно сагледају природе различитих неправилности, степени могуће одговорности, врсте грешака и пропуста који су начињени, као и последице које су уследиле у пракси. Немар, несавесно обављање дужности, Понцијев план, стварна и привидна независност, економија обима, криминалне радње у рачуноводству, непрофесионализам, култура похлепе итд. јесу само неке од обрађених тема, усмерених на то да се развије „осетљивост“ на етичке димензије рачуноводства.

У трећем делу књиге, који носи назив *Етичко расуђивање*, аутори износе десет случајева, узетих из стварне праксе форензичког рачуноводства. За сваку описану ситуацију они наводе кључно питање које треба размотрити, као и неколико могућих предлога за деловање, затим се у посебном делу врши анализа могућих сценарија расплета, где се уз најбоља решења описује и то како су се у реалном животу ствари заиста одиграле. На овај начин се демонстрира перспектива која нам у свакодневном одлучивању није довољно јасна, или које нисмо довољно свесни, а тиче се везе између могућих погрешних етичких одлука и проистекајућих реалних ризика у пракси. Кроз осмишљене задатке читаоци се упућују на доношење добрих моралних одлука, подстиче се склоност ка врлини и негује развој мудрог и исправно обликованог расуђивања. Зашто су правила која проистичу из професионалног кодекса само нужна, али не и довољна за доношење исправних закључака? Правила дају само начелне смернице, али јасно не дефинишу поступке који треба да уследе у конкретним, специфичним и сложеним ситуацијама, па се у реалним околностима позивамо на идеале и ослањамо на сопствено расуђивање решавајући неки проблем. Аутори због тога истичу важност континуираног вежбања у доношењу исправних моралних одлука, као и неопходност да се у постављеним етичким циљевима формирања доброг карактера осмишљено напредује.

Последњи, четврти део књиге, који носи назив *Етички развој*, поставља темељно етичко питање: Да ли се врлина може научити? Аутори износе аргументе који поткрепљују тезу да је то могуће, а и сама концепција књиге је заснована на ставу да је то остварљив циљ и да се ради формирања личног и професионалног интегритета у том правцу мора деловати. Стицање карактерних врлина зависи од наше развијене навике да исправно просуђујемо, бирајући онај облик понашања који је овим особинама примерен. Човек има задатак да, колико је то могуће, свесно и одговорно управља процесима формирања сопствене личности. Обликовање наше друге природе, као и грађење професионалне димензије нашега деловања, не сме да буде производ животних околности, изазова ситуације или тежине проблема. Не би требало да човек узмиче пред притиском спољних и случајних животних фактора, признајући да су они јачи од онога што би он морао да буде. Разматрање рачуноводствене етике завршава се испитивањем могућности напредовања у етичкој пракси ове професије. Развој зависи од личног напора и посвећености, као и од колективних услова и подстицаја. У складу са идејом да се најпре у животу приклањамо саветима мудрих, искусних и стручних, када одлучујемо, а да тек касније, кроз искуство, почињемо да самостално просуђујемо, аутори ове књиге на крају дају корисне и употребљиве савета за будуће сналажење у рачуноводственој пракси.

У методолошком смислу књига је испунила вишеструке задатке, те је концепт самог дела у овом другом, проширеном издању примерен циљу свеобухватног и утемељеног приступа посебној грани примењене етике. Имајући на уму сву сложеност ове професије књига покушава да испуни и одређене едукативне циљеве, дајући читаоцу могућност да се кроз питања, додатна разматрања, теме за истраживања, исцрпи библиографију (који су дати на крају

сваког поглавља) даље подучава у истраживачком раду и професионалном усмерењу. У том смислу књига се може користити и као уџбеник или чак као приручник по којем се могу организовати курсеви континуиране и осмишљене професионалне едукације. Књига ефектно илуструје примерима своје тезе, јасно истиче теоријске позиције и доследно их заступа и брани. Подела на тематске целине и поглавља идејно је заснована, а на организационом плану све је подређено лакшем учењу и сналажењу, те су присутни: регистар скраћеница, табеле, графикони, преглед важних термина и идеја, аналитички и именски регистар, а свако поглавље садржи: резиме, циљеве учења, закључке и сл.

Основна намера аутора ове књиге је да се кроз теоријско утемељење и практичне примере покаже важност морала за успешно обављање професионалних задатака у рачуноводству, као и за превазилажење изазова и проблема са којима се суочава ова професија. Етика је од суштинског значаја за рачуноводствену професију, неодвојива од њене природе и то ова књига успешно демонстрира и објашњава. Расправљајући неки проблем она анализира његову теоријско-филозофску основу, његов друштвени контекст, као и његову практичну позицију у професионалном и личном животу, те даје различите могућности његовог сагледавања и решавања, али увек истичући значај поштовања врлина у рачуноводству.

Исправно постављање етичких дилема у овој области примењене етике, иницира њихову даљу теоријску разраду на ширем плану пословне етике и делања уопште. У данашњем свету, који се изграђује на принципима глобалног поверења, а у којем је, парадоксално, све више присутан један нови скептицизам, студије овог типа, које заступају доследну и широку примену моралних правила, представљају узоре и моделе за то на који начин ћемо, на теоријском плану и у пословном свету, превазилазити дуализме и антагонистичке процесе новог времена у контексту кључног питања свеопштег поверења.