

АНАЛИЗА КАО ОСНОВА ОДРЖИВОСТИ ПОСЛОВАЊА

Славко Вукша¹, Драган Анђелић², Ирена Милојевић³

Прегледни рад
УДК: 005.52

doi: 10.5937/OdrRaz2001053V

Резиме

Предузеће као подсистем или елемент окружења и предузеће као систем или засебна целина подразумева организацију која је одређена структуром и формом, у којој се врши трансформација input-а у output-е у циљу остваривања профита. Из овога произилази да предузеће има структурну и функционалну димензију. Структурни аспект усмерен је на посматрање и утврђивање способности за рад, а функционална димензија на посматрање и утврђивање начина и последица, резултата тог рада.

Разлике управљања у досадашњим или традиционалним и савременим условима огледају су у променама начина мишљења, начина понашања и оријентације. Континуитет функционисања, као и ослоњеност на сопствено деловање, што су значајни услови пословања у прошлости, смењени су садашњим и у будућности очекиваним условима који обележавају дисконтинуитет, комплексност и зависност од одлука других, односно од одлука из окружења. Наравно, такве промене одражавају се и на планирање, контролисање и информисање, односно анализу биланса као компоненте менаџмента. Управљачки проблеми су другачије структурирани, уместо једноставности наступила је сложеност.

Кључне речи: одрживи развој, управљање пословним организацијама, анализа пословања.

¹ Висока школа за менаџмент и економију из Крагујевца, Карађорђева 52, Р. Србија, slavkovuksa@gmail.com

² Висока школа за менаџмент и економију из Крагујевца, Карађорђева 52, Р. Србија

³ Институт примењених наука, Ломина 2, Београд, e-mail i.miloje.bg@gmail.com

Увод

Комплексност окружења има значај давања услова изградње, организације процеса производње и организације процеса управљања и опстанка предузећа. Под структурном димензијом се подразумева количина и врста машина, објеката, сировина, материјала, људи и идеја или једноставно количина и врста компоненти као input-а, с једне и количина и врста учинака или output-а као што су производи, услуге, идеје и слично, с друге стране. Ово последње је ради тога што су учинци или output-и предузећа истовремено стварни или потенцијални input-и окружења. Једноставно речено input-и предузећа имплицирају и могу се разумети само као способност за трансформацију у учинке, output-е. Та импликација или тако назначена способност трансформације означава способност повезивања или интегрисања у окружење. Успостављено стање није коначно, функционисањем организованог процеса производње оно се брже или спорије али перманентно мења. Организован процес производње и управљања је процес у којем предузеће мења начин интеграције у окружење, односно, организованим функционисањем предузеће мења облике односа и положај у окружењу. Окружење као услов функционисања субјекта привређивања обухвата расположивост компоненти, потребу организовања предузећа и захтеве о начину и мисији функционисања производног циклуса. Бројна емпиријска истраживања окружења или услова пословања предузећа показала су промене што указује да истовременост промена предузећа и окружења доказује њихову међузависност. Међутим, све те промене садрже и промењене могућности при разумевања услова окружења и могућих промена начина пословања или могућих промена односа са окружењем.

Анализа као потреба менаџмента

Сложеност односа с окружењем захтева, како је опште прихваћено, системски приступ управљању. Управљачки проблеми су постали сложени како у структурном тако и у функционалном смислу. Њихово разумевање тражи

диференцирање и повезивање у временској и садржајној димензији. У контексту функција планирања, контролисања, информисања и анализе, управљачки проблеми могу се диференцирати према нивоима менаџмента чиме се дефинишу њихови економски циљеви и задаци. На нивоу стратегијског менаџмента с назначеном дугорочном димензијом планира се изградња нових потенцијала који одговарају стратегијски адекватним новим производима, услугама итд. У границама средњорочног периода циљ је искористити сваку могућност унапређивања и развоја постојећих потенцијала. Оперативно се ради с постојећим потенцијалима и наравно циљ је њихово рационално коришћење.

Задатак менаџмента је да осмисли циљеве, задатке и начин њиховог остваривања, а задатак планирања је хармонизовање циљева, задатака и остваривање њихових складних резултата. Посматрање промена концепција управљања и начина планирања експлицира анализу као саставни део менаџмента и планирања. Слично као што код сложености постоје једноставнији делови целине, тако би се могло рећи и за анализу. За разматрање анализе потребно је поставити оквир и претпоставити систем управљања. Општи оквир анализе налази се у својствима предузећа и принципима које је потребно уважавати ради успешног успостављања и одржавања тих својстава. Специфични контекст представља менаџмент, његови задаци и функције, као и захтеви које окружење поставља предузећу. Заједничко обележје свих тих захтева је рационалност пословања и понашања. Они се експлицирају у критеријумима према којима се одмерава степен рационалности на свим нивоима менаџмента. Контекст посматрања се може прецизирати придруживањем критеријума рационалног деловања и рационалног или одговорног понашања на различитим нивоима менаџмента. Овакво прецизирање се може утемељити на Schwanningerovom приказу основних оријентација, величина и критеријума (слика 1.).

Менаџмент нивоа		Оријентацијске основе		Релевантне циљне категорије		Критеријуми	
НОРМАТИВНИ МЕНАЏМЕНТ		Визија и мисија	↔	Развој предузећа	↔	Сврха	
		организација предузећа	↔	Способност преживљавања	↔	Опстанак	
СТРАТЕГИЈСКИ МЕНАЏМЕНТ		Решавање проблема купаца	↔	Нови потенцијални успех	↔	Продуктивност	
		ОПЕРАТИВНИ МЕНАЏМЕНТ	Тржишни положај производа (критични кључни фактор)	↔	Постојећи потенцијални успех	↔	Економичност
			Приход и-расходи	↔	Пословни резултат	↔	Рентабилност
			Примаоци-издаваоци	↔	Ликвидност	↔	Ликвидност

Слика 1. Основне оријентације, величине и критеријуми

Због оваквог приступа приказ је адаптиран, односно критеријуми су диференцирани по нивоима управљања.

На нормативном нивоу критеријуми сврха и опстанак одражавају социјалну одговорност предузећа која кореспондира с филозофијом предузећа и изградњом нових потенцијала. На стратегијском нивоу критеријум продуктивност изражава потребу сталног унапређивања и развоја постојећих потенцијала и на нивоу

оперативног деловања критеријуми рентабилност, економичност и ликвидности захтевају рационалну употребу постојећих ресурса.

Контекст у којем се посматра анализа одређују њено место у делокругу и потребама менаџмента, њено место, као дела предузећа, с једне, и економски садржај економске активности предузећа као рационалног економско-техничког система и социјално одговорног органа друштва, с друге стране.

Анализа као научни метод

Морфолошко порекло речи анализа датира из грчке речи **analysis**, чије је значење растављање, деоба или рашчлањавање. У овом контексту се под анализом подразумева метода научног истраживања путем растављања неког предмета на његове најједноставније делове односно растављање неког појма у његове подпојмове. У суштини анализа се може замислити као метода научног истраживања, као процес мисаоног или стварног растављања целине на саставне делове. Схватања анализе као методе није ретко и обично се говори о хемијској, техничкој, математичкој анализи, као и о рачуноводственој, финансијској и сличним анализама. Ако се уважи нужност јединства теорије и методе тада се врло лако може објаснити поставка о анализи као методи. Уз хемијску анализу као методу упоредо стоји теоријско знање хемије као што је то са техничком или било којом другом науком. Када се ради о рачуноводственој, финансијској или било којој другој анализи као методи спознаје неке стране, својства или карактеристике предузећа питање је нешто сложеније. Сложеније је утолико што се увек ради о различитом објекту односно предузећу. Уочено је да су у односу на економију друге науке одвојиле објекат свог истраживања. Када се, међутим, ради о економским истраживањима опште је познато да се многе теорије баве истраживањем законитости у пословању предузећа (Stojanović, Stanojević, 2017).

Економска анализа није нови термин ни нова дисциплина. Данас се може говорити о програмској изграђености, а исто тако може се констатовати постојање бројних радова и аутора. У потрази за одговором на питање шта је анализа могуће је издвојити и следеће

дефиниције познатих аутора. Ф. Крајчевић истиче да: "анализа је научна метода мишљења а сврха јој је испитивање и истраживање објеката који се анализира" (Крајчевић, 1975). Према Zimmermannu под испитивањем се подразумевају сви радови извршени ради тога да би се створило мишљење о стању и дешавањима у организацији, и даље, анализа као метода испитивања представља дакле, попут контроле и ревизије, ужи појам који је укључен у шири појам испитивања.

Тек се у најновије време покушао дефинисати појам испитивања у предузећу у његовом најширем смислу под којим се могу уврстити и сви остали ужи, специјални појмови појединих метода испитивања. Из овога се може закључити следеће:

- да контрола и ревизија представљају само методе испитивања и да њихову примену условљавају циљ и задатак испитивања;
- да тачног разграничавања међу методама испитивања нема;
- нужност повезивања, састављања целине из аналитички увезаних делова претпоставља нека правила, принципе, методе и тиме оставља сумњу да је анализа пословања само метода.

К. Васиљевић такође разматра појам анализе и каже: "анализа као појам у себи садржи елемент испитивања, елемент рашчлањавања и елемент методе" (Васиљевић, 1970). Тек ова три елемента заједно формирају појам анализе. Три наведена елемента анализе представљају својеврсно објашњење садржаја појма анализе. Тако елемент испитивања представља разликовање појма испитивања као ширег од појма анализе. Елемент рашчлањавања упућује на сложеност као нужну карактеристику објекта анализе, а елемент методе послужио је као акценат на неопходност обједињавања дедуктивног и индуктивног приступа. Ипак, и поред свега што је учињено у проширивању описа анализе остаје чињеница да се под анализом овде подразумева метода. Уосталом, у претходним расправама аутор отворено сугерише да је анализа биланса део опште анализе као методе.

Трећи уважени аутор Р. Браут придружује се поменутиим мишљењима, па између осталог каже: "Анализа биланса као научни метод не може бити сама себи циљ, јер након сваке анализе треба да следи синтеза, односно извлачење закључака о мерама које треба предузети за уклањање утврђених диспропорција".

Све претходно наведено уклања сумње у тврђење да је анализа метода, јер ако анализа у различитим наукама функционише као метод и три уважена аутора којима је анализа предмет њихове професионалне оријентације тврде да је она метод научног истраживања преостаје веровати у исправност тврдњи: анализа биланса је метод научног истраживања (Ranković, 1992). Међутим, ваља погледати лексиконе којима се објашњавају основни економски појмови. У једном од њих се за анализу биланса каже да је то "научно истраживање и објашњење економске стварности, њених појава, процеса, односа и развојних тенденција. Одређеним поступцима, методима и средствима истраживања рашчлањује се нека економска целина на саставне делове, изучава се сваки део за себе и у односу на друге. Економском анализом долазимо до сагледавања економских категорија и економских закона. Она омогућава да сагледамо елементе и целину неког економског механизма, да утврдимо како тај механизам функционише, да сагледамо покретачке снаге његовог развоја и предвидимо правце даљег привредног кретања. Зато је економска анализа битна претпоставка за разумевање стварности и планирање будућности. Она се остварује најразличитијим методама анализе...". из овог одређења корисно је издвојити постулате као што су (Вучићевић, 2003):

- анализа је објашњавање, истраживање и претпоставка разумевања економске стварности и планирања будућности, и
- анализа се остварује најразличитијим методама анализе.

Овакво издвајање из одређења економске анализе наводи на закључак који је супротан унапред утврђеној одредби којом се ради о методи научног истраживања. Прва одредба која у појам економске анализе укључује објашњење, предвиђање, а тиме и

одређује опис економске стварности, што упућује на особине научног метода. Наиме, уобичајено се сматра да су управо описивање, објашњавање и предвиђавање три најчешће спомињане битне функције теорије. Уосталом, друга издвојена функција упућује на то да се економска анализа остварује најразличитијим методама, дакле она користи методе из чега произилази да сама није метода. По томе теорија не може постојати без адекватних метода а метода је без теорије слепа. Метода не постоји изван теорије, односно не постоји изван целине поједине науке. И друго, споменути релевантни аутори структуром радова и поставкама из контекста расправа других питања, имплицирају сумњу у експлицитно приказану тврдњу по којој се анализа пословања сматра методом.

Економска анализа је метода економске теорије као науке. Она је посебна, појединачна метода чији је предмет пословање предузећа. Економска анализа у складу с аспектом са којег истражује функционисање предузећа и помоћу својих појмова, категорија, и принципа истраживања појмовима и категоријама, изражава стање (опис, објашњење и предвиђање – функције науке) функционисања предузећа. Она у складу с карактеристикама које истражује (предмет истраживања), даје скуп међусобно повезаних ставова из којих следе принципи метода анализирања предузећа као објекта.

Објекат истраживања је предузеће или пословање предузећа као целине, а предмет су неке карактеристике пословања изражене у билансима као основним извештајима из којих се види структура рада и постојања предузећа као целине.

Очигледно је да то значи одрицање од продубљивања у истраживачком смислу како, на пример, на програмско едукативном нивоу тако и на нивоу праксе појединачног, конкретног предузећа.

Ако се истакне да се економској анализи могу приписати карактеристике појединачне науке и ако се о њој тако закључује не само зато што је као метода научно утемељења већ зато што функционише као специфична економска наука, тада и њено објашњење теоријске и практичне заснованости, с једне стране, и

обликовања садржаја и структуре с друге стране претпоставља и прихватање неких оквирних правила.

Када је тако одређена природа економске анализе одређена је и основа за истраживање. У тим полазиштима садржано је уважавање споменутих правила и имплицирана су релевантна питања као што су:

- како се успоставља и одржава,
- какав је садржај, шта је предмет и који су јој задаци?
- које су промене анализе изазване променама у предузећу и условима пословања.

Улога анализе пословања

Кратак осврт открива анализу као посебну науку, издвојену скупину задатака и као позиционирање у организацијској структури.

Ако је промена праксе, односно промена потреба праксе и предузећа узрок свих промена, објашњење промена анализе може се утемељити у променама захтева праксе управљања која остварује теоријске поставке економике. Критичну тачку промене услова управљања предузећем и пословањем означава изједначавање потребног и расположивог времена за реакцију на брзину промена у све комплекснијем окружењу и може се, с ослонцем на Р. Drucher лоцирати на почетак 70-тих година. Промене су експлициране на различите начине, тј. као промене у нагласцима управљања код Ziegenbeina, као Hinterhuberovi главни управљачки проблеми, или развитак менаџмент инструмената код К. Blejchega.

Посебно занимљив приказ промена изражен је променама предуправљачких величина под којима се подразумева специфични запис циљева предузећа и менаџмента. R.Mann систематизује четири врсте предуправљачких величина: супстанаца, добитак, потенцијали и снаге менаџмента. Свакој врсти предуправљачке величине асоцирани су одговарајући облици средстава или, како их Bleicher назива, инструмената управљања.

Графички приказ схватамо као резултат комбинације аксиоматског и емпиријског приступа. Истраживањем емпиријских података издвојени су и разликовани инструменти које је пракса управљања користила као ефектна помагала за решавање управљачких проблема (Vukša, Anđelić, 2004). Апстраховањем пронађене су заједничке особине појединих скупова инструмената којима су асоцирани типови предуправљачких величина. Асоцирање инструмената или процедура предуправљачким величинама одражава њихову структуралну и функционалну зависност која се остварује у циљевима као садржају предуправљачких величина. Диференцирање предуправљачких величина и њима асоцираних инструмената омогућило је уочавање следа смењивања који се може схватити као развитак предуправљачких величина и инструмената. Може се закључити: повезивањем резултата емпиријског и аксиоматског посматрања генерисано је уочавање промена начина реалног деловања и генерисано је уочавање смисла или циљне усмерености тог деловања.

Основни принципи анализе пословања

Принципи анализа треба да обезбеде квалитет анализе од чијих закључака и показатеља се очекује да се успешно употребе у одлучивању о даљој реализацији задатака и о будућем пословању. Основни принципи анализе су следећи:

- интегралност сагледавања и обухватања свих елемената од утицаја;
- реалност података и стања;
- могућност провере података и резултата;
- јасност у подацима и исказаним резултатима;
- сталност анализа;
- опрезност у селекцији показатеља и закључивању;
- ажурност елемената за анализу;
- економичност анализа;
- научност анализа;
- флексибилност анализа;
- компетентност и стручност аналитичара.

Интегралност анализе подразумева комплетно укључивање свих релевантних показатеља у њиховом правом значењу. Само тако се може формирати комплетна и јасна слика. Комплетност је претпоставка реализације циљева анализа. Обим се одређује зависно од задатака и економичности анализа, а често зависи од вештине аналитичара.

Читава анализа треба да се базира на **стварном** или **могућем стању**, када је у питању предвиђање, и на истинитим подацима. Када се ради о материјалним средствима онда стварне количине и праве оцене образују исправне вредности. Код реализације програма, реалне су остварене вредности и практично постигнути резултати.

Могућност провере у анализама употребљених показатеља треба да обезбеди већу поузданост у коришћењу информација. До истих постигнутих резултат у извршавању задатака као и у закључцима анализа, би требало да дођу и други релевантни аналитичари (уз незнатна одступања), под истим условима извршавања и уз примену исте методологије.

Подаци треба да **јасно** презентују **исказане резултате** у извршавању задатака и у закључцима анализа. И они коришћени за анализе и подаци одабрани да искажу резултате анализа, треба да су јасни и репрезентативни. Истраживање је условљено потребом за информацијама у анализама и од утицаја је на будуће одлуке. У евиденцијама и робном књиговодству, сваки рачун (конто) и група расхода треба да садржи само елементе појмовно истоветне, тј. да припадају истој групи и то целовито да садрже све елементе који им припадају.

Сталност и континуираност анализа подразумева потребу за њиховом применом, нарочито код праћења живота и рада, од планирања задатака, преко њихове реализације, ради што бољег усмеравања, до комплетног извршења, уз утрошак ресурса на најприкладнији начин (Vukša, 2019). Нарочито је важно за анализе истраживачких и сложених задатака који се дуго извршавају, да се ангажују значајни ресурси и планирају односни трошкови.

Опрезност подразумева да у анализама треба користити потврђене и проверене податке. То је нарочито битно код анализа пословања, реализације годишњег плана расхода и утврђивања материјалне

одговорности. Закључци на бази непоузданих података могу изазвати велике негативне последице.

Ажурност елемената за анализу се огледа у следећем (Miljković & Savić, 2018):

- благовремено ажурирање прописаних евиденција;
- правовремено обезбеђивање ваљаних информација менаџменту;
- ажурност прикупљених информација, израде докумената за књиговодство и њихова обрада; и
- приоритет у ажурности дати најважнијим подацима од утицаја на будуће задатке у току реализације.

Економичност анализа треба разликовати од економске анализе и гледати на њу као на задатак који треба економично извршити. Мада нема поузданог мерила, користи од информација треба да су веће од трошкова за њихово прикупљање, евидентирање, обраду и чување. На економичност анализа може се утицати избором метода прикупљања и обраде битних података као и израдом благовремених и употребљивих извештаја. Некономичне су преобимне и прескупе анализе, уз ангажовање експерата, ако се коришћењем њихових резултата не могу надокнадити ни трошкови анализа (Žager, Žager, 1999). На пример, нееконимично је наручивати од неког инситута Студију утицаја раста цена на годишњи план расхода, јер ће руководству више користити утврђивње недостатка финансијских средстава за текуће расходе.

Флексибилност анализа представља њихову прилагодљивост постављеним циљевима, ангажованим аналитичарима, расположивим подацима и времену. Методе анализе треба да омогуће утврђивање и тумачење величине деловања различитих фактора. То значи да довољно ефикасно обухватају различите услове за извршавање истих функција и задатака.

Компетентност и стручност аналитичара подразумева избор такве екипе аналитичара који добро познају методологију рада на задацима у области која се анализира и примене методе анализе тако да се закључцима њихове анализе изузетено може приговорити (само када је учињен неки пропуст или грешка у закључивању). Оцене постигнутих и/или очекиваних резултата

треба да буду дате од стране меродавних лица, према прописаној процедури и критеријумима.

Методолошке претпоставке анализе

Операционализација претпоставки и правила значи примену различитих и адекватних поступака одређене структуре, односно примену метода. Како се у дуготрајно успешном предузећу, стања и пословни процеси понављају они стварају скупине пословних, управљачких или аналитичких проблема, који су по неким критеријумима слични или сродни. Спознају се или анализирају употребом групе адекватних метода, које су такође сродне. Заједничка обележја свих у групи обједињених метода чини методологију. Овим разматрањима су експлициране две групе метода пословне анализе. Ради тога су и разматране као **методе оперативне и методе стратегијске анализе**.

Егзистентност пословне анализе изведена је и из њене зависности с менаџментом и праксом пословања предузећа. Константовано је да се пословна анализа потврђује само као део кибернетског регулацијског круга у којем функционише као генератор нових информација у циљу усмерених спознаја.

Методологија се уобичајено схвата као онај део логике који проучава примену ваљаних форми мишљења. Методологија је **сазнавање претпоставки и правила** употребе поступака предметом оријентисаног откривања објекта као реалности.

Правилно је закључити да уважавање законитости дугорочног постојања предузећа и уважавање законитости увећавања вредности и исправно презентује природу комплекса предузећа. Ради тога, **законитост временске дуготрајности, законитост увећавања вредности и законитост одржања комплексности** су основне претпоставке пословне анализе.

Опште законитости одржања и развоја сваког објекта па и предузећа исказују се као целовити процеси јединствене и карактеристичне опште структуре. Међутим, унутар јединствености целовитог процеса у појединим одсечцима **процес одржања и развитка** поприма различите форме. За експликацију

претпоставки потребно је уважити једно и друго, па се издвојене законитости тако посматрају.

Када се дуготрајност постојања и пословања предузећа посматра у контексту облика или начина функционисања система предузећа тада треба уважити да са становишта временске димензије предузеће има различите форме функционисања тако што:

- а) дуготрајно у унутрашњем детерминисаном делу и краткотрајно или оперативно као целина **предузеће тежи ка детерминисаном стању и процесима** које подржава програмираним управљањем,
- б) у површинском стохастичном делу стално и дуготрајно или стратегијски као целина **предузеће тежи ка стохастичном стању и процесима** које подржава адаптивним управљањем.

Увећавање вредности као претпоставка пословне анализе. Ако се законитост нужног увећавања вредности посматра у контексту схватања предузећа као система што је експлицирано описом $P = \{C, \Omega\}$ тада се, према налазима анализе димензија, та општа претпоставка може дезагрегирати на претпоставке које одражавају:

1. законитост односа који се успостављају између предузећа и окружења поводом "P" што се као економски садржај може експлицирати као **ефективност или продуктивност (P)**,
2. законитост односа "P" с једне стране и $\{C, \Omega\}$ односно композиције (C) или потенцијала за постизање циљева и остваривање резултата (Ω), с друге стране што се као економски садржај експлицира као **ефикасност**.

Комплексност као претпоставка пословне анализе. Једна и друга размотрена претпоставка експлициране су као својство целине предузећа што подразумева да се дуготрајно увећавање вредности одвија као комплексни али и јединствени процес. Међутим предузеће као јединствена целина или као систем представља комплекс који садржи диверзифициране делове и

диферентне циљу усмерене процесне. Структурална и процесуална комплексност или везе међу деловима дефинишу положај делова у њиховим међусобним односима, с једне стране и у реверзибилној оутпут/инпут интеракцији успостављају се као односи узрока и последица, с друге стране.

Ради тога може се рећи и да циљу усмерено деловање и понашање система или дуготрајна производња увећане вредности зависи од особина структуралне и процесуалне комплексности. Опште својство, које генеришу структурална и процесуална комплексност, означава се као способност за живот. Она уопштено речено, подразумева способност прилагођавања променљивим условима које генеришу промене у окружењу или способност мењања окружења у складу са својим потребама. Другим речима способност за живот подразумева способност реактивног деловања на утицаје окружења и способност проактивног деловања на окружење. При томе треба уочити да се способност за живот или способност прилагођавања (Vidović & Milunović, 2017):

1. као реактивно деловање предузећа заснива на:

- а) способности самоконструкције композиције и одржавања постојеће властите композиције;
- б) учвршћивању компонентног састава и постојећих веза и способности стабилизације постојећег начина функционисања предузећа;
- в) учвршћивању постојећих функционалних интеракција;
- г) способности самосталног успостављања и одржања структурне комплексности и стабилизацији процесне комплексности предузећа;
- д) способности самодеструкције и мењања постојеће властите композиције изменом компонентног састава и веза и способности измене постојећег начина функционисања;
- ђ) лабилизацијом постојећих и актуелизацијом нових облика функционалних интеракција;
- е) способности промене структурне и процесне комплексности предузећа.

2. као проактивно деловање предузећа заснива на:

- а) способности конструкције и одржања композиције и процеса у окружењу;
- б) способности успостављања и одржања структурне комплексности окружења и стабилизацији његове процесне комплексности;
- в) способности деструкције и мењања постојеће композиције окружења и способности дестабилизације начина функционисања;
- г) на способности промене структурне и процесне комплексности окружења.

У системском начину мишљења законитости треба посматрати систематично и системски (White, Sondhi, Fried, 2003). Систематичност подразумева уочавање претпоставки које су условљене сваком поједином законитости. Системско посматрање настоји уочити претпоставку која произлази из међузависног и истовременог деловања свих законитости. Појединачне претпоставке су поједностављене. Посматрањем целине и међузависности законитости може се закључити да је прилагодљивост предузећа општа особина предузећа па пословна анализа полази од претпоставке прилагодљивости предузећа, јер се у дугорочном процесу одржавања и развоја показују разлике тако што предузеће:

- а) мења начин пословања и облике управљања,
- б) успешност постиже мењањем претежне оријентације на ефективност или ефикасност,
- в) у променљивим условима пословања способност за живот постиже тако, што комплексност предузећа и окружења усклађује реаговањем на промене окружења или утицањем на промене окружења.

Општа правила пословне анализе

Методолошким правилима се наглашава употреба правила и метода и њихова зависност од теорије, јер се како је познато, свака теорија може претворити у методу. Претварање теорије у методу постиже се тако да се теоријске поставке, категорије и принципи трансформишу у норме. Те норме:

1. дефинишу **нормативне величине** као размере и садржаје у којима се методе примењују и које одражавају садржај категорија,
2. дефинишу **нормативна правила** примене нормативних величина, или складно законитостима односа међу категоријама, дефинишу правила примене метода.

Свака појединачна методологија изводи своје претпоставке и своја правила из претпоставки и правила опште методологије, али их прилагођава у складу објекта и основних законитости по којима тај објекат егзистира и развија се. Такво прилагођавање нужно је и за пословну анализу (Schroeder, Clark 2001). Ради тога, задатак дефинисања величина и правила подразумева неколико фаза и то:

1. изучавање основних процеса у којима се одражавају димензије времена, увећавања вредности и одрживе комплексности,
2. одабирање категорија и припадајућих нормативних величина које одражавају законитости процеса или које описују међузависности величина,
3. експлицирање правила која одражавају принципе међузависности и тако условљавају поступке и методе примене величина.

Закључак

Појам рачуноводствене анализе често се користи у стручној јавности. Присутне су бројне разлике и неслагања око самог појма и начина на који треба примењивати методе савремене

рачуноводствене анализе, а у значајном броју постоје разлике и око домета и ограничења савремене рачуноводствене анализе. Инструменти који дају највернију слику о једном привредном или ванпривредном субјекту су финансијски извештаји. Међународни рачуноводствени стандарди познају пет основних финансијских извештаја: биланс стања, биланс успеха, извештај о новчаним токовима, извештај о променама на капиталу и напомене уз финансијске извештаје. На основу такве структуре, рачуноводствена анализа препознаје наведене финансијске извештаје као примарни предмет свог интересовања и може дефинисати као скуп мера, радњи и активности, усмерених на стављање нумеричких информација из финансијских извештаја у одговарајући међуоднос са циљем да се добије нова нумеричка вредност која представља одређени показатељ о квалитету (адекватности) пословања предузећа или његовог дела.

У овом тексту смо указали на појам пословно-рачуноводствене анализе и њен утицај на пословање предузећа, првенствено усмеривши пажњу ка: методолошко-нормативној анализи, њеном значају, принципима и утицају на предузеће. Сви поступци који се пројектују и имплементирају требало би да су усмерени на побољшање пословања предузећа, првенствено путем континуираног и систематског праћења појединих позиција у финансијским извештајима.

Литература

1. Васиљевић, К. 1970. *Теорија и анализа биланса*, Савремена администрација, Београд.
2. Вукша, С. и Анђелић Д. 2004. *Пословна анализа*, Еурографика, Београд.
3. Vukša S., (2019) Napomene kao osnovni finansijski izveštaj, *Akcionarstvo*, 25(1), 33-50.
4. Вучићевић, Р. 2003. *Теорија вероватноће са основама теорије масовног опслуживања*, Војна академија, Београд.
5. Žager K. i Žager L. 1999. *Analiza finansijskih izvještaja*, Masmmedia, Zagreb.

6. Крајчевић Ф. 1975. *Анализа пословања организација удруженог рада*, Информатор, Загреб.
7. Miljković, M., & Savić, A. (2018). Analiza dvostrukog ekonomskog oporezivanja i mogućnost njegove primene u finansiranju budžeta. *Oditor*, 4(2), 58-66.
8. Ранковић, Ј. 1992. *Теорија и анализа биланса 1*, Економски факултет, Београд.
9. Schroeder R. and Clark M. 2001. *Accounting Theory and Analysis*, University of North Carolina.
10. Stojanović, C., Stanojević, P. (2017) Ciljevi organizacionog sistema i IMS-a, *Akcionarstvo*, Vol. 23, br. 1, 5-18
11. Vidović, Z., & Milunović, M. (2017). Revizija svrsishodnosti poslovanja. *Oditor*, 3(2), 37-53.
12. White G, Sondhi A. and Fried H. 2003. *The Analysis and Use of Financial Statements*, 3rd Edition, Grace and White, Inc.

ANALYSIS AS THE BASIS OF BUSINESS SUSTAINABILITY

Slavko Vukša⁴, Dragan Anđelić⁵, Irena Milojević⁶

Abstract

An enterprise as a subsystem or element of the environment and an enterprise as a system or a separate whole means an organization that is determined by the structure and form, in which the transformation of inputs into outputs is performed in order to make a profit. It follows that the company has a structural and functional dimension. The structural aspect is focused on observing and determining the ability to work, and the functional dimension on observing and determining the manner and consequences, the results of that work.

⁴ Faculty of Management and Economics in Kragujevac, Karadjordjeva 52, R. Serbia, slavkovuksa@gmail.com

⁵ Faculty of Management and Economics in Kragujevac, Karadjordjeva 52, R. Serbia, slavkovuksa@gmail.com

⁶ Institute of Applied Sciences Belgrade, Lomina 2, R. Serbia i.miloje.bg@gmail.com

The differences in management in the current or traditional and modern conditions are reflected in the changes in the way of thinking, the way of behaving and the orientation. Continuity of functioning, as well as reliance on one's own actions, which are important business conditions in the past, have been replaced by current and future expected conditions that mark discontinuity, complexity and dependence on decisions of others, ie on decisions from the environment. Of course, such changes are also reflected in planning, control and information, ie analysis of the balance sheet as a component of management. Management problems are structured differently, instead of simplicity, complexity has emerged.

Key words: sustainable development, management of business organizations, business analysis.

Датум доласка (Date received): 22.02.2020.

Датум прихватања (Date accepted): 15.04.2020.