

**НАСТАВНО-НАУЧНОМ ВЕЋУ
ЕКОНОМСКОГ ФАКУЛТЕТА УНИВЕРЗИТЕТА У КРАГУЈЕВЦУ**

Предмет: Извештај Комисије о оцени докторске дисертације

Одлуком Наставно-нучног већа Економског факултета Универзитета у Крагујевцу, број 1601/XVI-1 од 31.05.2017. године и Стручног већа за друштвено-хуманистичке науке Универзитета у Крагујевцу број IV-02-592/18 од 14.06.2017. године, именовани смо за чланове Комисије за писање Извештаја о оцени докторске дисертације под насловом „*Управљачко рачуноводствена подршка процесу управљања заштитом животне средине*“, кандидата Дејана Јовановића.

На основу увида и свеобухватне анализе предате докторске дисертације, Комисија за писање Извештаја о оцени докторске дисертације и за њену јавну одбрану подноси Наставно-научном већу Економског факултета Универзитета у Крагујевцу следећи

ИЗВЕШТАЈ

1. ПОДАЦИ О КАНДИДАТУ

1.1. Основни биографски подаци

Дејан Јовановић рођен је 24.09.1981. године у Шапцу. Основну и средњу економску школу завршио је у Лепосавићу са одличним успехом.

Економски факултет Универзитета у Крагујевцу, смер Рачуноводство и финансије, уписао је школске 2000/2001. године, као редован студент основних студија и положио све испите предвиђене наставним планом и програмом, са просечном оценом 9,24 (девет и 24/100). Дипломирао је дана 22.02.2005. године на предмету Специјална књиговодства – Банкарско рачуноводство, на тему „*Финансијско извештавање и оцена бонитета CREDY банке а.д. Крагујевац*“, са оценом 10 (десет). У току студирања више пута је награђиван поводом Дана Факултета.

Докторске студије уписао је академске 2008/2009. године на Економском факултету Универзитета у Крагујевцу, на студијском програму Економија, модул Рачуноводство и пословне финансије. Све испите предвиђене наставним планом и програмом положио је са просечном оценом 9,63 (девет и 63/100). Студијски истраживачки рад (први докторантски колоквијум) одбранио је септембра 2015. године, а Прелиминарни предлог теме докторске дисертације (други докторантски колоквијум) октобра 2015. године. Предложена тема докторске дисертације прихваћена је под насловом „*Управљачко рачуноводствена подршка процесу управљања заштитом животне средине*“ од стране Наставно-научног већа Економског факултета Универзитета у Крагујевцу марта 2016. године. Завршену докторску дисертацију предао је маја 2017. године.

У периоду од 01.02.2006. године до 14.10.2008. године радио је у предузећу „Металац посуђе доо“ у Горњем Милановцу, као самостални референт набавке, сектор увоза.

Од 15.10.2008. године запослен је на Економском факултету Универзитета у Крагујевцу, на радном месту сарадник у настави – наставни предмети Управљачко рачуноводство и Рачуноводство трошкова. Октобра 2010. године изабран је у звање асистента на наставним предметима Управљачко рачуноводство и Рачуноводство трошкова.

У циљу стручног усавршавања похађао је већи број курсева као што су: курс Академске вештине, Развој педагошких компетенција универзитетских наставника и сарадника и SPSS обуку. Служи се енглеским и руским језиком, познаје рад у оквиру Office апликација (Access, Excel, Power Point, Word), као и интернет комуникације.

Сфере научног интересовања Дејана Јовановића су управљачко рачуноводствена подршка пословању предузећа, обрачун трошкова и учинака, еколошко управљачко рачуноводство и интегрисано управљање трошковима.

1.2. Научно-истраживачки рад

Кандидат Дејан Јовановић се у свом досадашњем раду, паралелно са наставно-педагошким активностима, успешно бавио и научно-истраживачким радом. О научно-истраживачком раду кандидата, непосредно сведоче наведени ауторски и коауторски радови:

Рад у тематском зборнику међународног значаја М(14)

1. **Jovanović, D.** & Janković, M. (2013). Management Accounting Aspect of Environmental Costs. In V. Babić (Ed.). *Contemporary Issues in Economics, Business and Management - EBM 2012*. Karagujevac: Faculty of Economics University of Karagujevac. pp. 525-538. UDK 005 657.05, ISBN: 978-86-6091-037-2, [COBISS.SR-ID 513087068]

Рад у часопису међународног значаја М(23)

2. **Jovanović, D.**, Todorović, M. & Grbić, M. (2017). Financial Indicators As Predictors of Illiquidity. *Romanian Journal of Economic Forecasting*. 20(1), pp. 128-149. UDK 657, ISSN 1582-6163, E-ISSN 2537-6071, [COBISS.SR-ID 513639260]

Рад у водећем часопису националног значаја верификованог посебном одлуком (М24)

3. Ljubisavljević, S. & **Jovanović, D.** (2011). Empirical research on the internal audit position of companies in Serbia. *Economic Annals*, 56(191), pp. 123-141. UDC: 3.33, ISSN 0013-3264, [COBISS.SR-ID 512845148] DOI:10.2298/EKA1191123L
4. Malinić, S., Todorović, M. & **Jovanović, D.** (2012). ERP and management accounting changes of industrial enterprises in Serbia. *Industrija*, 40(2), pp. 189-208. UDK 004.41:657.223(497.11), ISSN 0350-0373, [COBISS.SR-ID 512944732]
5. Malinić, S., Todorović, M. & **Jovanović, D.** (2012). Comment on the Critique of the paper "ERP and Management Accounting Changes of Industrial Enterprises in Serbia". *Industrija*, 40(3), pp. 25-31. UDK 001.83, ISSN 0350-0373, [COBISS.SR-ID 513069660]
6. **Јовановић, Д.**, Јањић, В. и Јанковић, М. (2014). Утицај величине предузећа на имплементацију савремених система обрачуна трошкова: случај Србије. *Теме*, 38(3), стр. 1095-1114. UDK 657.47:338.57(497.11), ISSN 0353-7919, [COBISS.SR-ID 513379164]

Саопштење са међународног скупа штампано у целини М(33)

7. **Jovanović, D.** & Janković, M. (2011). Uticaj koncepta upravljanja troškovima kroz lanac vrednosti na troškove kvaliteta proizvoda = The influence of the concept of cost management

through the value chain on product quality costs. In S. Brdarević, S. Jašarević (Ed.) 7th Research/Expert Conference with International Participation *Quality 2011*, pp. 173-178. UDK 657.471, ISSN 1512-9268, 2011, [COBISS.SR-ID 512779868]

8. Gračanin, Š., Kalač, E. & Jovanović, D. (2015). Competitive intelligence: Importance and application in practice. *Review of innovation and competitiveness, A journal of economic and social research*. 1 (1), pp. 25-44. UDK 005:339.13, ISSN 1849-8795, [COBISS.SR-ID 513443420]
9. Janković, M. & Jovanović, D. (2016). Influence of Leverage on Profitability of Companies in the Republic Serbia. In V. Stojanović Aleksić (Ed.). *Contemporary Issues in Economics, Business and Management - EBM 2012*. Karagujevac: Faculty of Economics University of Karagujevac. pp. 233-242. ISBN: 978-86-6091-070-9, [COBISS.SR-ID 228037132]

Рад у тематском зборнику националног значаја (M45)

10. Јањић, В., Тодоровић, М. и Јовановић, Д. (2013). Концепти и системи интегрисане рачуноводствене подршке управљању трошковима у фази производње. У: Марковић, Д., Вуксановић, Е., Стефановић, Р., Љубисављевић, С. (ур.). *Финансије и рачуноводство у функцији привредног раста: тематски зборник радова*. Крагујевац: Економски факултет Универзитета у Крагујевцу. стр. 215-237. УДК 657.474, ISBN: 978-86-6091-039-6, [COBISS.SR-ID 513197404]
11. Јањић, В., Тодоровић, М. и Јовановић, Д. (2014). Рачуноводствена професија као фактор ефикасног управљања: анализа предузећа града Крагујевца. У: Максимовић, Љ., Станишић, Н. (ур.). *Стање и перспективе економског развоја града Крагујевца*. Крагујевац: Економски факултет Универзитета у Крагујевцу. стр. 429-443. УДК 657(497.11), ISBN 978-86-6091-048-8, [COBISS.SR-ID 513334876]
12. Јањић, В. и Јовановић, Д. (2015). Улога рачуноводства у имплементацији система за управљањом заштите животне средине. У: Јакшић, М., Стојановић-Алексић, В., Мимовић, П. (ред). *Економско-социјални аспекти прикључивања Србије Европској унији*. Крагујевац: Економски факултет Универзитета у Крагујевцу. стр. 393-402. УДК 502:657, ISBN 978-86-6091-059-4, [COBISS.SR-ID 513443676]
13. Јањић, В. и Јовановић, Д. (2016). Информациона подршка стратегијског управљачког рачуноводства конкурентности предузећа. У: Маринковић, В., Јањић, В., Мићић, В. (ред.). *Унапређење конкурентности привреде Републике Србије*. Крагујевац. Економски факултет Универзитета у Крагујевцу. стр. 373-382. УДК 005.962.11:004, ISBN 978-86-6091-067-9, [COBISS.SR-ID 513549404]

Рад у часопису националног значаја M(51)

14. Јањић, В., Тодоровић, М. и Јовановић, Д. (2010). СVP анализа утицаја трошковне структуре на добитак предузећа. *Економске теме*, 48(4), стр. 547-562. УДК 657.47, ISSN 0353-8648, [COBISS.SR-ID 512638300]
15. Малинић, С., Јањић, В., Тодоровић, М. и Јовановић, Д. (2011). Управљачко рачуноводствена информациона подршка у оптимизацији производно-продајног асортимана применом линеарног програмирања. *Економске теме*, 49(3), стр. 415-432. УДК 657.47, ISSN 0353-8648, [COBISS.SR-ID 512778844]
16. Malinić, S., Jovanović, D. & Janković, M. (2012). Competitive Management Accounting - Response to the Challenges of Strategic Business Decision Making. *Facta Universitatis. Series: I, Economics and Organization*, 9(3), pp. 297-309. UDC 657.05, ISSN 0354-4699, [COBISS.SR-ID 513069916]

17. **Јовановић, Д.** (2011). Management Accounting: Information for Decision Making and Strategy Execution – Atkinson, A.A., Kaplan, R. S., Matsumura, E. M. & Young., S. M., приказ књиге у: Економски хоризонти. 14(3), стр. 207-209. УДК:657.05(049.32); 005.51(049.32), ISSN 1450-863X, [COBISS.SR-ID 195440652], doi:10.5937/ekonhor 1203207J
18. Јањић, В., Тодоровић, М. и **Јовановић, Д.** (2015). Компаративна анализа савремених модела мерења и управљања перформансама предузећа. *Економске теме*, 53(2), стр. 303-318. УДК 330.526.33:65.015.25, ISSN 0353-8648, [COBISS.SR-ID 513434204]

Рад у часопису националног значаја М(52)

19. Јањић, В. и **Јовановић, Д.** (2011). Бихејвиористички аспекти процеса буџетирања у предузећу. *Рачуноводство*, 55(1-2), стр. 57-67. УДК 005.21:159.9.019.4, ISSN 1450-6114, [COBISS.SR-ID 182333708]
20. Малинић, С. и **Јовановић, Д.** (2011). Имплементација интегрисаних концепата управљања трошковима у ланцу набавке - стратегијски приступ ТС и АВС. *Рачуноводство*, 55(11-12), стр. 29-44. УДК 005.52:330.133.1;657.474.5, ISSN 1450-6114, [COBISS.SR-ID 188215308]
21. Јањић, В. и **Јовановић, Д.** (2013). Рачуноводствена информациона подршка управљању временом у функцији конкурентности предузећа. *Рачуноводство*, 57(9-10), стр. 28-37. УДК 005.962.11; 007:657]:004;339.137.2, ISSN 1450-6114, [COBISS.SR-ID 206386188]

Саопштење са скупа националног значаја штампано у целини М(63)

22. Малинић, С., **Јовановић, Д.** и Њемчевић, З. (2011). Генерисање вредности за стејкхолдере и интегрисано управљање трошковима предузећа - стратегијски приступ. У: Лакићевић, М. (ур.). VI Конгрес рачуновођа и ревизора Црне Горе *Финансијско извјештавање у функцији унапређења пословног амбијента у Црној Гори (зборник радова)*, стр. 235-256. УДК 005:336.5, ISBN 978-9940-9399-0-8, [COBISS.SR-ID 512780124]
23. Малинић, С. и **Јовановић, Д.** (2012). Стратегијско управљачко рачуноводство у функцији конкурентности предузећа. У: Лакићевић, М. (ур.). VII Конгрес рачуновођа и ревизора Црне Горе *Развој финансијског извјештавања по свјетским стандардима као подршка расту економије Црне Горе и чланству у ЕУ (зборник радова)*, стр. 122-137. УДК 005.52:330.133.1 657.474.5, ISBN 978-9940-9399-2-2, [COBISS.SR-ID 512996188]
24. Јанковић, М., Станишевић, И. и **Јовановић, Д.** (2012). Информациона анализа као подршка интегрисаном управљању трошковима. У: Милојковић, С. (ур.). XI међународни научно-стручни симпозијум *Инфотех – Јахорина 2012 (зборник радова)*. Источно Сарајево: Електротехнички факултет, стр. 610-614., ISBN 978-99938-624-8-2, [COBISS.SR-ID 513576028]

2. ПРИКАЗ СТРУКТУРЕ И САДРЖАЈ ДОКТОРСКЕ ДИСЕРТАЦИЈЕ

2.1. Основни подаци о докторској дисертацији

Докторска дисертација кандидата Дејана Јовановића, под насловом „*Управљачко рачуноводствена подршка процесу управљања заштитом животне средине*“, написана је на хви + 342 стране штампаног текста, формата А4, стандардног проред и величине слова. Поред уобичајених делова, као што су Апстракт (на српском и енглеском језику), *Увод* (стр. 7), *Закључак* (стр. 7), *Литература* (стр. 20) и *Прилог* (стр. 8), докторска дисертација обухвата пет логично повезаних делова систематизованих на следећи начин: *I Еколошки менаџмент: суштинско одређење, концепти и алати* (стр. 41), *II Управљачко рачуноводствени изазови у процесу управљања заштитом животне средине* (стр. 67), *III Обрачун трошкова као информациони ослонац управљању трошковима заштите животне средине* (стр. 70), *IV Корпоративно*

извештавање о еколошким перформансама предузећа (стр. 49) и V Емпиријско истраживање домета и ограничења примене еколошког управљачког рачуноводства у свету и Републици Србији (стр. 67).

У циљу квалитетног приказивања извршених истраживања, веће прегледности, боље упоредивости и једноставнијег презентовања и анализе добијених резултата током истраживања, у дисертацији је представљено 25 слика, 71 табела и 8 графикона. Приликом израде докторске дисертације коришћено је 355 библиографских јединица, релевантних научних и стручних извора домаћих и иностраних аутора и извештаја одговарајућих националних и међународних институција.

2.2. Предмет, циљеви, хипотезе и истраживачка методологија

Развијање друштвене свести о далекосежним опасностима од деградације животне средине условило је повећану пажњу међународних и националних регулаторних тела и институција у правцу смањења негативних утицаја на животну средину. Промене у окружењу изазване глобализацијом, повећаним регулаторним еколошким захтевима у погледу одрживог развоја и подизањем стандарда квалитета значајно усложњавају процес управљања. Додатно, притисци различитих стејхолдера, првенствено акционара и кредитора, у погледу друштвено одговорног понашања предузећа, како њихови интереси не би били доведени у питање услед губитка кредибилитета уколико их јавно мњење препозна као еколошки опасна, све више приморавају привредне субјекте да имплементирају системе за управљање заштитом животне средине. Балансирање између захтева за заштитом животне средине и креирања вредности за власнике, постаје озбиљан изазов и саставни део стратегије многих еколошки ризичних предузећа. Неретко, велики капитални и оперативни издаци у заштиту животне средине приморавају менаџмент на промишљено управљање трошковима и користима и, у том смислу, ослањање на напредније управљачке технике које им могу помоћи да доносе рационалне одлуке. Многе од тих техника развијене су у оквиру управљачког рачуноводства и представљају саставни део данас препознатљивог еколошког управљачког рачуноводства (*Environmental Management Accounting - ЕМА*).

Предмет истраживања у овој докторској тези је управљачко рачуноводствена информациона подршка процесу управљања заштитом животне средине. Озбиљна истраживања у овом правцу су подразумевала анализу нормативних захтева који се постављају пред еколошки ризична предузећа и разумевање суштине система за управљање заштитом животне средине. Посебан истраживачки изазов представљало је идентификовање и мерење трошкова заштите животне средине током животног циклуса производа, чиме је одређен временски оквир разматрања проблема, као и појединачним фазама (претпроизводној, производно-продајној и постпродајној) укупног ланца вредности, што је одредило концептуални оквир истраживања. Немогућност конвенционалног управљачког рачуноводства да изађе у сусрет исказаним потребама менаџмента на овом подручју приморава управљачке рачуновође да прво разумеју шта се од њих тражи, а онда и да дизајнирају информациону понуду која ће на најбољи начин задовољити исказане потребе. Истраживачки задатак је подразумевао не само да се идентификују, већ и да се покаже функционалност различитих обрачунских приступа који могу да понуде у еколошком смислу транспарентне и садржински разноврсне калкулације трошкова заштите животне средине (за потребе формирања цена, обрачуна трошкова по појединим фазама ланца вредности, кумулирања трошкова животног циклуса и сл). Поред обрачуна укупних трошкова, обрачуна трошкова по фазама животног циклуса, обрачуна трошкова заснованог на токовима материјала, који имају препознатљиву улогу у оквиру еколошког управљачког рачуноводства, посебна пажња морала је да буде усмерена на обрачун трошкова по активностима који омогућава белодањивање тзв. „скривених трошкова“ заштите животне средине (регулаторни, дискрециони,

антиципативни, одложени, непредвиђени и др.), разграничење трошкова који доприносе стварању вредности од оних који условљавају смањење вредности и сл.

Конечно, разграничење надлежности и одговорности за извештавање о еколошким перформансама, као и разумевање домета еколошког управљачког рачуноводства захтевало је истраживање садржине корпоративног извештавања које укључује и извештавање о животној средини намењено екстерним стејкхолдерима. Посматрање проблема из ове перспективе било је срачунато, не само да се кроз нормативне захтеве препознају информациони интереси екстерних интересних група, што је свакако важно, већ и да се у креирању потребних екстерних извештаја препозна компетентност управљачких рачуновођа за значајне делове тог процеса. Томе у прилог говори неспорно идентификовани захтеви, од стране интерних и екстерних корисника, за бројним нефинансијским информацијама, које су по правилу у надлежности управљачких рачуновођа.

Полазећи од претходно дефинисаног предмета истраживања можемо закључити да уместо о једном пре можемо говорити о вишеструким циљевима које је требало овом дисертацијом остварити. У једном општијем смислу кључни циљ је истраживање теоријско-методолошких изазова редизајнирања стандардне информационе понуде управљачког рачуноводства како би се изашло у сусрет захтевима менаџмента од значаја за управљање заштитом животне средине. Емпиријско сагледавање повезаности између управљачког рачуноводства и процеса управљања заштитом животне средине је саставни део тако формулисаног циља. Из општег циља истраживања кандидат је извео појединачне циљеве које је током истраживања требало остварити. Они су били ситематизовани на следећи начин:

- истраживање суштине и мотива за постављање система за управљање заштитом животне средине у циљу продубљивања теоријских сазнања у вези са начином његовог функционисања и препознавање могућности за постизање континуираних побољшања на овом подручју,
- истраживање концептуалних питања и проблема у вези са постављањем рачуноводства заштите животне средине, које би једним делом било оријентисано према информационим захтевима екстерних стејкхолдера, док би другим делом било доминантно усмерено према информационим потребама менаџмента,
- истраживање предности и недостатака, односно домета еколошког управљачког рачуноводства и у оквиру њега домета појединих приступа обрачуна трошкова у процесу управљања заштитом животне средине,
- истраживање повезаности између еколошких и финансијских перформанси у циљу доказивања важности финансијског и нефинансијског извештавања о ефектима улагања у животну средину и
- истраживање заступљености примене еколошког управљачког рачуноводства у Србији и поређење са праксом развијених земаља у свету.

На основу извршене анализе можемо констатовати да је кандидат током израде докторске дисертације следио постављене циљеве и да је током истраживања дошао до одређених закључака.

Полазећи од дефинисаног предмета и циљева истраживања, у дисертацији су постављене и испитане следеће хипотезе:

Хипотеза 1: Увођењем и имплементацијом ISO 14001 стандарда предузећа остварују бројне користи, као што су побољшање еколошких перформанси, ефикасности и профитабилности.

Хипотеза 2. Процес управљања заштитом животне средине захтева и условљава надоградњу управљачко рачуноводственог система, у правцу примене нових концепата, техника и система обрачуна и управљања трошковима.

Хипотеза 3: Финансијске и нефинансијске информације, које креира еколошко управљачко рачуноводство, служе као информациона подршка процесу одлучивања и доприносе унапређењу управљања заштитом животне средине и предузећем у целини.

Хипотеза 4: Идентификовање, мерење и алокација еколошких трошкова на узрочнике трошкова омогућава формирање реалније цене коштања и ефикасније управљање укупним трошковима предузећа.

Хипотеза 5: Постоји позитивна корелација између еколошких перформанси и финансијских перформанси предузећа.

Током извршених теоријско-методолошких истраживања у докторској дисертацији може се закључити да су, са теоријског становишта и са становишта анализе већег броја студија из различитих земаља које имају значајну традицију у извештавању на овом подручју, потврђене прве четири хипотезе. За пету хипотезу можемо рећи да је делимично потврђена, имајући у виду различите резултате емпиријских студија, док спроведена емпиријска истраживања у нашој земљи су показала да не постоји статистички значајна веза између еколошких и финансијских перформанси.

Имајући у виду предмет истраживања, циљеве и постављене хипотезе које је у раду требало тестирати, при изради докторске дисертације примењен је већи број квалитативних и квантитативних истраживачких метода који су били у функцији добијања релевантних резултата.

Квалитативна методологија је примарно коришћена за теоријска разматрања и анализу емпиријских истраживања. *Кабинетско истраживање* је било полазиште за разматрање различитих теоријских приступа, модела извештавања и обрачунских решења у циљу разумевања и постављања проблема, конципирања структуре рада, формулисања хипотеза, али и постављања теоријских и концептуалних основа за тестирање постављених хипотеза. Ова истраживања, заснована на обимној литератури, доминантно са енглеског говорног подручја, су, између осталог, послужила за поређење различитих пракси и сагледавање резултата емпиријских истраживања у свету. Кабинетска истраживања су поткрепила оправданост бављења проблемима управљања заштитом животне средине. *Метод дескрипције* је коришћен у раду како би се образложили ставови о неопходности управљања заштитом животне средине. У том смислу, било је потребно описати мотиве за управљање заштитом животне средине, изложити оправданост регулаторних захтева, објаснити релације између захтева за информацијама о заштити животне средине за екстерне кориснике и захтева менаџмента предузећа, образложити трендове у погледу интегрисаног извештавања и сл. Полазећи од постојеће литературе и анализираних резултата различитих истраживачких студија спроведених у свету, *методи анализе, индукције и синтезе* су коришћени за извођење закључака о ширим, друштвеним проблемима управљања заштитом животне средине, док је *метод дедукције* послужио за прилагођавање закључака рачуноводственом контексту проблема.

Компаративни метод анализе је дошао до изражаја на различитим подручјима у оквиру докторске дисертације. На овом месту издвајамо поређења: различитих система управљања заштитом животне средине, функционалности и домета различитих приступа обрачуна трошкова, сличности и разлика информационих захтева интерних и екстерних стејкхолдера, као и предности и недостатака традиционалног и конвенционалног извештавања. *Метод студије случаја* је коришћен у циљу истраживања степена усаглашености домаћих и предузећа других земаља на подручју извештавања у складу са обавезујућим и необавезујућим институционалним захтевима.

Квантитативна методологија је употпунила истраживања и допринела већем квалитету закључака добијених применом претходних метода. Емпиријско истраживање је извршено на основу података за еколошки ризична предузећа добијених од Агенције за привредне регистре и Агенције за заштиту животне средине. Прикупљање података је спроведено коришћењем

упитника. Прикупљени подаци су обрађени и статистички анализирани применом статистичког софтвера SPSS (*Statistical Package for the Social Sciences*). При томе, кандидат је користио *дескриптивну статистику, факторску анализу, непараметарске тестове, корелациону и регресиону анализу.*

2.3. Садржај докторске дисертације

Садржај докторске дисертације је прилагођен дефинисаном предмету истраживања, изабраним истраживачким циљевима и постављеним хипотезама. Садржај и структура докторске дисертације представљени су у наставку.

УВОД

ДЕО I

ЕКОЛОШКИ МЕНАѢМЕНТ: СУШТИНСКО ОДРЕЂЕЊЕ, КОНЦЕПТИ И АЛАТИ

- 1. Савремено предузеће и еколошки менаѢмент у заштити животне средине**
 - 1.1. Фактори који одређују однос менаѢмента према еколошким питањима
 - 1.2. Еколошка стратегија
- 2. Концепти и принципи еколошког менаѢмента**
 - 2.1. Концепти еколошког менаѢмента
 - 2.1.2. *Одрживи развој*
 - 2.1.2. *Еко-ефикасност*
 - 2.1.3. *Чистија производња*
 - 2.2. Принципи еколошког менаѢмента
- 3. Алати еколошког менаѢмента**
 - 3.1. Еколошки управљачки систем
 - 3.2. Систем управљања животном средином по стандарду ISO-14001
 - 3.3. Управљање животном средином проценом утицаја на животну средину
 - 3.4. Управљање животном средином проценом животног циклуса производа
 - 3.5. Управљање животном средином путем означавања производа
 - 3.6. Управљање животном средином коришћењем индикатора еколошких перформанси
 - 3.7. Еколошко рачуноводство и еколошка ревизија као информациона основа у процесу управљања заштитом животне средине

ДЕО II

УПРАВЉАЧКО РАЧУНОВОДСТВЕНИ ИЗАЗОВИ У ПРОЦЕСУ УПРАВЉАЊА ЗАШТИТОМ ЖИВОТНЕ СРЕДИНЕ

- 1. Конвенционално управљачко рачуноводство**
 - 1.1. Ограничења конвенционалног управљачког рачуноводства
 - 1.2. Неопходност промене фокуса конвенционалног управљачког рачуноводства
- 2. Теоријске основе и развој концепта еколошког управљачког рачуноводства**
 - 2.1. Суштинско одређење и развој еколошког управљачког рачуноводства
 - 2.2. Регулаторни оквир еколошког управљачког рачуноводства
 - 2.3. Улога стејкхолдера у развоју еколошког управљачког рачуноводства

- 2.4. Имплементација еколошког управљачког рачуноводства
- 2.5. Еколошко управљачко рачуноводство и рачуноводствена професија
- 3. Информациона понуда еколошког управљачког рачуноводства
 - 3.1. Нефинансијске информације еколошког управљачког рачуноводства
 - 3.2. Вредносне информације еколошког управљачког рачуноводства
- 4. Свеобухватни оквир еколошког управљачког рачуноводства
- 5. Позиционирање еколошког управљачког рачуноводства у рачуноводственом информационом систему
- 6. Информациона подршка еколошког управљачког рачуноводства доношењу пословних одлука
- 7. Информациона подршка еколошког управљачког рачуноводства мерењу еко-ефикасности

ДЕО III

ОБРАЧУН ТРОШКОВА КАО ИНФОРМАЦИОНИ ОСЛОНАЦ УПРАВЉАЊУ ТРОШКОВИМА ЗАШТИТЕ ЖИВОТНЕ СРЕДИНЕ

- 1. Појмовна и суштинска разграничења еколошких трошкова
- 2. Циљеви и предмет обрачуна еколошких трошкова
- 3. Обележја обрачуна еколошких трошкова
 - 3.1. Техничка обележја
 - 3.2. Бихејвиористичка обележја
 - 3.3. Културолошка обележја
- 4. Фазе у имплементацији обрачуна еколошких трошкова
- 5. Методе обрачуна еколошких трошкова
 - 3.1. Обрачун укупних трошкова
 - 3.2. Обрачун трошкова по фазама животног циклуса
 - 3.3. Обрачун трошкова по активностима
 - 3.3.1. Теоријско методолошке карактеристике ABC
 - 3.3.2. Примена ABC у обрачуну еколошких трошкова
 - 3.4. Обрачун трошкова заснован на токовима материјала
 - 3.4.1. Суштинско одређење и карактеристике MFCA
 - 3.4.2. Увођење и имплементација MFCA
- 6. Управљање еколошким трошковима
- 7. Користи од имплементације еколошког управљачког рачуноводства и обрачуна еколошких трошкова

ДЕО IV

КОРПОРАТИВНО ИЗВЕШТАВАЊЕ О ЕКОЛОШКИМ ПЕРФОРМАНСАМА ПРЕДУЗЕЋА

- 1. Управљачко рачуноводствена одговорност за мерење и извештавање о еколошким остварењима предузећа
- 2. Мерење еколошких перформанси
 - 2.1. Мерила еколошких перформанси
 - 2.2. Еколошке перформансе и еколошки ризик

- 2.3. Управљање и контрола еколошких перформанси
- 2.4. Утицај еколошких перформанси на финансијске перформансе предузећа
- 3. **Импликације концепта друштвене одговорности на корпоративно извештавање**
- 4. **Нормативна и пословна димензија извештавања о еколошким перформансама**
 - 4.1. Нормативна димензија извештавања о еколошким перформансама
 - 4.2. Пословна димензија извештавања о еколошким перформансама
- 5. **Ограничења традиционалног модела извештавања**
- 6. **Проширени модел извештавања**

ДЕО V

ЕМПИРИЈСКО ИСТРАЖИВАЊЕ ДОМЕТА И ОГРАНИЧЕЊА ПРИМЕНЕ ЕКОЛОШКОГ УПРАВЉАЧКОГ РАЧУНОВОДСТВА У СВЕТУ И РЕПУБЛИЦИ СРБИЈИ

- 1. **Контекст истраживања**
 - 1.1. Регулаторни оквир заштите животне средине у Републици Србији
 - 1.2. Друштвена одговорност предузећа у Републици Србији
- 2. **Преглед претходних истраживања**
- 3. **Формулисање истраживачких питања**
- 4. **Методологија истраживања**
 - 4.1. Дизајнирање упитника
 - 4.2. Карактеристике узорка
- 5. **Резултати истраживања**
 - 5.1. Провера поузданости мерне скале
 - 5.2. Тестирање нормалности расподеле варијабли
 - 5.3. Дескриптивна статистичка анализа
 - 5.4. Факторска анализа
 - 5.5. Тестирање значајности разлика између субузорака
 - 5.5.1. *Повезаност присуства/одсуства имплементираних ISO 14001 стандарда у предузећу са скоровима у упитнику*
 - 5.5.2. *Тестирање разлика између предузећа која укључују/не укључују еколошке утицаје при спровођењу cost-benefit анализе*
 - 5.5.3. *Тестирање разлика између предузећа која укључују/не укључују трошкове заштите животне средине у цену коштања*
 - 5.6. Корелациона и регресиона анализа
- 6. **Дискусија и анализа резултата истраживања**
- 7. **Ограничења истраживања и правци даљих истраживања**

ЗАКЉУЧАК

ЛИТЕРАТУРА

ПРИЛОГ

У првом делу докторске дисертације, под насловом „*Еколошки менаџмент: суштинско одређење, концепти и алати*“ (стр. 9-50), обрађена су релевантна изходна питања везана за еколошки менаџмент како би се поставио добар теоријски оквир за каснију анализу могућности и домета управљачког рачуноводствене подршке процесу управљања заштитом животне средине. У

том смислу, еколошки менаџмент је представљен као оквир за координацију и интеграцију бројних интердисциплинарних активности унутар предузећа и између предузећа и окружења који ће, респектујући економске, еколошке, друштвене, правне, етичке и културне захтеве на подручју управљања заштитом животне средине, довести до трошковно ефикасних система заштите животне средине који омогућавају балансирање између захтева одрживог развоја и притисака у погледу креирања вредности за власнике. Важни инпути који утичу на понашање менаџмента у том процесу су еколошка регулатива која представља подстичући импулс за усвајање стандарда еколошког понашања, ризичност индустрије, као и акционари и кредитори као кључни стејкхолдери који, генерално, нису спремни да преузму ризик губљења кредибилитета ако би предузећа била препозната као еколошки опасна. Разумљиво је отуда да ће нека предузећа прихватати офанзивне стратегије у чијој основи стоји проактивно деловање на подручју заштите животне средине видећи у томе могућност стварања конкурентских предности и повећање перформанси, док ће нека друга предузећа можда бирати дефанзивне стратегије које ће подразумевати накнадно прилагођавање наметнутим регулаторним захтевима. У овом делу тезе је истакнуто да се у основи еколошког менаџмента налазе концепт одрживог развоја, у оквиру кога се инсистира да садашње генерације могу задовољавати своје потребе на начин да то не угрожава потребе будућих генерација, концепт еко-ефикасности, који се заснива на тражењу баланса између економске и еколошке димензије ефикасности, и концепт чистије производње, који је саставни део превентивне стратегије заштите животне средине која, уз смањење ризика по здравље људи и животну средину, треба да доведе до повећања укупне ефикасности. Као алати и технике које стоје на располагању еколошком менаџменту у раду су елаборирани: еколошки управљачки системи, систем управљања животном средином по стандарду ISO-14001, управљање животном средином проценом еколошког утицаја, управљање животном средином проценом животног циклуса производа, управљање животном средином путем означавања производа, управљање животном средином коришћењем индикатора еколошких перформанси и управљање животном средином помоћу еколошког рачуноводства и еколошке ревизије. Суштина је да се добрим еколошким менаџментом могу постићи, с једне стране, значајне конкурентске предности (по основу уштеда трошкова, избегавања законских казни услед непоштовања еколошких стандарда, антиципирања будућих регулаторних ограничења и унапређења односа са регулаторним институцијама за заштиту животне средине), док се, с друге стране, значајно могу смањити ризици неодговорног понашања у процесу заштите животне средине.

У другом делу докторске дисертације, под насловом „*Управљачко рачуноводствени изазови у процесу управљања заштитом животне средине*“ (стр. 51-118), кандидат је на почетку идентификовао ограничења традиционалног управљачког рачуноводства са становишта могућности обухватања трошкова заштите животне средине. Будући да је традиционално управљачко рачуноводство у фокусу доминантно имало производњу и производну цену коштања унутар које не постоји диференцирање трошкова заштите животне средине и да су, поред тога, изван његових оквира остајали трошкови заштите животне средине који настају пре производње (трошкови код добављача, трошкови у фази дизајнирања производа и сл.) и после продаје (одлагање производа, рециклирање отпада и сл.), било је јасно да је неопходно редизајнирање информационе понуде у правцу развоја еколошког управљачког рачуноводства које може да одговори изазовима савременог менаџмента. Имајући ово у виду, логична су била разматрања проблема као што су различити приступи развијању еколошког управљачког рачуноводства, улога различитих стејкхолдера у том процесу, проблеми имплементације еколошког управљачког рачуноводства, као и однос са рачуноводственом професијом. Креирање информационе понуде управљачког рачуноводства наметнуло је питање препознавања садржине еколошког управљачког рачуноводства које се може посматрати: из перспективе односа између интерних и екстерних корисника, из перспективе односа монетарних и информација изражених физичким јединицама мере (за управљање трошковима и редуковање негативних утицаја предузећа на

животну средину поред монетарних неопходне су и информације о количини отпада и емисији штетних гасова и сл), као и из перспективе односа између финансијских и нефинансијских информација (могу да буду изражене физичким јединицама, али и на друге начине, баш као што могу да се односе на предузеће, али и на добављаче, купце, регулаторе и др.). Будући да линије разграничења на овом подручју нису јасно повучене, као посебно важну треба истаћи расправу о проблему позиционирања еколошког управљачког рачуноводства у укупном рачуноводственом информационом систему и у тим оквирима нарочито идентификовање односа са званичним финансијским извештавањем. Једнако важни су и разматрани проблеми обезбеђења квалитетне информационе подршке еколошког управљачког рачуноводства процесу доношења стратегијских и оперативних одлука на подручју заштите животне средине и проблеми мерења еко-ефикасности.

У трећем делу докторске дисертације, под насловом „*Обрачун трошкова као информациони ослонац управљању трошковима заштите животне средине*“ (стр. 119-189), кандидат се бавио суштинским теоријско-методолшким проблемима који стоје у основи обезбеђења информационе подршке менаџменту на подручју управљања заштитом животне средине. На самом почетку реализације планираних истраживања у овом делу рада кандидат је представио веома добар преглед различитих категорија трошкова на подручју заштите животне средине, што је битан предуслов разумевања обрачунских проблема на овом подручју и незаобилазан инпут у трагању за обрачунским приступима који могу да обезбеде потребну транспарентност трошкова заштите животне средине. При томе, основни задатак је да се најчешће скривени трошкови заштите животне средине учине „видљивим“ у калкулацијама и појединачним извештајима, како би се могло проценити у којој мери оптерећују цену коштања и како утичу на профитабилност. То отвара увек сложен процес алокације тих трошкова по производима или групама производа, али и разграничење између трошкова који припадају предузећу и трошкова који настају због предузећа, али их подноси друштво. У том смислу, су препознате могућности проширења употребе обрачуна укупних трошкова (*Full Cost Accounting - FCA*), који би решавањем проблема алокације трошкова животне средине могао да понуди потпунију и транспарентнију цену коштања за потребе пословног одлучивања, али и калкулацију трошкова које подноси друштвена заједница. Интегрисањем обрачуна тошкова животног циклуса (*Life Cycle Costing - LCC*) у процес управљања заштитом животне средине, показано је да укупни трошкови заштите животне средине нису везани само за производњу, већ и за претпроизводне фазе, као што су дизајнирање и развој производа, и постпродајне активности које, између осталог, укључују одлагање и рециклирање отпада. Примена овог концепта открива да одговорност за заштиту животне средине није лоцирана само на произвођаче, већ да је она присутна и код добављача и крајњих корисника који представљају екстерне делове ланца вредности. Примена обрачуна трошкова заснована на активностима (*Activity Based Costing - ABC*) у највећој мери доприноси трошковној транспарентности у извештавању о заштити животне средине што је нарочито важно за разграничење трошкова на оне који доприносе стварању вредности и оне који тај процес ограничавају. Коначно, важно је поменути и расправу о обрачуну трошкова који је заснован на токовима материја (*Material Flow Cost Accounting - MFCA*), који на другачији начин приступа трошковима отпада у процесу производње у односу на традиционалне системе обрачуна трошкова. Сви поменути приступи доприносе унапређењу управљања трошковима заштите животне средине. Отуда су на крају овог дела рада приказане користи од имплементације појединих обрачунских приступа и еколошког управљачког рачуноводства у целини.

У четвртом делу докторске дисертације, под насловом „*Корпоративно извештавање о еколошким перформансама предузећа*“ (стр. 190-239), кандидат је учинио напоре да представи целину извештавања о заштити животне средине, полазећи од тога да је оно једним делом наметнуто различитим нормативним актима и као такво доминантно усмерено према екстерним корисницима, док је другим делом условљено потребама менаџмента предузећа. У овом делу неколико анализираних проблема треба посебно истаћи. У оквиру мерења еколошких

перформанси размотрени су сложени проблеми стварања система мерила еколошких перформанси, еколошког ризика, контроле еколошких перформанси и утицаја еколошких перформанси на финансијске перформансе. Још важнија су сагледавања импликација друштвене одговорности на корпоративно извештавање, будући да предузеће остварује не само утицаје у интерној зони, већ и екстерно, на своје купце, добављаче, државне органе, као и на заштиту животне средине. У обављању своје мисије предузеће мора да поседује економску, правну, етичку и филантропску одговорност. Нормативна еколошка димензија корпоративног извештавања подразумева излагање у сусрет међународним и националним захтевима у погледу обавезног обелодањивања релевантних информација о заштити животне средине. У том смислу посебно важну улогу има Глобална иницијатива за извештавање (*Global Reporting Initiative – GRI*) са смерницама које дају највећи допринос хармонизацији извештавања о одрживом развоју. Овде ваља посебно истаћи напоре на концептуалном представљању могуће структуре и садржине извештаја о заштити животне средине, као и компаративну анализу садржине извештаја о заштити животне средине предузећа у Србији која такве извештаје састављају и обелодањују према смерницама *GRI* и компаративну анализу усаглашености извештавања предузећа у Републици Србији и Европској унији. При томе, кандидат потврђује присутан став у литератури о потреби тзв. интегрисаног извештавања које треба да обухвати, поред финансијских још и еколошке и друштвене аспекте извештавања. С друге стране, пословна димензија извештавања је препознатљива на подручју припремања различитих врста извештаја који обухватају финансијске и нефинансијске информације које су неопходне менаџменту предузећа за ефикасно управљање заштитом животне средине.

У петом делу докторске дисертације под насловом „*Емпиријско истраживање домета и ограничења примене еколошког управљачког рачуноводства у свету и Републици Србији*“ представљени су добијени резултати извршених емпиријских истраживања. За разлику од развијених земаља, где на овом подручју постоје значајна истраживања, у неразвијеним и земљама у развоју, које немају довољно развијену културу и праксу извештавања о заштити животне средине, није таква ситуација. Посебно треба истаћи напоре који су учињени да се изврши анализа усаглашености релевантне регулативе у Републици Србији са међународном регулативом, као и напоре да се представе резултати већег броја истраживачких студија које су имале у фокусу различите димензије еколошког управљачког рачуноводства. Нажалост, резултати везани за значај еколошког управљачког рачуноводства су често контрадикторни. Емпиријска истраживања на узорку предузећа у Србији обухватила су предузећа која имају обавезу да достављају извештаје Агенцији за заштиту животне средине за потребе вођења националног регистра извора загађивања. Од укупно 178 предузећа која имају обавезу извештавања на достављени упитник одговорило је 59 предузећа, што даје стопу одговора од 32,96%. Будући да у Републици Србији не постоје опсежнија емпиријска истраживања која у фокусу имају еколошко управљачко рачуноводство, основни циљ је био да се применом различитих квантитативних тестова (дескриптивне статистике, факторске анализе, непараметарских тестова, корелације и регресије) сагледају везе које постоје између управљачког рачуноводства и процеса управљања заштитом животне средине. У том контексту, пажња је усмерена на истраживање: мотива за увођење ISO 14001 стандарда, улоге рачуноводства у имплементацији ISO 14001, ставова менаџмента о улози рачуноводства у процесу управљања заштитом животне средине, укључености рачуновођа у процес еколошког управљања, учешће трошкова заштите животне средине у структури укупних трошкова, као и заступљеност традиционалних и савремених приступа обрачуну и алокацији трошкова заштите животне средине. Кључни резултати до којих се дошло су показали да предузећа, односно испитаници схватају значај имплементирања ISO 14001 у смислу његовог позитивног утицаја на еколошке перформансе и имају позитиван став о потреби обелодањивања информација о заштити животне средине, сматрајући при томе да таква обелодањивања треба да буду део годишњег извештаја. Истовремено, резултати су показали да

предузећа немају развијен посебан сегмент рачуноводства који се бави припремањем и презентовањем информација о заштити животне средине, да менаџери препознају значај проактивних еколошких стратегија, али још увек не препознају значај укључивања управљачких рачуновођа у процес управљања заштитом животне средине, као и да предузећа у Републици Србији не користе савремене обрачунске приступе у припремању информација о трошковима заштите животне средине. Такође, на изабраном узорку није потврђена статистички значајна веза између еколошких и финансијских перформанси. На крају овог дела докторске дисертације јасно је указано на ограничења постојећих и могуће правце будућих истраживања.

3. ОЦЕНА ДОКТОРСКЕ ДИСЕРТАЦИЈЕ

3.1. Значај и допринос докторске дисертације са становишта актуелног стања у научној области

Пораст свести о потреби значајно веће друштвене одговорности предузећа на подручју заштите животне средине чини истраживања на овом подручју веома актуелним. Теоријски радови и емпиријска истраживања о улози управљачког рачуноводства у процесу управљања заштитом животне средине потврђују несумњив значај ове проблематике у савременој економској теорији и пракси. Значај истраживања у докторској дисертацији се управо огледа у бољем разумевању проблема заштите животне средине, указивању на неопходност изградње ефикасног система управљања заштитом животне средине и промовисању става да имплементација еколошког управљачког рачуноводства доприноси ефикаснијем управљању предузећа. Такође, од великог значаја је представљена богата управљачко рачуноводствена понуда концепата, техника и метода које могу да помогну менаџерима у унапређењу перформанси предузећа. Свеобухватна теоријска и емпиријска анализа истраживаних проблема указује да резултати до којих се дошло у овој докторској дисертацији могу представљати значајан допринос литератури. Такође, резултати емпиријског истраживања могу имати и практичну вредност у пружању помоћи интерним и екстерним стејхолдерима предузећа у искоришћавању позитивних искустава од имплементације еколошког управљачког рачуноводства, чиме би се у значајној мери унапредио процес управљања заштитом животне средине.

Укупан допринос докторске дисертације се може посматрати са два аспекта. Први се односи на унапређење теоријског разумевања улоге и значаја управљачког рачуноводства у процесу управљања заштитом животне средине. Кандидат је, консултујући бројну релевантну литературу извршио систематизацију и критичку анализу постојећих знања водећих аутора у овом домену. Рад доприноси и експанзији нових знања и квалитативно обогаћује ограничену литературу на српском језику. Други аспект се односи на могућност коришћења добијених резултата у пракси. На бази изложених резултата оригиналног емпиријског истраживања створене су претпоставке за дефинисање одговарајућих препорука за унапређење управљачко рачуноводствене праксе у предузећима у Републици Србији и за укључивање *ЕМА* у процес управљања заштитом животне средине. Стога је предмет докторске дисертације неспорно релевантан, а остварени резултати, ставови и закључци имају научну и практичну вредност у сагледавању тренутног стања и представљају искорак у релевантној истраживачкој области.

3.2. Оцена да је урађена докторска дисертација резултат оригиналног научног рада кандидата у одговарајућој научној области

Докторска дисертација под насловом „*Управљачко рачуноводствена подршка процесу управљања заштитом животне средине*“ представља резултат оригиналног научног рада кандидата Дејана Јовановића. Обрађена тема је актуелна, још увек недовољно истражена и значајна са становишта управљачких активности предузећа и рачуноводствене професије. Дефинисани предмет истраживања, постављени циљеви, истраживачке хипотезе, примењени

научни методи и релевантни закључци иду у прилог констатацији да докторска дисертација која је предмет анализе представља резултат квалитетног научног и истраживачког рада.

Коришћење обимне литературе је омогућило кандидату да посматра проблем заштите животне средине из различитих перспектива, да преиспитује различите димензије проблема, али и да се у потребној мери на квалитетан начин фокусира на рачуноводствене аспекте проблема. Неопходна истраживачка критичност у сагледавању проблема и способност закључивања омогућили су извођење релевантних закључака о анализираним проблемима. Докторска дисертација представља резултат самосталног и студиозног рада кандидата. У њој је извршена адекватна анализа теоријске и емпиријске грађе, што је довело до остваривања високог степена научне утемељености истраживања и извођења логичних закључака. Докторска дисертација је писана јасним и разумљивим језичким стилем. Терминологија коришћена у раду је прецизна и указује на добро разумевање обрађене материје. На основу свега наведеног, Комисија констатује да докторска дисертација садржи све елементе оригиналног, самосталног и квалитетног научног и стручног истраживачког рада.

3.3. Преглед остварених резултата рада кандидата у научној области

Кандидат Дејан Јовановић је написао и публиковао већи број научно валидних, теоријско-методолошки и апликативно релевантних радова из области која је предмет његовог научног и стручног интересовања. У рецензираним радовима публикованим у часописима међународног значаја, чланцима објављеним у водећим часописима националног значаја, и рефератима саопштеним на научним, националним и међународним конференцијама, кандидат Дејан Јовановић се студиозно бавио питањима из области управљачког рачуноводства и обрачуна трошкова и учинака. Највећи број радова кандидата је уско повезан са предметом истраживања у докторској дисертацији. Из већ наведеног списка радова (тачка 1.2. првог дела овог Извештаја) Комисија посебно издваја следеће радове:

1. **Jovanović, D. & Janković, M.** (2013). Management Accounting Aspect of Environmental Costs. In V. Babić (Ed.). *Contemporary Issues in Economics, Business and Management - EBM 2012*. Karagujevac: Faculty of Economics University of Karagujevac. pp. 525-538. UDK 005 657.05, ISBN: 978-86-6091-037-2, [COBISS.SR-ID 513087068]
2. **Јовановић, Д., Јањић, В. и Јанковић, М.** (2014). Утицај величине предузећа на имплементацију савремених система обрачуна трошкова: случај Србије. *Теме*, 38(3), стр. 1095-1114. UDK 657.47:338.57(497.11), ISSN 0353-7919, [COBISS.SR-ID 513379164]
3. **Јањић, В. и Јовановић, Д.** (2015). Улога рачуноводства у имплементацији система за управљањом заштите животне средине. У: Јакшић, М., Стојановић-Алексић, В., Мимовић, П. (ред). *Економско-социјални аспекти прикључивања Србије Европској унији. Крагујевац: Економски факултет Универзитета у Крагујевцу*. стр. 393-402. УДК 502:657, ISBN 978-86-6091-059-4, [COBISS.SR-ID 513443676]
4. **Malinić, S., Jovanović, D. & Janković, M.** (2012). Competitive Management Accounting - Response to the Challenges of Strategic Business Decision Making. *Facta Universitatis. Series: I, Economics and Organization*, 9(3), pp. 297-309. UDC 657.05, ISSN 0354-4699, [COBISS.SR-ID 513069916]
5. **Малинић, С. и Јовановић, Д.** (2011). Имплементација интегрисаних концепата управљања трошковима у ланцу набавке - стратегијски приступ ТС и АВС. *Рачуноводство*, 55(11-12), стр. 29-44. УДК 005.52:330.133.1;657.474.5, ISSN 1450-6114, [COBISS.SR-ID 188215308]
6. **Малинић, С. и Јовановић, Д.** (2012). Стратегијско управљачко рачуноводство у функцији конкурентности предузећа. У: Лакићевић, М. (ур.). VII Конгрес рачуновођа и ревизора Црне Горе *Развој финансијског извјештавања по свјетским стандардима као подршка*

3.4. Оцена испуњености обима и квалитета у односу на пријављену тему

Комисија оцењује да докторска дисертација кандидата Дејана Јовановића, под насловом „Управљачко рачуноводствена подршка процесу управљања заштитом животне средине“, у потпуности испуњава постављене захтеве у погледу садржаја, обима, квалитета и резултата рада у односу на тему која је пријављена и одобрена. Примењујући методологију и научне методе истраживања примерене друштвеним наукама, кандидат је изабрао релевантну литературу и одговорио на утврђени предмет истраживања. Анализирани проблеми су изложени у пет делова, логично повезаних у кохерентну целину, са научно изведеним и аргументованим закључним разматрањима. Дисертација је, структурно и суштински, усклађена са одобреном темом и предметом истраживања. Утврђени предмет, циљеви и научне хипотезе, који су одобрени за израду усклађени су са циљевима спроведеног истраживања, тестираним хипотезама и примењеном методологијом.

3.5. Научни резултати докторске дисертације

Истраживања у оквиру докторске дисертације која је предмет анализе вршена су у условима када је постало готово опште познато да ризици по основу неконтролабилних фактора, као што су климатске промене, или оних који се могу контролисати, попут исцрпљења природних богатстава и загађења животне средине, воде озбиљној деградацији екосистема и веома озбиљно угрожавају будућност нових генерација. Одговорније понашање је императив како на глобалном нивоу, где се бројне активности у овом правцу одвијају кроз релевантне међународне и националне институције, али и на нивоу појединачних пословних субјеката, који кроз одговорно друштвено понашање могу значајно допринети очувању животне средине. Атрактивност извршених истраживања, која су доминантно везана за креирање рачуноводствене информационе подршке управљању заштитом животне средине на нивоу предузећа, посебно је оснажена чињеницом, да на овом подручју, упркос бројним истраживањима у свету, још увек постоје отворена питања око обима, структуре и начина извештавања, као и у погледу рачуноводствене надлежности и одговорности за извештавање које је намењено разноврсним захтевима различитих корисника. Неопходност редизајнирања информационе понуде и њено прилагођавање информационим потребама интерних и екстерних стејкхолдера, са свим праћеним концепцијским, ораганизационим и обрачунским проблемима чине ово подручје веома актуелним за истраживање. У тим оквирима проналазимо и кључне резултате истраживања у овој докторској дисертацији, од којих у наставку издвајамо најважније.

Истраживања извршена у оквиру ове докторске дисертације нуде значајна унапређења на подручјима разумевања неопходности управљања заштитом животне средине и креирања по много чему специфичне квалитетне информационе подршке доношењу одлука на овом подручју. У том контексту, посебно треба истаћи уложене напоре у правцу исправног позиционирања еколошког управљачког рачуноводства, како у оквиру рачуноводственог система у целини, тако и у оквиру управљачког рачуноводства као његовог важног дела. То је подразумевало јасно разграничење надлежности и одговорности између система званичног финансијског извештавања, који је традиционално доминантно оријентисан према информационим потребама екстерних стејкхолдера, и система интерног, управљачко рачуноводственог извештавања, који је примарно усмерен према потребама менаџмента. Детаљна анализа структуре и садржине управљачког рачуноводства, с једне, и специфичности еколошког управљачког рачуноводства, с друге стране, омогућила је изношење недвосмисленог става да поред тога што ЕМА има значајну употребну вредност у процесима доношења оперативних одлука и периодичном планирању и контроли трошкова, овај сегмент рачуноводства има препознатљиву улогу у процесу стратегијског

одлучивања и стратегијског позиционирања предузећа. Допринос се огледа и у томе што је, поред неспорних надлежности и одговорности за потребе интерног извештавања, јасно препозната надлежност и одговорност еколошког управљачког рачуноводства за поједине сегменте извештавања који су намењени екстерним стејхолдерима.

Кандидат је током истраживања, на темељу анализе бројних теоријских и истраживачких радова, показао да еколошко управљачко рачуноводство успева да обезбеди прагматичан одговор на критике упућене конвенционалном управљачком рачуноводству да није у стању да омогући експлицитно разматрање проблема заштите животне средине ни из перспективе предузећа, ни из перспективе екстрених интересних група, првенствено инвеститора. У том смислу, показано је да трошкови заштите животне средине, који су често „скривени“ у општим трошковима, могу бити „видљиви“ за менаџмент предузећа и да та информација потенцијално може да допринесе повећању перформанси предузећа и стварању општих еколошких користи. Транспарентност у погледу „видљивости“ трошкова заштите животне средине има своју екстерну димензију, будући да на тржишту капитала постоје инвеститори који преферирају улагања у компаније које су свесне своје друштвене и еколошке одговорности. То се односи и на институционалне инвеститоре, будући да у свету, примера ради, расте број приватних пензионих фондова у чијим портфељима доминирају улагања у хартије од вредности компанија које су друштвено одговорне.

Један од кључних доприноса је свакако препознавање значаја и домета управљачког рачуноводства у процесу управљања заштитом животне средине. У том смислу, кандидат је показао разноврсне могућности редизајнирања традиционалне управљачко рачуноводствене информационе понуде. Овде мислимо на идентификовање и анализу бројних управљачко рачуноводствених концепата, техника и алата чију је обрачунску и управљачку функционалност кандидат показао. Допринос се огледа у томе што су неки обрачунски приступи, као што су обрачун укупних трошкова, обрачун трошкова животног циклуса, обрачун трошкова по активностима и обрачун трошкова заснован на токовима материјала стављени у функцију обрачуна и управљања заштитом животне средине. Повећана информациона понуда омогућава обухватање укупних трошкова заштите животне средине и њихово разграничење на оне који припадају предузећу и оне које подноси друштво, разграничење укупних трошкова заштите животне средине на оне које изазивају добављачи, произвођачи и оне који настају након продаје производа, идентификовање и обрачунско подвајање трошкова који су у функцији стварања вредности од оних који то нису, обухватање трошкова отпада анализом кретања материјала и енергије кроз процес производње и сл. Све ово помаже менаџерима да успешно балансирају између захтева за заштитом животне средине и профитабилности, да ефикасније редукују садашње и будуће трошкове животне средине, редизајнирају пословне процесе и унапређују процес управљања заштитом животне средине у целини.

У докторској тези је јасно показано да повећање значаја концепта друштвено одговорног пословања има утицаја на промене у систему корпоративног извештавања, које се креће од финансијског ка интегрисаном извештавању. У том смислу проширено извештавање, поред званичног сета финансијских извештаја, обухвата и извештавање о пословању из перспективе менаџмента и извештавање о одрживом развоју. При томе, значајан сегмент интегрисаног извештавања чине нефинансијске информације, које су углавном у надлежности управљачког рачуноводства, односно у надлежности ЕМА као његовог дела када су у питању информације о утицају предузећа на животну средину. Идентификовање напора у погледу интегрисаног финансијског извештавања посебно је значајно из перспективе растућих међународних и националних регулаторних захтева у погледу извештавања о заштити животне средине, што је имајући у виду оријентацију према чланству Србије у Европској унији веома важно за регулаторе финансијског извештавања у нашој земљи, који би морали да буду окренути међународној пракси извештавања.

Важан допринос постигнут је доказивањем неопходности мултидисциплинарног приступа проблемима управљања на подручју заштите животне средине. Припремање релевантних информација подразумева, поред широких рачуноводствених и финансијских знања поседовање неких технолошких знања како би се разумело функционисање различитих технологија и технолошких процеса, знања из вредновања инвестиција, управљања пројектима и сл. То даље захтева сарадњу са експертима различитих профила, из чега произлази неопходност континуираног мултидисциплинарног образовања управљачких рачуновођа од којих се очекује активно учешће у различитим мултифункционалним тимовима. Ова теза у том смислу треба да допринесе једном рачуноводственом отварању према релевантним, често веома разноврсним управљачким захтевима менаџера. Такво рачуноводствено отварање треба да буде праћено и адекватним рачуноводственим образовањем других учесника у процесу заштите животне средине, како би они били у стању да препознају могућности управљачког рачуноводства у повећању ефикасности управљања овим процесима. Све ово иде у прилог не само додатној афирмацији управљачког рачуноводства, већ и већој друштвеној одговорности предузећа.

Емпиријска истраживања су омогућила да се стекне представа о стању и култури извештавања о заштити животне средине у нашој земљи, као и да се сагледа степен заостајања на овом подручју за праксом развијених европских земаља. Имајући у виду предмет истраживања у докторској дисертацији чини нам се још важнијим стварање основе за разумевање од стране менаџмента предузећа да је управљање заштитом животне средине питање од стратегијске важности за успешно функционисање предузећа. Истраживања пружају основу за разумевање последица развијања офанзивних и дефанзивних стратегија на овом подручју, али и за разумевање неопходности стварања квалитетних управљачких рачуновођа без којих нису могућа довољно ефикасна унапређења на овом подручју. Шири друштвени интерес налаже успостављање блиске сарадње између државе, регулаторних институција, привреде и академске заједнице на промовисању и ширем имплементирању еколошког управљачког рачуноводства. У том смислу, спроведена емпиријска истраживања на примеру предузећа регистрованих у Националном регистру извора загађења у Републици Србији представљају добру полазну основу за унапређење процеса управљања заштитом животне средине.

Конечно, важан допринос ове дисертације огледа се и у томе што она отвара простор за друга теоријска и емпиријска истраживања на овом подручју. Један правац истраживања могао би да буде усмерен на сагледавање утицаја све већих регулаторних захтева за извештавањем о заштити животне средине на развој појединачних, еколошким захтевима примерених, управљачко рачуноводствених техника и развој управљачког рачуноводства у целини. Други могући правац могао би да подразумева продубљенија економетријска истраживања повезаности испуњења еколошких захтева и остварених финансијских перформанси, што би захтевало повећање узорка и дужи временски период за анализу. Квалитет истраживања био би повећан укључивањем у анализу већег броја земаља из региона. Поред претходних, интересантна би могла да буду и истраживања перципирања нивоа коришћења еколошког управљачког рачуноводства и његове повезаности са стратегијом, организационом структуром, индустријом, величином предузећа и сличним варијаблама.

3.6. Применљивост и корисност резултата у теорији и пракси

На основу анализе докторске дисертације под насловом „*Управљачко рачуноводствена подршка процесу управљања заштитом животне средине*“ оцењујемо да остварени резултати истраживања имају релевантну теоријску и практичну применљивост и корисност.

У теоријском смислу корисност докторске дисертације се огледа у проширивању теоријских знања из научне области рачуноводства, посебно у домену еколошког управљачког рачуноводства. У дисертацији је развијен теоријски оквир који омогућава исправно

позиционирање еколошког управљачког рачуноводства, као дела управљачког рачуноводства, у укупном рачуноводственом информационом систему, што омогућава логичну поделу надлежности и одговорности у креирању адекватне информационе понуде. Препозната различитост информационих захтева интерних у односу на екстерне кориснике омогућила је, с једне стране, креирање концептуалног оквира унутар кога су представљени различити теоријски и методолошки приступи обрачуна и управљању трошковима животне средине који могу значајно да допринесу унапређењу ефикасности и ефективности управљања у процесу креирања вредности, док је, с друге стране, под утицајем захтева инвеститора и различитих међународних и националних регулаторних институција, јасно истакнута потреба улагања напора на обезбеђењу интегрисаног корпоративног извештавања намењеног екстерним интересним групама. Озбиљна анализа великог броја различитих истраживачких студија вршених у свету доприноси преко потребном трансферу теоријских и методолошких знања из земаља са богатом традицијом на овом подручју. У том смислу, ова докторска дисертација ће значајно допринети проширењу и употпуњавању управљачко рачуноводствене литературе у нашој земљи. Уз све ово, извршена истраживања у оквиру ове докторске дисертације представљају добар теоријско-методолошки основ за даља истраживања у области рачуноводствене подршке процесу управљања заштитом животне средине.

Поред теоријског доприноса резултати истраживања у овој докторској дисертацији имају и своју практичну вредност. Практична применљивост и корисност остварених резултата једним делом је одређена извршеним емпиријским истраживањима која омогућавају боље разумевање значаја развијања еколошког управљачког рачуноводства у пословној пракси и његове улоге на подручјима планирања, контроле, вредновања инвестиција, процене ризика, доношења стратегијских и оперативних одлука и сл. Ова истраживања послужила су за дефинисање препорука, пре свега, за менаџере и рачуновође у погледу могућности које им стоје на располагању за унапређење управљачко рачуноводственог процеса и подизање перформанси предузећа. Свакако не мању важност за пословну праксу имају представљени различити концепти обрачуна трошкова који се могу применити на подручју управљања заштитом животне средине. Разумљиви примери који прате теоријска објашњења функционисања појединих обрачуна трошкова могу олакшати њихову имплементацију у пословној пракси. Коначно, остварени резултати могу да буду важни и за екстерне стејхолдере који своје интересе остварују преко корпоративних предузећа, укључујући и регулаторне агенције и институције које се баве проблемима заштите животне средине.

3.7. Начин презентирања резултата научној јавности

Атрактивност и актуелност предмета истраживања у докторској дисертацији, свеобухватност и разноврсност разматраних проблема, темељна компаративна анализа различитих емпиријских студија из бројних земаља са резултатима добијених емпиријским истраживањем у овој докторској тези, с једне, као и професионална обавеза да резултати истраживања буду доступни суду јавности, с друге стране, налажу и обавезу презентовања резултата широј научној јавности. Остварени резултати омогућавају публикување појединих делова тезе у референтним научним и стручним домаћим и иностраним часописима. Сасвим је реална и пожељна могућност презентовања резултата истраживања на научним скуповима, националног и међународног значаја, будући да би то омогућило дискусију и размену мишљења о појединим проблемима истраживаним у оквиру ове докторске дисертације и даља тестирања и разраде идеја пласираних у овом раду. Уз све ово, докторска дисертација представља добар темељ за додатна истраживања и додатне научне радове који би даље продубили неке тесно повезане проблеме који због обима и намене овог рада нису могли детаљније да буду обрађени.

ЗАКЉУЧАК КОМИСИЈЕ

На основу анализе докторске дисертације кандидата Дејана Јовановића под насловом „*Управљачко рачуноводствена подршка процесу управљања заштитом животне средине*“, оцењујемо да је иста са становишта разматраних проблема обрађена у складу са одобреном пријавом од старне Наставно-научног већа Економског факултета у Крагујевцу и Већа за друштвено-хуманистичке науке Универзитета у Крагујевцу. Комисија је стекла уверење да докторска дисертација представља самостално обрађено научно дело од значаја за развој рачуноводствене науке и пословне праксе. Такође, Комисија оцењује да се кандидат у оквиру докторске дисертације бавио атрактивним и захтевним истраживачким проблемима, као и да су истраживања извршена у оквиру ове докторске дисертације била оправдана и да остварени резултати представљају важан допринос развоју управљачко рачуноводствене теорије и унапређењу пословне праксе наших предузећа.

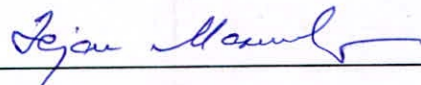
На основу претходно изнетог, Комисија је једногласна у оцени да докторска дисертација кандидата Дејана Јовановића под насловом „*Управљачко рачуноводствена подршка процесу управљања заштитом животне средине*“ испуњава све суштинске и формалне услове за јавну одбрану.

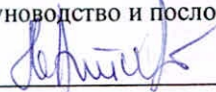
ПРЕДЛОГ КОМИСИЈЕ

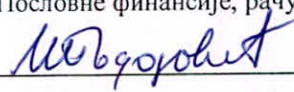
На основу пажљивог проучавања докторске дисертације, анализе резултата истраживања и сагледавања научног доприноса, Комисија предлаже Наставно-научном већу Економског факултета Универзитета у Крагујевцу, да прихвати Извештај о оцени докторске дисертације кандидата Дејана Јовановића под насловом „*Управљачко рачуноводствена подршка процесу управљања заштитом животне средине*“ и одобри њену јавну одбрану.

У Крагујевцу,
26.6.2017. године

ЧЛАНОВИ КОМИСИЈЕ:

- 

1. Проф. др Дејан Малинић,
редовни професор Економског факултета
Универзитета у Београду, ужа научна област
Рачуноводство и пословне финансије


 2. Проф. др Љиља Антић,
редовни професор Економског факултета
Универзитета у Нишу, ужа научна област
Пословне финансије, рачуноводство и ревизија


 3. Др Мирјана Тодоровић,
доцент Економског факултета Универзитета у
Крагујевцу, ужа научна област Рачуноводство,
ревизија и пословне финансије

