

**ЗНАМО ЛИ ЗАИСТА ШТА СУ ОСНОВНА СРЕДСТВА? –
СЕМАНТИЧКА АНАЛИЗА ТЕРМИНА
„ОСНОВНА СРЕДСТВА” У СРЕДЊОШКОЛСКИМ
УЏБЕНИЦИМА И РАЧУНОВОДСТВЕНОЈ
РЕГУЛАТИВИ РЕПУБЛИКЕ СРБИЈЕ***

Владан Павловић^{1*}, Горанка Кнежевић², Срећко Милачић¹

¹Универзитет у Приштини са привременим седиштем у Косовској
Митровици, Економски факултет, Косовска Митровица, Србија

²Универзитет Сингидунум, Пословни факултет у Београду, Београд,
Србија

*vladan.pavlovic@pr.ac.rs

Апстракт

Очекује се да уџбеници за припремање различитих предмета користе прецизну, стручну и усаглашену терминологију. Наведено се испоставља и као експлицитан захтев *Закона о основама система образовања и васпитања, Закона о уџбеницима и Правилника о стандардима квалитета уџбеника и упутству о њиховој употреби*. Ипак, повремено се јављају случајеви да се у појединим дисциплинама појединим терминима придаје неједнак семантички садржај, а присутни су случајеви да се поједини термини различито дефинишу и у оквиру исте дисциплине. У раду се анализира дефиниција и садржај термина „основна средства” у средњошколским уџбеницима који се користе у економским школама у Србији, испитује се усаглашеност садржаја са дефиницијом и указује се на разлоге конфузије присутне у вези са овим термином.

Кључне речи: основна средства, семантика, рачуноводство, пословна економија.

* Рад представља део резултата истраживања на пројекту 179001, финансираног од стране Министарства просвете, науке и технолошког развоја Републике Србије.

**DO WE REALLY KNOW WHAT THE ELEMENTARY
ASSETS ARE? – THE ANALYSIS
OF THE SEMANTIC MEANING OF THE TERM
“ELEMENTARY ASSETS” IN SERBIAN HIGH SCHOOL
TEXTBOOKS AND ACCOUNTING REGULATIONS
OF THE REPUBLIC OF SERBIA**

Abstract

In standard course of knowledge we expect that textbooks from various disciplines use precise, professional and compliant terminology. This is explicitly stated in the Law on Basics of Education and Upbringing, Law on Textbooks and Bylaw on Textbook Quality Standards and the Manual for its Use. Although, there are cases that in some disciplines professional terms are given different semantic meaning and some of them are differently defined even in the same discipline. In this manuscript we analyse the definition and content of the term „osnovna sredstva“ (elementary assets) used in high schools of economics and their respective textbooks in Serbia. The compliance of the content of this term with its definition is analysed. Also, the article demonstrates in its concluding comments why the confusion still exists.

Key Words: elementary assets; accounting; business economics, legislative.

УВОД

Често је на овом простору у свести људи присутно мишљење да су знања из рачуноводства потребна понајвише будућим књиговођама, док је осталима ово знање углавном непотребно. Наведено мишљење је у великој мери присутно и у програмима средњих економских школа. Анализирајући програме средњих економских школа, стиче се утисак да је ученицима који себе не виде као будуће књиговође знање из рачуноводства готово непотребно. На простору бивше Југославије, чини се да се ова идеја највише задржала у Федерацији Босне и Херцеговине, где је, према плану и програму економске школе, предмет Књиговодство тек изборни предмет на IV години. У Србији је на први поглед ситуација далеко боља, будући да се рачуноводство слуша на I, II и III години, истина, са малим фондом часова, који на првој години износи 1 + 1; на другој 1 + 1 и на трећој 1 + 2. Минимални фонд часова теоријске наставе и већи број часова вежби, међутим указује на то да се и у Србији рачуноводство третира пре свега са аспекта потребе оспособљавања ученика да евидентирају пословне промене. Наведено је познато и готово свим универзитетским професорима који предају Рачуноводство, који се сваке године сусрећу са великим бројем студената, свршених ученика економских школа, који знају ознаку великом броју рачуна и умеју да прокњиже одређене пословне промене, али

не разумеју основне рачуноводствене концепте, нити пак владају рачуноводственом терминологијом.

За разлику од поменутог приступа, Англосаксонци су потпуно свесни значаја рачуноводства за сваког пословног човека, а не само за будуће књиговође. Сваком ученику економске школе, а камоли сваком наставнику, јасно је да рачуноводство представља језик пословног споразумевања (енгл. *language of business*). Ко не савлада овај језик није способан да пословно комуницира.

Језик пословног споразумевања међутим крије једну велику замку: већина термина звучи познато, али често имају другачије значење од оног значења које они који не савладају овај језик мисле да имају. Захтев да се прецизно разграниче појмови *утрошак*, *трошак*, *издатак*, *расход* и *одлив* довољно добро илуструје наведени проблем. Још већи проблем од наведеног је ситуација у којој ученици погрешно уче и науче значење термина. Наведено у овој сфери није неуобичајено. Ово је стога што је језик пословног споразумевања жив језик, који се мења са променама у привреди и привредним односима (видети: Павловић и др. 2016)

У англосаксонском свету често се објављују радови о читљивости и разумљивости уџбеника из рачуноводства као и студије о утицају сложености изражавања на способност ученика да савладају изложено градиво (Видети: Davidson, 2005; Ferguson и др. 2009; Ferguson, et al, 2008; Ferguson и др., 2006; Bargate, 2012; Plucinski, и др., 2009; Chiang и др., 2008; Plucinski, 2010; Plucinski, 2011; Jones, 2011; Ferguson и др., 2008; Lappalainen, 2016). Оваква и слична истраживања у Србији нису спровођена. Ово је први рад у Србији који у средишту пажње има анализу коришћене терминологије у уџбеницима који се употребљавају у економским школама. Када се једном реши питање коришћења адекватне терминологије, отвориће се пут и истраживању читљивости и разумљивости уџбеника.

У раду је анализиран сематички садржај термина „основна средства” у средњошколским уџбеницима из области рачуноводства и пословне економије одобрених од Министарства за образовање, науку и технолошки развој Републике Србије.

НЕОПХОДНОСТ КОРИШЋЕЊА АДЕКВАТНЕ ТЕРМИНОЛОГИЈЕ

Адекватно дефинисање термина у средњошколској уџбеничкој литератури представља елементарну потребу, будући да ученици који погрешно усвоје стручну терминологију нису адекватно оспособљени за укључивање у привредни живот, нити пак за наставак школовања. Услед важности наведеног, адекватно коришћење терминологије представља и законску обавезу. Наведени захтев произлази из *Закона о основама система образовања и васпитања* („Сл.

гласник РС”, бр. 88/2017), *Закона о уџбеницима* („Сл. гласник РС”, бр. 68/2015) и *Правилника о стандардима квалитета уџбеника и упутству о њиховој употреби* („Сл. гласник РС”, бр. 42/2016), које је Национални просветни савет донео на основу *Закона о уџбеницима* и *Стандарда квалитета уџбеника*, који чине саставни део Правилника. Законска регулатива којом је регулисана садржина и квалитет уџбеника у Републици Србији се по наведеном питању може оценити адекватном.

У оквиру члана 8 *Закона о основама система образовања и васпитања* наводи се да су циљеви образовања, између осталог, и: развијање кључних компетенција за целоживотно учење, међупредметних компетенција и стручних компетенција у складу са захтевима занимања, потребама тржишта рада (тачка 9); развијање способности за тимски рад (тачка 10), док се у оквиру члана 9 наводи да су исходи образовања, између осталог, и: способност изражавања мисли и чињеница (тачка 1), као и способност ефикасног рада са другима као члан тима, групе и организације (тачка 5). У оквиру кључних компетенција за целоживотно учење, које представљају скуп интегрисаних знања потребних појединцима за развој и запошљавање (члан 11), Закон, између осталог, наводи способност комуникације на матерњем језику, тј. способност изражавања и тумачења концепата и чињеница (члан 11, тачка 1), док се у оквиру међупредметних компетенција за крај средњег образовања, које се развијају кроз наставу свих предмета, а за које се такође наводи да су потребни за развој и запошљавање, те чине основу за целокупно учење (члан 12), наводе, између осталог, и: компетенције за целоживотно учење (став 4, тачка 1); комуникација (став 4, тачка 2); рад са подацима и информацијама (став 4, тачка 3) и сарадња (став 4, тачка б).

Јасно је да је усвајање нетачног или конфузног семантичког садржаја термина из средњошколских уџбеника у супротности са захтевом за развијањем стручних компетенција у складу са захтевима занимања и потреба тржишта рада (члан 8, тачка 9 и члан 11), односно са захтевом за оспособљавањем појединаца за запошљавање (члан 11), као и са захтевом за оспособљавањем за комуникацију на матерњем језику, тј. захтевом за оспособљавањем за изражавање и тумачење концепата и чињеница (члан 11, тачка 1 и члан 12, став 4, тачка 2). Усвајање нетачног или конфузног семантичког садржаја термина из средњошколских уџбеника онемогућава и адекватан рад са подацима и информацијама (захтев који произлази из члана 12, став 4, тачка 3), док усвајање неједнаког семантичког садржаја термина онемогућава успешну комуникацију (захтев који произлази из члана 12, став 4, тачка 2) и сарадњу (захтев који произлази из члана 12, став 4, тачка б), односно тимски рад (члан 9, тачка 5), као ни стицање компетенција за целоживотно учење (члан 11 и члан 12, став 4,

тачка 1). Обавеза адекватног коришћења терминологије проистацала је и из претходног *Закона о основама система образовања и васпитања* („Сл. гласник РС”, бр. 72/2009, 52/2011 и 55/2013).

Стандарди квалитета уџбеника недвосмислено налажу коришћење адекватне стручне терминологије. Тако Стандард 5 налаже да језик уџбеника буде одговарајући и функционалан, а један од показатеља овог стандарда захтева да језик буде примерен садржају предмета и да се на правилан начин користи стручна терминологија. С друге стране, Стандард 1 (Стандард квалитета) захтева да уџбеник обезбеђује хоризонталну и вертикалну повезаност садржаја у оквиру истог предмета и сродних предмета. Другачије дефинисање термина и одређивање њихових садржаја у уџбеницима сродних предмета представља директно кршење Стандарда 1, док неадекватно дефинисање семантичког садржаја термина представља директно кршење Стандарда 5. С друге стране, неусаглашеност уџбеника са стандардима квалитета уџбеника представља директно кршење члана 15 *Закона о уџбеницима*, који налаже да „уџбеник мора да буде усклађен са Стандардима квалитета уџбеника”.

ДЕФИНИЦИЈА И ОБУХВАТ ОСНОВНИХ СРЕДСТАВА У СРЕДЊОШКОЛСКИМ УЏБЕНИЦИМА

Основна средства представљају један од основних термина у средњошколским уџбеницима економских школа, у готово свим земљама бивше СФРЈ. Анализа средњошколских уџбеника у Републици Србији показује да се овај термин учестало употребљава у уџбеницима из Рачуноводства (Познанић Леко, 2016; Познанић Леко, 2015; Познанић Леко, 2015а; Познанић Леко, 2014; Познанић Леко, 2012; Шикањић, 2010; Шикањић, 2008) и уџбеницима из Пословне економије (Каличанин и др., 2015; Ставрић и др., 2006). У већини уџбеника наводи се да имовина (средства) којом компанија располаже може бити основна и обртна. Уместо термина „основна средства”, аутори појединих уџбеника употребљавају израз „средства за рад” (Пауновић, Добриловић, 2015; Ставрић, Пауновић, 2006). С друге стране, поједини аутори (нпр. Вучковић Милутиновић, Јовић, 2015) не користе термин „основна средства” нити термин „средства за рад”, нити било који други генерички термин, сем термина „стална имовина”, који је далеко ширег садржаја од претходнопоменутих, будући да обухвата и дугорочне финансијске пласмане, као и нематеријална улагања, која су са аспекта обухвата термина „основна средства” спорна. Имајући у виду широку лепезу имовине која се уврштава у сталну имовину, а која сем тога што је везана за компанију на рок дужи од годину дана, нема много чега заједничког, овај термин се релативно ретко употребљава. Стога, поменути ауто-

ри говоре о конкретним облицима сталне имовине. Није ретко ни да се у уџбеницима повремено употребљава термин „основна средства”, а повремено термини који означавају конкретне облике сталне имовине (нпр. у: Познанић Леко, 2012, Познанић Леко, 2016; Каличанин и др., 2015).

Већина средњошколских уџбеника не дефинише основна средства, сматрајући да је значење овог термина познато. Када се погледа дефиниција основних средстава, која је присутна у малобројним уџбеницима, ствари не бивају много јасније. Наиме, основна средства дефинисана су као „део пословних средстава која имају велику појединачну вредност и која дуго трају. Она се постепено троше не мењајући свој физички (конкретан) изглед и преносе сразмерно трошењу своју вредност (у виду амортизације) на нове производе и услуге” (Шикањић, 2010). У другом уџбенику су дефинисана као „средства која се при коришћењу постепено троше, не мењајући свој физички (конкретан) облик док своју вредност преносе – сразмерно трошењу – на учинке (готове производе и услуге) (Познанић Леко, 2016). Након дефиниције, наводе се следећа основна средства: земљиште; шуме и вишегодишњи засади; грађевински објекти; постројења и опрема; инвестиционе некретнине; основно стадо; остали грађевински објекти, постројења и опрема; основна средства у припреми и аванси за основна средства (Познанић Леко, 2016). За разлику од наведене класификације, у другом уџбенику су искључене инвестиционе некретнине, али је укључен алат и инвентар (Шикањић, 2010).

Анализа усаглашености дефиниције и обухвата основних средстава показује да већина имовине класификоване у основна средства не испуњава критеријуме из дефиниције основних средстава. Наиме, дефиниција каже да основна средства имају велику појединачну вредност, да дуго трају, да не мењају изглед, да се амортизују сагласно трошењу и да преносе своју вредност на учинке. У теорији рачуноводства, те и у рачуноводственој регулативи, не постоји дефинисана минимална вредност за признавање средства у основно средство. Вредносни критеријум за разврставање алата и инвентара у сталну имовину, односно основно средство, одређен је дефинисањем критеријума значајности општим актом предузећа. У пракси се до 2013. године најчешће за критеријум прописивала просечна месечна бруто зарада по запосленом у Републици Србији, будући да је наведени критеријум прихваћен за разврставање у пореском законодавству (*Закон о порезу на добит правних лица*, „Службени гласник Републике Србије”, бр. 25/2001, ..., 101/2011). Изменама *Закон о порезу на добит правних лица* („Службени гласник Републике Србије”, бр. 119/2012) овај критеријум је укинут, а већина предузећа је задржало претходнодефинисани критеријум у свом општем акту.

Просечна месечна бруто зарада по запосленом у Републици Србији за јануар 2017. године износила је 57.231 динара („Службени гласник Републике Србије”, бр. 13/17), што се не може сматрати „великом вредношћу”, иако је одредница „велика” у дефиницији сама по себи неприхватљива.

Када се зна да је век трајања набављеног средства дужи од годину дана критеријум за разврставање имовине у сталну имовину, очигледно је да се сталном имовином, односно основним средством, не могу сматрати искључиво средства која „дуго трају”. Примера ради, рачунари се увек сматрају основним средством, иако је њихов процењени век трајања често изузетно кратак.

Критеријум да средство „не мења изглед” такође не испуњавају сва средства класификована у основна средства. Наиме, биолошка средства, односно основно стадо и вишегодишњи засади, мењају свој изглед, док с друге стране и алат и инвентар који нису укључени у сталну имовину не мењају изглед током времена.

Што се тиче истицања да се основна средства амортизују, треба истаћи да земљиште (МРС 16), биолошка средства, односно основно стадо, шуме и вишегодишни засади (МРС 41) и инвестиционе некретнине (МРС 40) по фер вредности не подлежу амортизацији.

И најзад, критеријум да основна средства пренесе своју вредност на учинке не важи, не само за земљиште (МРС 16), биолошка средства, (МРС 41) и инвестиционе некретнине (МРС 40) већ ни за грађевинске објекте, као ни за постројења и опрему, уколико није реч о средствима која су у функцији производње, будући да се трошак амортизације не укључује у цену коштања учинака уколико је реч о средствима у функцији управе и продаје.

У већини средњошколских уџбеника су нематеријална улагања експлицитно искључена из основних средстава (Познанић Леко, 2015). С друге стране се, у појединим уџбеницима за прву годину, управо када се и усваја семантички садржај термина, наводи да основна средства обухватају и нематеријална улагања (Пауновић, Добриловић, 2015, стр. 52), а наведени став присутан је и у уџбеницима из наредних година (Шикањић, 2008, стр. 23). У једном уџбенику се пак истиче да се „основна средства могу класификовати на више начина” и приказује класификација према којој нематеријална улагања нису обухваћена овим термином (Познанић Леко, 2015). Наведено солмонско решење проблема одређивања семантичког садржаја термина подсећа на став бројних ученика збуњених нејасном дефиницијом термина у средњошколским уџбеницима према коме се основна средства посматрају у ужем и ширем смислу, при чему им дистинкција ужег и ширег смисла није јасна.

У већини средњошколских уџбеника не даје се дефиниција ни структура основних средстава, будући да је, како истичу Ставрић и

сарадници (2006, стр. 58), то питање разматрано у убденицима за први разред.

Имајући у виду значајне суштинске разлике између грађевинских објеката и опреме, нематеријалних улагања, биолошких средстава и инвестиционих некретнина, како у функцији тако њиховом билансном третману, односно вредновању, испоставља се да коришћење термина „основна средства”, за који се при томе не може ни установити шта означава, нема оправдања. У крајњем случају, чак ни лексички посматрано, одавно установљена подела средства на основна и обртна нема оправдања јер ако су поједина средства основна, онда друга морају бити допунска. А ако су поједина средства обртна, онда друга морају бити фиксна или стална, како то садашња терминологија исправно и назива.

ЗАКОНСКА И ПРОФЕСИОНАЛНА РЕГУЛАТИВА – ОСНОВ ЗА ДЕФИНИСАЊЕ СЕМАНТИЧКОГ САДРЖАЈА РАЧУНОВОДСТВЕНИХ ТЕРМИНА

За разлику од израза „средства за рад”, израз „основна средства” у земљама бивше СФР Југославије спада у корпус рачуноводствених термина. Значење рачуноводствених термина увек је јасно дефинисано професионалном или законском регулативом. У Србији је усвајањем *Закона о рачуноводству и ревизији* из 2002. године банкама и другим финансијским организацијама прописана обавеза да непосредно примењују МРС почевши од 1. 1. 2003. године, док је за друга правна лица (предузећа) та обавеза ступила на снагу 1. јануара 2004. године. Јуна 2006. године ступио је на снагу нови *Закон о рачуноводству* („Службени гласник Републике Србије”, бр. 46/2006), који је такође налагао непосредну примену МРС/МСФИ, али је, за разлику од претходног, омогућио предузетницима и малим предузећима да уместо непосредне примене МРС/МСФИ примењују *Правилник о начину признавања и процењивања имовине, обавеза, прихода и расхода малих правних лица и предузетника*. Будући да је у Србији 95 % предузећа разврстано на мала правна лица, новодонети правилник био је од изузетног значаја (видети: Surоу и сарадници, 2015: 371). Након неколико измена и допуна Закона („Службени гласник Републике Србије”, бр. 111/2009 и 99/2011 – др. закон), године 2013. усвојен је нови *Закон о рачуноводству* („Службени гласник Републике Србије”, бр. 62/2013), који омогућава средњим привредним друштвима, а обавезује мала привредна друштва да примењују МСФИ за мале и средње ентитете, док микропредузећима оставља избор у примењивању МСФИ за мале и средње ентитете или одредбе новодонетог *Правилника о начину признавања, вредновања, презентације и обелодањивања позиција у појединачним*

финансијским извештајима микро и других правних лица („Службени гласник Републике Србије”, бр. 118/2013 и 95/2014; видети опширније у: Андрић, Вуковић, 2015). Према томе, у Србији се већ дужи низ година непосредно примењује међународна професионална регулатива, али и домицилна професионална регулатива за велики број ентитета.

Рачуноводственим стандардима решава се питање признавања и вредновања пословних трансакција. МРС/МСФИ предмет су релативно честих измена. Промене у сфери признавања непосредно утичу и на садржај одређене билансне позиције. Другим речима, значење и обухват појединог рачуноводственог термина мења се са променама у начину признавања трансакција. Осим ових промена, које су свагда присутне, крупне промене су се десиле у државама које су у транзиционом процесу прихватиле међународну професионалну регулативу. Наиме, са новом регулативом усвојена је и нова терминологија. Сагласно томе, прихватање непосредне примене МРС у Србији имало је за последицу прихватање појединих нових термина, као и промену семантичког садржаја појединих постојећих термина.

Ученици се морају научити актуелној рачуноводственој терминологији дефинисаној професионалном и законском регулативом. Ипак, рачуноводствена терминологија мора бити исправно коришћена и у другим уџбеницима у којима се користи, а не искључиво у уџбеницима из области рачуноводства. Наведено значи да аутори уџбеника других економских дисциплина у којима се користе рачуноводствени термини морају непрестано пратити промене у рачуноводственој терминологији и усаглашавати се с њом. Уместо тога, присутан је парадокс да аутори уџбеника других економских дисциплина неретко сматрају да могу сами да додељују семантички садржај рачуноводственим терминима, а наведени став често прихватају и наставници ових дисциплина, сматрајући да аутори уџбеника из области рачуноводства треба да усаглашавају рачуноводствену терминологију са терминологијом коју они користе, односно са терминологијом коју су давно савладали и на коју су навикли. Наведено је вероватно последица свести да је рачуноводство потребно само књиговођама, а не да је реч о пословном језику прецизно нормираном и једино присутном у финансијским извештајима и књиговођинском систему. Ученици који тај језик не савладају у будућности неће моћи да разумеју значење евидентираних пословних догађаја нити да разумеју положај и успех предузећа. Још већи парадокс јесте да поједини аутори уџбеника из области рачуноводства користе стару терминологију, сматрајући актуелну терминологију несувислом „новотаријом”. Аргумент у расправама додуше најчешће гласи да је актуелна терминологија за ученике исувише

комплексна и неразумљива. Овакав став има за последицу образовање економиста који нису оспособљени, нити за рад нити за даље школовање.

ПОРЕКЛО ЗАБУНЕ

Веома је тешко избацити из употребе термин који је у вишедеценијској употреби. Отвара се питање и потребе или нужности избацивања неког термина из употребе. Наиме, начелно посматрарно, могуће је јасно дефинисати семантички садржај термина и наставити са његовом употребом. Када је у питању рачуноводствени термин, дефинисање термина је могуће извршити законском и професионалном регулативом. Актуелна рачуноводствена терминологија у Србији за велике, средње и мале ентитете данас не познаје термин „основна средства”. Будући да се у Србији примењује међународна професионална регулатива, и то МРС/МСФИ, односно МСФИ за мале и средње ентитете, не постоји могућност дефинисања овог термина. Домицилна регулатива опстала је само као изборна опција за микропредузећа. Било би логично и да правилник намењен микропредузећима користи исту терминологију као и МРС/МСФИ, односно МСФИ за микроентитете. Али, када је реч о термину „основна средства”, логика је изгубила битку од бирократске инертности.

Поставља се питање како је могуће да не постоји сагласност око значења тако важног, круцијалног, рачуноводственог и пословног термина. Односно, како је могуће да је нејасно значење термина чија је садржина била јасно дефинисана законском, односно подзаконском регулативом. Забуна потиче из тога што је различито дефинисана садржина основних средстава у различитим раздобљима. Наиме, како су се контни оквири мењали, мењала се и садржина овог термина. Неједнак садржај термина био је чак присутан и у истом периоду, услед примене различите подзаконске регулативе.

САДРЖАЈ ОСНОВНИХ СРЕДСТАВА ПРЕМА РАЧУНОВОДСТВЕНИМ ПРОПИСИМА ЗА ПРИВРЕДНА ДРУШТВА, ЗАДРУГЕ И ПРЕДУЗЕТНИКЕ

Традиционално, према рачуноводственим прописима за привредна друштва, задруге и предузетнике, основна средства представљају групу рачуна коју чине следећи основни рачуни: земљиште; шуме; грађевински објекти; опрема; алат и инвентар; вишегодишњи засади; основно стадо; остала основна средства; основна средства у припреми; аванси за основна средства. Изменама контних оквира долазило је до повремених измена садржаја основних средстава, али су ове измене мањег значаја и последица су развоја контног оквира као последице развоја привреде и рачуноводствене професије. Осим

Правилника о контном оквиру и Правилника о обрасцима финансијских извештаја, садржај основних средства био је дефинисан и *Правилником о номенклатури нематеријалних улагања и основних средстава са стопама амортизације* („Службени лист СРЈ”, бр. 17/97 и 24/2000).

Након прихватања непосредне примене међународне професионалне регулативе, донета је и нова подзаконска регулатива. Како МРС не познају термин основна средства, ни *Правилник о контном оквиру и садржини рачуна у контном оквиру за предузећа, задруге и предузетнике* из 2004. године („Службени гласник Републике Србије”, бр. 53/04, 11/05, 51/05) не предвиђа конта (групу рачуна) под називом „основна средства”, нити то чине *Закон о рачуноводству и ревизији* („Службени лист СРЈ”, број 71/02 и *Правилник о обрасцима и садржини позиција у обрасцима финансијских извештаја за предузећа, задруге и предузетнике* („Службени гласник Републике Србије”, бр. 75/04; 11/05, 14/05).

Међутим, у поменутом *Правилнику о контном оквиру и садржини рачуна у контном оквиру* ипак се помиње термин „основна средства”, у појашњењу књижења на појединим рачунима, узгредно, као да је реч о јасно дефинисаном појму. Наведен је случај при појашњавању књижења на рачуну 026 – Остале некретнине, постројења и опрема и на рачунима групе 62 – Приходи од активирања учинака и робе. Наиме, у *Правилнику* се наводи да се у оквиру рачуна *Остале некретнине, постројења и опрема* исказује вредност осталих основних средстава која нису исказана на другим рачунима овог рачуна, као што су: споменици културе и историјски споменици, дела ликовне, вајарске, филмске и друге уметности, музејске вредности, књиге у библиотекама и друга основна средства.

Овде је важно истаћи две чињенице. Прва је та да има смисла евидентирати „остала основна средства” искључиво на рачуну предвиђеном за евидентирање осталих основних средстава, при чему би постојао и рачун или група рачуна на којима би се евидентирала основна средства. Тада би се знало шта се под овим термином има у виду. Међутим, такав рачун се у Контном оквиру не појављује. Из самог текста *Правилника* нејасно остаје и то да ли састављач *Правилника* под основним средствима подразумева остале некретнине, постројења и опрему, што индиректно произлази из појашњења књижења на рачуну 026, или је у питању шири обухват, што индиректно произлази из појашњења књижења на рачуну 621 – Приходи од активирања и потрошње производа и услуга за сопствене потребе. Наиме, у члану 50 наводи се да се на рачунима групе 62 – Приходи од активирања учинака и робе – исказују приходи по основу употребе робе, производа и услуга, за нематеријална улагања, за основна средства, за материјал, за прираст основног стада и за сопствени транспорт набавке материјала и робе. Из наведене формулације не

може се закључити шта су основна средства и шта спада у основна средства. Индиректно се само може закључити да у основна средства спадају учинци који се могу активирати као стална имовина, изузев нематеријалних улагања и основног стада, који се експлицитно наводе.

Друга важна чињеница јесте та да имовина за коју се наводи да се евидентира на рачуну „Остале некретнине, постројења и опрема” (споменици културе и историјски споменици, дела ликовне, вајарске, филмске и друге уметности, музејске вредности, књиге у библиотекама) не испуњава дефиницију основних средстава датих у средњошколским уџбеницима. Законодавац додуше не упада у ову замку будући да термине није ни дефинисао.

У Контном оквиру садржаном у Правилнику о контном оквиру и садржини рачуна у контном оквиру за привредна друштва, задруге, друга правна лица и предузетнике из 2006. године („Службени гласник Републике Србије”, бр. 114/2006,..., 4/2010) такође се не помињу основна средства. Међутим, сагласно члану 3 овог правилника, садржина појединих група рачуна и рачуна у обрасцима финансијских извештаја дефинисана је одредбама претходног *Правилника о Контном оквиру и садржини рачуна у Контном оквиру*. Према томе, појашњења књижења на рачуну 026 – Остале некретнине, постројења и опрема и на рачунима групе 62 – Приходи од активирања учинака и робе односе се и на овај правилник. Међутим, за разлику од претходног правилника, у овом правилнику се експлицитно помињу основна средства и дефинише њихов обухват. Наиме, у члану 6 наводи се да су „појам и садржина основних средстава изједначени са рачунима групе 02 – Некретнине, постројења, опрема и биолошка средства, на којим се исказују: земљишта, шуме и вишегодишњи засади, основно стадо, грађевински објекти, инвестиционе некретнине, постројења и опрема у власништву правног лица и предузетника, постројења и опрема узети у финансијски лизинг, алат и инвентар са калкулативним отписом и остале некретнине, постројења, опрема и биолошка средства, укључујући станове, стамбене зграде и одмаралишта који испуњавају услов за признавање по МРС, као и улагања за прибављање некретнина, постројења, опреме и биолошких средстава”. Наведено представља апсурдну ситуацију где се *Правилником о контном оквиру* дефинише појам који у контном оквиру не постоји. Истовремено, појављује се неконзистентност између члана 6, у коме се дефинишу основна средства и појашњења књижења на рачунима групе 62, које је сагласно члану 3 Правилника остало на снази, где је основно стадо на индиректан начин искључено из садржаја основних средстава.

Упркос томе што је термин „основна средства” с правом изостављен из Контног оквира, као и из образаца биланса стања и биланса успеха, текстописац није одолео искушењу да овај термин

врати у сâм текст Правилника. Уместо да изостави овај термин у појашњењу књижења на рачуну „Остале некретнине, постројење и опрема” и на рачуну „Приходи од активирања и потрошње производа и услуга за сопствене потребе”, текстописац враћа овај термин у сâм текст Правилника, дефинишући га и производећи тиме даљу забуну. Идентично је поступио и текстописац Правилника и у Црној Гори (видети: *Правилник о контном оквиру и садржини рачуна у контном оквиру за привредна друштва и друга правна лица*, „Службени лист Црне Горе” бр. 33/10 и 44/07).

Правилник о контном оквиру и садржини рачуна у контном оквиру за привредна друштва, задруге и предузетнике из 2014. године („Службени гласник Републике Србије”, бр. 95/2014) такође не предвиђа конта (групу рачуна) под називом „основна средства”, нити то чини *Закон о рачуноводству* и *Правилник о садржини и форми образаца финансијских извештаја за привредна друштва, задруге и предузетнике* („Службени гласник Републике Србије”, бр. 95/2014 и 144/14). Међутим, за разлику од Правилника из 2006. године, из актуелног правилника изостављено је дефинисање основних средстава, односно експлицитно поистовећивање садржаја основних средстава са рачунима групе 02 – Некретнине, постројења, опрема и биолошка средства. Ипак, актуелни *Правилник о контном оквиру* задржава термин „основна средства”, попут Правилника из 2004. године у појашњењу књижења на рачуну 025 – Остале некретнине, постројења и опрема и на рачунима групе 62 – Приходи од активирања учинака и робе. О садржини овог термина може се поново само индиректно закључивати уз неконзистентност о којој је већ било речи.

Психолошка везаност домицилних рачуновођа и бирократије за овај, у суштини нејасан термин, и његова насилна употреба у легислативи јасно се уочава и из *Правилника о начину признавања и процењивања имовине, обавеза, прихода и расхода малих правних лица и предузетника* („Службени гласник Републике Србије”, бр. 106/2006 и 111/2006 – испр.) и *Правилника о начину признавања, вредновања, презентације и обелодањивања позиција у појединачним финансијским извештајима микро и других правних лица* („Службени гласник Републике Србије”, бр. 118/2013 и 95/2014).

Наиме, *Правилник о начину признавања и процењивања имовине, обавеза, прихода и расхода малих правних лица и предузетника*, који је био у надлежности Министарства финансија, у делу под називом „Процењивање позиција биланса”, у члану 10 дефинише основна средства у смислу датог правилника, на следећи начин: „Основним средствима, у смислу овог правилника, сматрају се земљиште, грађевински објекти, инвестиционе некретнине, постројења, опрема, биолошка средства и остала основна средства, као и улагања у вези са прибављањем основних средстава. Основним средствима, у смислу овог правилника, сматрају се и средства узета

у финансијски лизинг”. Чињеница да *Закон о рачуноводству*, као ни професионална регулатива, не познају термин „основна средства” – свакако је састављачу Правилника била позната, као и чињеница о нејасном садржају овог термина. Стога, уместо да изостави употребу овог термина, текстописац га уводи у Правилник и дефинише га, јасно наводећи да је реч о дефиницији основних средстава која се искључиво односи на дати правилник. Будући да овај термин, према Правилнику, укључује имовину која има битно различиту суштину, а самим тим и билансни (рачуноводствени) третман, коришћење овог термина у даљем тексту Правилника обавезно подразумева и навођење основних средстава на које се дати члан Правилника не примењује (видети члан 14), као и контрадикторност да се приликом навођења имовине на коју се одређени члан Правилника односи, поједина имовина обухваћена дефиницијом основних средстава посебно наводи уз основна средства, из чега произлази да предметна имовина не спада у основна средства (видети члан 32).

Правилник о начину признавања, вредновања, презентације и обелодањивања позиција у појединачним финансијским извештајима микро и других правних лица („Службени гласник Републике Србије”, бр. 118/2013 и 95/2014) такође употребљава термин „основна средства” (у два члана), али за разлику од *Правилника о начину признавања и процењивања имовине, обавеза, прихода и расхода малих правних лица и предузетника* из 2006. године не дефинише овај термин, што оставља отвореним питање шта под њиме подразумева.

САДРЖАЈ ОСНОВНИХ СРЕДСТАВА ПРЕМА ПРОПИСИМА БУЏЕТСКОГ РАЧУНОВОДСТВА

Сагласно одредбама *Закона о буџетском систему* („Службени гласник Републике Србије”, бр. 9/02, ..., 86/06), предвиђено је да се и у јавном сектору финансијски извештаји састављају према професионалној регулативи за јавни сектор (МРС за јавни сектор). Сходно томе, термин основна средства не би требало да се употребљава ни у јавном сектору. Међутим, будући да се професионална регулатива упркос законској обавези и даље не примењује (видети опширније у: Килибарда, 2015), термин „основна средства” је у буџетском рачуноводству и даље у употреби. Међутим, у прописима буџетског рачуноводства, термин „основна средства” има битно другачије значење него што има у рачуноводству за привредна друштва.

Према *Правилнику о стандардном класификационом оквиру и контном плану за буџетски систем* („Службени гласник Републике Србије”, бр. 92/02, ..., 11/06) основна средства чине: зграде и грађевински објекти (Група рачуна 011000), опрема (Група рачуна 011200) и остала основна средства (Група рачуна 011300), у које спадају култивисана имовина (стока и вишегодишњи засади) и нематеријална

улагања у основна средства (компјутерски софтвер, књижевна и уметничка дела и остала нематеријална основна средства). Према овој класификацији, у основна средства не спадају земљиште, шуме и рудна богатства, који чине групу Природна имовина (Група рачуна 014000). Да се нематеријална улагања сматрају основним средствима потпуно је јасно и по конту из класе 5, који носи назив „Нематеријална основна средства” (конто 513200). Идентична класификација може се наћи и у Црној Гори у *Правилнику о рачуноводству и контном плану буџета и ванбуџетских фондова* („Службени лист Црне Горе”, бр. 4/2003). Дакле, према поменутиим контним оквиринама, нематеријална улагања чине основна средства, као и стока и вишегодишњи засади, док земљиште, шуме и рудна богатства то нису.

У актуелном *Правилнику о стандардном класификационом оквиру и Контном плану за буџетски систем* из 2016. године („Службени гласник Републике Србије”, бр. 16/2016, 49/2016 и 107/2016), израз *основна средства* помиње се чак 22 пута, при чему је задржана класификација из 2003. године.

УПОТРЕБА ТЕРМИНА „ОСНОВНА СРЕДСТВА” У ДРУГИМ ЗАКОНИМА

Конфузија у вези са овим термином се из рачуноводствене легислативе пренела и на другу законску регулативу, што је несумњиво допринело даљем продубљивању ове конфузије. Тако се термин „основна средства” конфузно користи и у *Закону о банкама* („Службени гласник Републике Србије”, бр. 14/2015) и у *Закону о порезу на добит правних лица* („Службени гласник Републике Србије”, бр. 25/2001, ..., 47/2013). Наиме, у одредбама актуелног *Закона о банкама* којима се регулише начин управљања ризицима банке, наводи се ризик улагања у основна средства и инвестиционе некретне банке (члан 29 и члан 34), из чега недвосмислено произлази да инвестиционе некретнине не спадају у основна средства. С друге стране, у члановима 66 и 127 искључиво се наводе основна средства (без инвестиционих некретнина), из чега произлази да скупштина банке не одлучује о висини улагања у инвестиционе некретне банке (члан 66), као и да се одредбе управљања ризицима на нивоу банкарске групе (члан 127) такође не односе на инвестиционе некретнине, што и једно и друго представља нонсенс. Иначе, у претходно важећем *Закону о банкама* („Службени гласник Републике Србије”, бр. 107/2005 и 91/2010), у члановима којима је предметна област регулисана нису се уз основна средства помињале инвестиционе некретнине. Тако се један непрецизан закон о банкама по питању обухвата основних средстава, у којем се претпостављало да инвестиционе некретнине спадају у основна средства, „унапредио” законом

који је уместо да изостави употребу овог термина, унео додатну конфузију истицањем инвестиционих некретнина уз основна средства, чиме их искључују из обухвата овог термина. При томе, треба истаћи да се у подзаконској рачуноводственој регулативи инвестиционе некретнине сматрају основним средствима. С друге стране, у *Закону о порезу на добит правних лица* такође се сасвим непотребно користи, али, за разлику од *Закона о банкама*, и дефинише се термин „основна средства”, и то као „некретнине, постројења, опрему и биолошка средства” (члан 48), што такође несумњиво оставља низ отворених питања.

Нужност изостављања овог термина може се поткрепити и чињеницом да је немогуће адекватно превести га на бројне језике, међу којима је и енглески језик, што је од посебног значаја када је реч о превођењу законске регулативе.

ЗАКЉУЧАК

Недвосмислени закључак који произлази из овог рада јесте тај да је нужно изоставити термин „основна средства” из уџбеника, како рачуноводствених тако и оних који су намењени другим дисциплинама, те да уместо њега треба користити термине који се користе, те који су тиме и јасно дефинисани, у професионалној рачуноводственој регулативи, попут термина „стална имовина”, „некретнине, постројења, опрема”, „нематеријална улагања”, „инвестиционе некретнине” и др., у зависности од тога о којој имовини је реч. Престанак континуитета образовања економиста у коришћењу неадекватних термина сигуран је начин да се у будућности спречи појава поновне употребе термина „основна средства” у домицилној легислативи.

ЛИТЕРАТУРА

Чланци

- Андрић, М., Вуковић, Б. (2015). Признавање и вредновање билансне имовине сходно захтевима регулаторног оквира [Recognition and measurement of assets in accordance with the requirements of regulatory framework]. *Економски погледи*, 17(2), 49–64.
- Bargate, K. (2012). The readability of Managerial Accounting and Financial Management textbooks. *Meditari Accountancy Research*, 20(1), 4–20.
- Chiang, W. C., Englebrecht, T. D., Phillips Jr, T. J., & Wang, Y. (2008). Readability of financial accounting principles textbooks. *The Accounting Educators' Journal*, 18, 47-80.
- Davidson, R. A. (2005). Analysis of the complexity of writing used in accounting textbooks over the past 100 years. *Accounting Education*, 14(1), 53-74.
- Ferguson, J., Collison, D., Power, D., & Stevenson, L. (2006). Accounting textbooks: Exploring the production of a cultural and political artifact. *Accounting Education: An International Journal*, 15(3), 243-260.

- Ferguson, J., Collison, D., Power, D., & Stevenson, L. (2008). *An analysis of the role of the textbook in the construction of accounting knowledge*. Edinburgh: ICAS
- Ferguson, J., Collison, D., Power, D., & Stevenson, L. (2009). Constructing meaning in the service of power: An analysis of the typical modes of ideology in accounting textbooks. *Critical Perspectives on Accounting*, 20(8), 896-909.
- Jones, J. P. (2011). Enhancing student learning: An examination of the student use of textbooks in financial accounting. *American Journal of Business Education*, 4(1), 29-36.
- Килибарда, З. (2015). Недоследност у процесу финансијског извештавања корисника јавних средстава у Републици Србији. У: Актуелни проблеми и перспективе рачуноводства и финансија. (стр. 206–227) Златибор: Савез рачуновођа и ревизора Србије.
- Lappalainen, H.P. (2016). How reading comprehension is assessed in Finland. *Cadmo*, 1, 1-8.
- Pavlović, V., Knežević, G. Milačić, S. (2016). The analysis of harmonisation of the semantic content of selected accounting terms in legal texts, professional regulation and scientific literature, *Teme*, 40(1), 245-262.
- Plucinski, K. J. (2010). Readability of intermediate accounting textbooks. *Academy of Educational Leadership Journal*, 14(2), 49-57.
- Plucinski, K. J. (2011). Readability of Cost Accounting Textbooks. *Business Education Innovation Journal*, 3(1), 15-20.
- Plucinski, K. J., Olsavsky, J., & Hall, L. (2009). Readability of introductory financial and managerial accounting textbooks. *Academy of Educational Leadership Journal*, 13(4), 119–127.

Уџбеници

- Каличанин, Ђ., Вељковић, С., Лончар, Д., Богетић, З. (2015). *Пословна економија за 4. разред економске школе* [Business economics 4 for School of Economics]. Београд: Дата статус.
- Кисић, С., Павловић, М. (2006). *Пословна економија за 2. разред економске школе* [Business economics 2 for School of Economics]. Београд: Завод за уџбенике и наставна средства.
- Пауновић, Б., Добриловић, М. (2015). *Пословна економија за 2. разред економске школе* [Business economics 2 for School of Economics]. Београд: Завод за уџбенике и наставна средства.
- Пауновић, Б., Добриловић, М. (2015). *Пословна економија за 2. разред економске школе за образовни профил: Финансијски администратор* [Business economics 2 for School of Economics - educational profile: Financial administrator]. Београд: Завод за уџбенике и наставна средства.
- Познанић Леко, В. (2008). *Рачуноводство за III разред економске школе, десето проширено издање*. [Accounting 3 for School of Economics, 10 ed.]. Београд: Завод за уџбенике и наставна средства.
- Познанић Леко, В. (2011). *Рачуноводство за II разред економске школе, једанаесто издање* [Accounting 2 for School of Economics]. Београд: Завод за уџбенике и наставна средства.
- Познанић Леко, В. (2012). *Рачуноводство за IV разред економске школе* [Accounting 4 for School of Economics]. Београд: Завод за уџбенике и наставна средства.
- Познанић Леко, В. (2015). *Рачуноводство за I разред економске школе за образовни профил финансијски администратор* [Accounting 1 for School of Economics - educational profile: Financial administrator]. Београд: Завод за уџбенике и наставна средства.

- Познанић Леко, В. (2016). *Књиговодство за I разред економске школе за образовни профил пословни администратор* [Bookkeeping 1 for School of Economics - educational profile: Business administrator]. Београд: Завод за уџбенике и наставна средства.
- Ставрић, Б., Пауновић, Б. (2006). *Пословна економија за 3. разред економске школе* [Business economics 3 for School of Economics]. Београд: Завод за уџбенике и наставна средства.
- Ставрић, Б., Пауновић, Б., Петковић, Г. (2006). *Пословна економија за 4. разред економске школе* [Business economics 4 for School of Economics]. Београд: Завод за уџбенике и наставна средства.
- Шикавић, Н. (2008). *Рачуноводство за III разред Трговачке школе* [Accounting 3 for School of Commerce]. Београд: Завод за уџбенике и наставна средства
- Вучковић Милутиновић, С., Јовић, Д. (2015). *Рачуноводство за IV разред економске школе* [Accounting 4 School of Economics]. Београд: Дата статус

Законска и професионална регулатива

- Правилник о начину признавања и процењивања имовине, обавеза, прихода и расхода малих правних лица и предузетника [Bylaw about the recognition and measurement of assets, liabilities and revenue and expenses for the small businesses], „Сл. гласник РС”, бр. 106/2006 и 111/2006 – испр.
- Правилник о рачуноводству и контном плану буџета и ванбуџетских фондова [Bylaw on accounting and list of accounts for governmental entities and other off the budget funds], „Сл. лист ЦГ”, број 4/2003.
- Правилник о контном оквиру и садржини рачуна у контном оквиру за привредна друштва и друга правна лица [Bylaw on List of accounts and content of accounts for the limited liability companies and other business entities], „Сл. лист ЦГ” број 33/10 и број 44/07.
- Правилник о контном оквиру и садржини рачуна у контном оквиру за привредна друштва, задруге и предузетнике [Bylaw on List of accounts and content of accounts for the limited liability companies and sole proprietorship], „Сл. гласник РС” бр. 95/14.
- Правилник о контном оквиру и садржини рачуна у контном оквиру за предузећа, задруге и предузетнике [Bylaw on List of accounts for the limited liability companies, sole proprietorships and partnerships], „Сл. гласник РС” бр. 53/04, 11/05, 51/05.
- Правилник о начину признавања, вредновања, презентације и обелодањивања позиција у појединачним финансијским извештајима микро и других правних лица [Bylaw on recognition, measurement, presentation and disclosure of items in the individual financial statements of micro entities], „Сл. гласник РС”, бр. 118/2013 и 95/2014.
- Правилник о стандардима квалитета уџбеника и упутству о њиховој употреби [Bylaw on textbook quality standards and manual for its use], „Сл. гласник РС”, бр. 42/2016.
- Правилник о обрасцима и садржини позиција у обрасцима финансијских извештаја за предузећа, задруге и предузетнике [Bylaw on the content of financial statements for the limited liability companies, partnership and sole proprietorship], „Сл. гласник СРЈ”, бр. 75/04; 11/05, 14/05.
- Правилник о садржини и форми образаца финансијских извештаја за привредна друштва, задруге и предузетнике [Bylaw on the content of financial statements for the limited liability companies, partnership and sole proprietorship], „Сл. гласник РС”, бр. 95/2014 и 144/2014.

- Правилник о контном оквиру и садржини рачуна у контном оквиру за привредна друштва, задруге, друга правна лица и предузетнике [Bylaw on the List of Accounts and Content of the Accounts for the Limited Liability Entities, Partnerships and Sole Proprietorships], „Сл. гласник РС”, бр. 114/2006, 119/2008, 9/2009 и 4/2010.
- Правилник о номенклатури нематеријалних улагања и основних средстава са стопама амортизације [Bylaw on the List of Intangible Assets and Elementary Assets with the Corresponding Depreciation Rates], „Сл. лист СРЈ”, бр. 17/97 и 24/2000.
- Закон о рачуноводству [Law on Accounting], „Сл. гласник РС”, бр. 46/06, 111/2009 и 99/2011 – др. закон.
- Закон о рачуноводству [Law on Accounting], „Сл. гласник РС”, бр. 62/2013.
- Закон о рачуноводству и ревизији [Law on Accounting and Auditing], „Сл. лист СРЈ”, бр. 71/02.
- Закон о банкама [Law on Banks], „Сл. гласник РС”, бр. 107/2005 и 91/2010.
- Закон о банкама [Law on Banks], „Сл. гласник РС” бр. 14/2015.
- Закон о основама система образовања и васпитања [Law on Basics of Education System and Upbringing], „Сл. гласник РС”, бр. 88/2017.
- Закон о основама система образовања и васпитања [Law on Basics of Education System and Upbringing], „Сл. гласник РС”, бр. 72/2009, 52/2011 и 55/2013.
- Закон о порезу на добит правних лица [Law on Income Taxes], „Сл. гласник РС”, бр. 25/2001, 80/2002, 80/2002 – др. закон, 43/2003, 84/2004, 18/2010, 101/2011, 119/2012 и 47/2013.
- Закон о уџбеницима [Law on Textbooks], „Службени гласник РС”, бр. 68/2015.

**DO WE REALLY KNOW WHAT THE ELEMENTARY
ASSETS ARE? – THE ANALYSIS
OF THE SEMANTIC MEANING OF THE TERM
“ELEMENTARY ASSETS” IN SERBIAN HIGH SCHOOL
TEXTBOOKS AND ACCOUNTING REGULATIONS
OF THE REPUBLIC OF SERBIA**

Vladan Pavlović¹, Goranka Knežević², Srećko Mlačić¹

¹University of Pristina temporary cited in Kosovska Mitrovica, Faculty of Economics
Kosovska Mitrovica, Serbia

²Singidunum University, Faculty of Business in Belgrade, Belgrade, Serbia

Summary

Elementary assets are one of the primary economic terms used in legal texts and regulations, as a part of communication between business people and in daily life as well. The analysis of the semantic content of this term in high school textbooks show that this term is used with different meaning especially in accounting and business economics textbooks, but sometimes it even has different meaning within the accounting discipline as well. The above mentioned, when high school textbooks are considered, meant direct violation of the Law on the Basics of Education and Upbringing, Law on Textbooks and the Bylaw on Textbook Quality Standards and the Manual for its Use. Besides, textual

analysis shows that items that comprise elementary assets as a group are directly excluded by the definition of elementary assets itself.

Therefore, the definition in high school textbook is not in line with the items comprising this group of assets. In this paper, it was shown that the term "elementary assets" belongs in the corpus of the accounting terms and that the correct semantic meaning of this term can be found only in accounting regulation texts. For years, this term has been part of legal texts in Former Yugoslavia, and after that in countries established after the collapse of Yugoslavian federation. The scope of this term is changed together with the changes in the economy and accounting.

All of the countries after the collapse of Yugoslavia, involving Serbia as well, accepted international accounting regulation and complied their list of accounts and financial statement content with this regulation. International Accounting Standards do not use the term "elementary assets", this term has been exempt from the financial statements and lists of accounts in these countries. This makes it impossible for this term can be derived from the professional accounting regulation (accounting standards). So, it makes the discussion about this term and its usage completely useless. The elimination of this term seems logical, because the assets comprising this category are quite divergent, besides the fact that the main common denominator for these assets were "long term estimated useful life more than one year or one operating cycle". This term is not the same as fixed assets because long term investments have never been part of elementary assets group.

Despite the fact that the term "elementary assets" is not used in accounting professional regulation, and it should not be used in legal texts, state bureaucracy shows appreciation toward this term and it is still in use in various bylaw texts. Textual analysis of bylaws demonstrate that the term elementary assets is not used in the list of accounts and financial statements, but it is still in use in bylaws about the application of the list of accounts both for governmental and for profit entities. Furthermore, analysis demonstrates that this term is used, without any justification, but its usage is incorrect, inaccurate and contradictory. It leads to the confusion and contamination of the accounting profession. The analysis also shows that the scope of this term is different in the accounting for governmental and for profit companies. Crucial distinction is that in the accounting applied to for profit entities intangible assets do not treat as elementary assets, while in governmental accounting they are part of this group. Confusion regarding this term from the accounting law texts and bylaws transfers to other legal texts as well.