

Hrvatska zaklada za znanost



Sveučilište u Zagrebu
Ekonomski fakultet



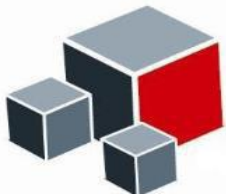
Predstavljanje knjige

„Harmonizacija proračunskog računovodstva u Republici Hrvatskoj s Međunarodnim računovodstvenim standardima za javni sektor“

Okrugli stol

“Perspektiva primjene obračunske osnove u Republici Hrvatskoj

- Javno predstavljanje knjige –
 - Okrugli stol –
- Zagreb, 14.svibanj 2015.



Hrvatska zaklada za znanost



Sveučilište u Zagrebu
Ekonomski fakultet



Znanstveno istraživački projekt Hrvatske zaklade za znanost (2014.- 2018.)

„Accounting and financial reporting reform as a means for strengthening the development of efficient public sector financial management in Croatia“
(Projekt 8509, voditelj projekta prof.dr.sc.Vesna Vašiček)

„Uloga reforme sustava računovodstva i financijskog izvještavanja u jačanju razvoja učinkovitog financijskog upravljanja u javnom sektoru u RH“

Znanstveno istraživački projekti Ministarstva znanosti obrazovanja i sporta (2007.-2013.)

Perspektive primjene upravljačkog računovodstva u javnom sektoru u RH,
(Projekt: 067-0811272-1074, voditelj projekta prof.dr.sc. Vesna Vašiček)

Koncepti i metode financijskog računovodstva u javnom sektoru RH
(Projekt 067-081-0811272-1274, voditelj projekta prof.dr.sc. Josipa Mrša)

Predmet i glavni ciljevi projekta

- **Predmet istraživanja:**

Uloga reforme sustava računovodstva i financijskog izvještavanja u jačanju razvoja učinkovitog financijskog upravljanja u javnom sektoru u RH

- **Glavni ciljevi istraživanja:**

- ✓ Istražiti mogućnosti i dinamiku transformacije sustava računovodstva i financijskog izvještavanja javnom sektoru u RH u kontekstu poticanja primjene obračunske osnove i trasirane buduće primjene IPSAS, i usvajanja aktualnih međunarodnih i europskih trendova;
- ✓ Potaknuti usustavljanje terminologije u području proračunskog računovodstva kao područja koje se znanstveno i aplikativno razvija i u kojem prevladava uglavnom anglizam i slobodan prijevod različitih autora;
- ✓ Istražiti institucionalno - organizacijske i računovodstveno izvještajne aspekte kao podlogu učinkovitijeg upravljanja državnom imovinom;
- ✓ Istražiti ulogu upravljanja troškovima i važnost razvoja sustava internog izvještavanja kao pretpostavku za donošenje upravljačkih odluka u javnom sektoru.

Podteme istraživanja na Projektu

- Na temelju navedenih istraživačkih pitanja postavio se predmet istraživanja i definirali su se istraživački ciljevi, te slijedom toga postupci, protokol i plan istraživanja, **kroz tri glavna podpodručja istraživanja:**
 - ✓ **Reforma proračunskog računovodstva i financijskog izvještavanja**
 - ✓ **Upravljanje državnom imovinom**
 - ✓ **Sustav internog izvještavanja u javnom sektoru**

Predmet istraživanja prve teme i ishodi projekta

- Istraživanje daljnje mogućnosti provedbe reforme proračunskog računovodstva u RH koja podrazumijeva uvođenje modela obračunske osnove, a s ciljem stvaranja kvalitetnijeg računovodstveno-informacijskog sustava;
 - Mogućnost usklađivanja proračunskog računovodstva u Republici Hrvatskoj s Međunarodnim računovodstvenim standardima za javni sektor (IPSAS/MRSJS) i Europskim računovodstvenim standardima za javni sektor (EPSAS),
 - Usustavljanje terminologije u području proračunskog računovodstva kao pretpostavci budućeg adekvatnog prijevoda standarda na hrvatski jezik i njihove uspješnije primjene.
- **Publikacija *MRSJS - skraćeni prikaz standarda i primjena smjernica u proračunskom računovodstvu u RH***
 - **e-pojmovnik za potrebe usustavljanja terminologije u području proračunskog računovodstva**
 - **Koautorstvo suradnika na projektu u:**
 - istraživanju na terenu i analizama,
 - pripremi znanstvenih i stručnih radova i priručnika,
 - **prezentiranju outputa zainteresiranoj javnosti,**
 - publiciranju radova u časopisima važnima za struku.

Struktura i sadržaj knjige

- **Autori:** *dr.sc.Sanja Broz Tominac, dr.sc.Verica Budimir, dr.sc.Martina Dragija, izv.prof.dr.sc Ivana Dražić Lutilsky, dr.sc.Mirjana Hladika, prof.dr.sc. Josipa Mrša, prof.dr.sc.Milena Peršić, mr.sc.Gorana Roje, dr.sc.Marina Sohora Bukovac, izv.prof.dr.sc.Davor Vašiček, prof.dr.sc. Vesna Vašiček*

SADRŽAJ:

- MEĐUNARODNI I EUROPSKI RAČUNOVODSTVENI TRENDOVI I AKTUALNOSTI
- POVIJESNI RAZVOJ I USKLAĐENOST HRVATSKOG MODELA DRŽAVNOG RAČUNOVODSTVA S MEĐUNARODNIM OKVIROM
- PRIKAZ MEĐUNARODNIH RAČUNOVODSTVENIH STANDARDA ZA JAVNI SEKTOR
 - Opće značajke standarda
 - Ciljevi, djelokrug, odabrane smjernice i specifičnosti primjene standarda
 - Izvještavanje i elementi financijskih izvještaja
 - Računovodstveni postupci za imovinu i s njom povezane obveze
 - Računovodstveni postupci za prihode
 - Računovodstveni postupci za rashode
 - Računovodstveno postupanje s tečajnim razlikama
 - Računovodstvo ulaganja u pridružene subjekte i udjele u zajedničkim pothvatima

Doprinos knjige i budući izazovi

- Prikaz međunarodnih trendova i sistematizacija outputa (savjetodavnih studija, praktičnih smjernica, standarda) izdanih od relevantnih strukovnih europskih i međunarodnih tijela
- Sažeti prikaz razvoja proračunskog računovodstva u RH i sadašnjeg stanja
- Pregledan i skraćeni prikaz Međunarodnih računovodstveni standarda za javni sektor
- ***primjena standarda /obračunske osnove u proračunskom računovodstvu u RH –***
 - *Istraživanje prepreka i ograničenja primjene obračunske osnove*
 - *Podrška procesima u izradi studija i vodiča*
- ***e-pojmovnik za potrebe usustavljanja terminologije u području proračunskog računovodstva***
 - *standardizacija pojmova na nacionalnoj razini i usklađivanje s drugim izvorima*

MEĐUNARODNI I EUROPSKI RAČUNOVODSTVENI TRENDovi I AKTUALNOSTI

SADRŽAJ POGLAVLJA

- ✓ međunarodni trendovi u državnom računovodstvu i pravci razvoja proračunskog računovodstva u RH
- ✓ pravci harmonizacije računovodstvenih standarda za javni sektor na međunarodnoj i europskoj razini
- ✓ rad tijela i institucija koje potiču razvoj računovodstvenih standarda, praktičnih smjernica i savjetodavnih studija (s posebnim naglaskom na aktualnosti u radu Odbora za Međunarodne računovodstvene standarde za javni sektor)
- ✓ značaj prijevoda i objave Međunarodnih računovodstvenih standarda za javni sektor (IPSAS/MRSJS)

Državno računovodstvo - međunarodni trendovi

- ✓ zahtjevi za harmonizacijom državnih računovodstvenih sustava i računovodstvenih standarda:
 - poticanje primjene obračunske računovodstvene osnove u državnom računovodstvu i budžetiranju,
 - razvoj i mogućnosti primjene Međunarodnih računovodstvenih standarda za javni sektor (MRSJS/IPSAS) temeljenih na obračunskoj osnovi
- ✓ razmatranje razvoja harmoniziranih računovodstvenih standarda za javni sektor u Europskoj uniji – EPSAS, zahtjevi za usklađenošću ciljeva financijskog izvještavanja s prihvaćenim proračunom

Državno računovodstvo u Hrvatskoj - perspektive

- ✓ kontekst trasirane buduće primjene MRSJS: Zakon o proračunu (NN, br. 87/08, 136/12, 15/15) daje perspektivnu i široku osnovu za primjenu MRSJS u Hrvatskoj (Članak 98. Zakona) - razinu primjene MRSJS tek predstoji jasno odrediti i objaviti
- ✓ kontekst trendova u razvoju državnog računovodstva na međunarodnoj razini te kontekst uključenja RH u europske integracijske procese i njenog članstva u Europskoj uniji
- ✓ sva buduća rješenja trebaju uvažiti zahtjeve za primjenu obračunske osnove
- ✓ smjernice Direktive Vijeća o zahtjevima za proračunske okvire zemalja članica EU (2011) - uspostava državnih računovodstvenih sustava primjenjujući obračunsku računovodstvenu osnovu te sveobuhvatno i dosljedno obuhvaćajući sve podsektore opće države kao što je definirano Uredbom (EZ) br 2223/96 (ESA 95)

Značaj prijevoda, prikaza i interpretacije međunarodnih dokumenata

- ✓ Nužna pretpostavka potpune primjene IPSAS primjena je obračunske osnove, ali i adekvatan prijevod standarda - IPSAS nisu dostupni na hrvatskom jeziku
- ✓ Prijevod i objava standarda pomaže zainteresiranoj javnosti u upoznavanju s temeljnim odrednicama, definicijama, pravilima mjerenja i priznavanja te objavljivanja svih računovodstvenih kategorija prilagođenih specifičnostima javnog sektora
- ✓ Iako dokumenti međunarodnih računovodstvenih tijela kod nas još nemaju potpunu i izravnu aplikativnu vrijednost, primjena istih predstoji

Prikaz aktualnosti na međunarodnoj i europskoj stručnoj sceni - ciljevi

- ✓ kroz sistematizirani prikaz suvremenih trendova na međunarodnoj stručnoj sceni za potrebe kvalitetne pripreme i promišljanja o informativnim mogućnostima računovodstvenih informacija i aspektima daljnje dogradnje sustava državnog računovodstva, u skladu s nacionalnim zahtjevima i zahtjevima okruženja, ukazati na važnost prijevoda i interpretacije pojedinih dokumenata
- ✓ potaknuti usustavljanje terminologije u području proračunskog računovodstva kao područja koje se znanstveno i aplikativno razvija i u kojem prevladava uglavnom anglizam i slobodan prijevod različitih autora
- ✓ u očekivanju da će razvoj državnog računovodstva u Republici Hrvatskoj slijediti međunarodne i europske trendove, potaknuti materiju cjelovitog prijevoda i objave postojećih IPSAS, standarda u pripremi, ali i ostalih pisanih praktičnih smjernica i savjetodavnih studija Odbora i definiranje statusa smjernica IPSAS u proračunskom sustavu u RH kao i mogućnosti promjena s razvojnim obilježjima.

Aktualnosti u radu Odbora za Međunarodne računovodstvene standarde za javni sektor

- Razvoj i pregled Međunarodnih računovodstvenih standarda za javni sektor (*Priručnik, 2014*)
 - 32 standarda temeljena na obračunskoj osnovi u primjeni: 29 za koja su kao predložak poslužili standardi koje susrećemo u profitnom sektoru, te 3 standarda specifična za poslovanje sektora opće države

- Standardi u pripremi, praktične smjernice i savjetodavne studije:
 - ✓ Nacrta standarda u pripremi:
 - Sistematizacija više standarda u pripremi
 - *Prikaz Nacrta standarda 53 - Prva primjena IPSAS utemeljenih na obračunskoj osnovi*

 - ✓ Praktične smjernice i savjetodavne studije:
 - *RPG 1: Dugoročna održivost javnih financija, RPG 2: Analiza financijskih izvještaja i dodatna pojašnjenja*
 - *Koncepcijski okvir za financijsko izvještavanje za jedinice javnog sektora*
 - *Savjetodavna studija – Primjenjivost IPSAS na državna poduzeća i druge subjekte javnog sektora*
 - *Strategija Odbora za 2015. godinu i naredna razdoblja, i konzultacije u svezi Radnog plana Odbora za razdoblje 2015.-2019.*

* napomena: svi spomenuti materijali pisani su i u cijelosti su dostupni na engleskom jeziku

Pregled izdvojenih izvornih dokumenata

Studije i direktive:

- Council Directive 2011/85/EU of 8 November 2011 on requirements for budgetary frameworks of the Member States, *Official Journal of the European Union*, L306/41-47, Volume 54, 23.11.2011.
- Ernst&Young (2012), Overview and comparison of public accounting and auditing practices in the 27 EU Member States, Prepared for Eurostat, Final Report.
- European Commission (2013): Report from the Commission to the Council and the European Parliament. Towards implementing harmonised public sector accounting standards in Member States, 6.3.2013.
- European Commission, Eurostat, Directorate D Government Finance Statistics (GFS), Unit D-4: GFS quality management and government accounting (2012): Public consultation - Assessment of the suitability of the International Public Sector Accounting Standards for the Member States: Summary of responses, 12/2012.
- European Parliament (2010): Treaty on the Functioning of the European Union, *Official Journal of the European Union*, 30.03.2010, C83/49.

Standardi, nacrti standarda i popratni dokumenti:

- IPSASB (2014): Consultation Paper, The Applicability of IPSASs to GBEs and Other Public Sector Entities
- IPSASB (2014): The IPSASB's Strategy Consultation for 2015 forward and Consultation on Work Program
- IPSASB (2013), Exposure Draft (ED) 49, Consolidated financial statements; Exposure Draft (ED) 48, Separate Financial Statements, Exposure Draft 50, Investments in Associates and Joint Ventures, Exposure Draft 52, Disclosure of Interests in Other Entities, Exposure Draft (ED) 54, Reporting Service Performance Information, Exposure Draft (ED) 53, First-Time Adoption of Accrual Basis IPSAS
- IPSASB (2014): Handbook of International Public Sector Accounting Pronouncements, Volume I (pp. 1-847); Volume II (pp. 848-1687), IFAC.

Korištene mrežne stranice: <http://www.epsas.eu/en/>, <http://www.ifac.org/>, <http://www.ifac.org/public-sector>, <http://epp.eurostat.ec.europa.eu/portal/page/portal/conferences/introduction/2013/epsas>, http://www.fee.be/index.php?option=com_content&view=article&id=1371&Itemid=106&lang=en, <http://www.ey.com/>

POVIJESNI RAZVOJ I USKLAĐENOST HRVATSKOG MODELA DRŽAVNOG RAČUNOVODSTVA S MEĐUNARODNIM OKVIROM

RAZVOJNE FAZE SUSTAVA RAČUNOVODSTVA

- I. **1991.-1993.**
KONTINUITET PRIMJENE
PROPISA EX YU
- II. **1994.** “LUTANJE” S
UNIFICIRANIM
SUSTAVOM ZA SVE
VRSTE NEPROFITNIH
ORGANIZACIJA,
“*MODIFIED CASH BASIS*”,
FONDOVSKO RAČ.
- III. **1995. - 2001.**
IMPLEMENTACIJA
SUSTAVA NA TEMELJU
“*CASH BASIS*” (GFS
1986), GK-I: PR-IZ, GK-
II: BILANCA
- IV. **2002. – 2015+?.**
 - **AKTUALNA FAZA**
 - **FORMALNA OSNOVA –**
ZAKON O PRORAČUNU:
PRIMJENA MRSJS
 - **PROVEDBENI AKTI –**
“*MODIFIED ACCRUAL*
BASIS”
- V. **2015+? - IPSAS/EPSAS**

OBILJEŽJA SUSTAVA DANAS

PRIZNAVANJE ELEMENATA FINANCIJSKIH IZVJEŠTAJA

(Modificirano načelo nastanka događaja)

- **PRIHODI** – novčana osnova (iskaz potraživanja u kategoriji obračunatih prihoda)
- **RASHODI** – nastanak događaja
- **BEZ KAPITALIZACIJA TROŠKOVA NABAVE DUGOTRAJNE IMOVINE** – nema obračuna amortizacije, samo formalni ispravak vrijednosti propisanim stopama
- **DONACIJE U OKVIRU SUSTAVA PRORAČUNA** – nemaju obilježja prihoda/rashoda
- **PROMJENE U VRIJEDNOSTI I OBUJMU IMOVINE I OBVEZA** – izravne promjene javnog kapitala (izvora vlasništva)
- **PRIMICI I IZDACI** – kategorije koje se prate i kao elementi uspješnosti (financiranja) – svrha: mogućnost praćenja izvršenja proračuna i po novčanoj osnovi

SUSTAV FINANCIJSKOG IZVJEŠTAVANJA

- **FINANCIJSKO IZVJEŠTAVANJE vs. IZVJEŠTAVANJE O IZVRŠENJU PRORAČUNA (IPSAS 24?)**
- **FINANCIJSKI IZVJEŠTAJI:**
 - Bilanca
 - Račun prihod/primitaka i rashoda/izdataka (3 razine financijskog rezultata)
 - Izvještaj o promjenama vrij. imovine i obveza
 - Izvještaj o novčanim tokovima
 - Bilješke
- Sustav je unificiran za proračune i proračunske korisnike

PROBLEMI

- **KONSOLIDACIJA**
lokalna+središnja=
opća država
- **NOVI ZAHTJEVI ESA**
2010: - IZVJEŠTAJNI
OBUHVAT SE
PROŠIRIO
- **UKLJUČIVANJE**
VLASTITIH I
NAMJENSKIH
PRIHODA
- **SLOŽENE KNJIGOVODSTVENE**
SHEME
- **PRAĆENJE FINACIJSKIH TOKOVA**
NA RELACIJI PRORAČUN-
PRORAČUNSKI KORISNICI
- **PRAĆENJE PRIHODA I RASHODA**
PO SVIM PRORAČUNSKIM
KLASIFIKACIJAMA (PRAĆENJE PO
IZVORIMA = FONDOVSKO
RAČUNOVODSTVO?)
- **RAČUNOVODSTVO ZA POTREBE**
POREZA
- **POTREBA “RAZDVAJANJA”**
RAČUNOVODSTVA PRORAČUNA
OD RAČUNOVODSTVA
PRORAČUNSKIH KORISNIKA?

SKRAĆENI PRIKAZ MEĐUNARODNIH RAČUNOVODSTVENIH STANDARDA ZA JAVNI SEKTOR

Sadržaj poglavlja

- ❑ sistematizacija općih značajki standarda (informacije o izdavanju, izmjenama, prvoj primjeni i prijelazne odredbe);
 - ❑ skraćeni prikaz odredbi standarda (ciljevi, djelokrug, odabrane smjernice i specifičnosti primjene standarda) čija primjena pretpostavlja primjenu obračunske računovodstvene osnove.
-
- Prikazi predstavljaju prvi korak u budućem prijevodu kompletnih smjernica standarda, ali i korak prema usustavljanju temeljne hrvatske terminologije u području računovodstva javnog sektora
 - Prikazi su izrađeni temeljem izvornih standarda koje je Odbor za Međunarodne računovodstvene standarde za javni sektor (IPSASB) objedinio i objavio u *Priručniku*, u siječnju 2014. godine, a koji uključuje sve izmjene i dopune MRSJS-a zaključno s 15. siječnja 2014. godine.
 - Skraćeni prikazi ciljeva i djelokruga, odabranih smjernica i specifičnosti objave i primjene izrađeni su za sve do sada objavljene i važeće standarde temeljene na obračunskoj osnovi, a prema područjima koje standardi uređuju.

Kategorije (područja) primjene Međunarodnih računovodstvenih standarda za javni sektor

- Izvještavanje i elementi financijskih izvještaja;
- Računovodstveni postupci za imovinu i s njom povezane obveze:
 - standardi koji uređuju područje materijalne i nematerijalne imovine;
 - standardi koji uređuju područje financijske imovine.
- Računovodstveni postupci za prihode;
- Računovodstveni postupci za rashode;
- Računovodstveno postupanje s tečajnim razlikama;
- Računovodstvo ulaganja u pridružene subjekte i udjele u zajedničkim pothvatima.

Izvještavanje i elementi financijskih izvještaja

- MRSJS 1 - Prezentiranje financijskih izvještaja
- MRSJS 2 - Izvještaji o novčanom toku
- MRSJS 3 - Računovodstvene politike, promjene računovodstvenih procjena i pogreške
- MRSJS 6 - Konsolidirani i odvojeni financijski izvještaji
- MRSJS 10 - Financijsko izvještavanje u hiperinflacijskim gospodarstvima
- MRSJS 14 - Događaji nakon datuma bilance
- MRSJS 18 - Izvještavanje po segmentu
- MRSJS 20 - Objavljivanje povezanih stranaka
- MRSJS 22 - Objavljivanje informacija o sektoru opće države
- MRSJS 24 - Objavljivanje proračunskih informacija u financijskim izvještajima

Standardi koji uređuju područje materijalne i nematerijalne imovine

- MRSJS 12 - Zalihe
- MRSJS 13 - Najmovi
- MRSJS 16 - Ulaganje u nekretnine
- MRSJS 17 - Nekretnine, postrojenja i oprema
- MRSJS 21 - Umanjenje imovine koja ne stvara novac
- MRSJS 26 - Umanjenje imovine koja stvara novac
- MRSJS 27 – Poljoprivreda
- MRSJS 31 - Nematerijalna imovina
- MRSJS 32 - Ugovori o koncesiji usluga: davatelj koncesije

Standardi koji uređuju područje financijske imovine

- MRSJS 15 - Financijski instrumenti: objavljivanje i prezentiranje (povučen i zamijenjen s MRSJS 28, MRSJS 29 i MRSJS 30)
- MRSJS 28, Financijski instrumenti - prezentiranje (prije MRSJS 15)
- MRSJS 29, Financijski instrumenti - priznavanje i mjerenje
- MRSJS 30, Financijski instrumenti - objavljivanje (prije MRSJS 15)

Računovodstveni postupci za prihode

- MRSJS 9 - Prihodi od transakcija razmjene
- MRSJS 11 - Ugovor o izgradnji
- MRSJS 23 - Prihodi od nerazmjenskih transakcija (porezi i transferi)

Računovodstveni postupci za rashode

- MRSJS 5 - Troškovi posudbe
- MRSJS 11 - Ugovor o izgradnji
- MRSJS 19 - Rezerviranja, nepredviđene obveze i nepredviđena imovina
- MRSJS 25 - Primanja zaposlenih

Računovodstveno postupanje s tečajnim razlikama

- MRSJS 4 - Učinci promjena tečaja stranih valuta

Računovodstvo ulaganja u pridružene subjekte i udjele u zajedničkim pothvatima

- MRSJS 7 - Ulaganja u pridružene subjekte
- MRSJS 8 - Udjeli u zajedničkim pothvatima

Sanja Broz Tominac, Verica Budimir, Martina Dragija,
Ivana Dražić Lutinsky, Mirjana Hladika, Josipa Mrša, Milena Peršić,
Gorana Roje, Marina Sohora Bukovac, Davor Vašiček, Vesna Vašiček

**Harmonizacija
proračunskog računovodstva
u Republici Hrvatskoj s međunarodnim
računovodstvenim standardima
za javni sektor**



Zagreb, 2015.