



Hrvatska zaklada za znanost

# KOMPARATIVNI PRIKAZ RAČUNOVODSTVA, REVIZIJE I KONTROLE JAVNOG SEKTORA U ODABRANIM DRŽAVAMA JUGOISTOČNE EUROPE

Prikaz monografije

# Kontekst

- Rezultat znanstveno istraživačkog projekta
- „Accounting and financial reporting reform as a means for strengthening the development of efficient public sector financial management in Croatia“
- „Uloga reforme sustava računovodstva i financijskog izvještavanja u jačanju razvoja učinkovitog financijskog upravljanja u javnom sektoru u Republici Hrvatskoj“
- Suradnici na projektu i vanjski istraživači

# Ciljevi, područje istraživanja, aktivnosti i rezultati projekta

## □ **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 usustavljivanje 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.

## □ **Tri područja istraživanja :**

- ✓ **Reforma proračunskog računovodstva i financijskog izvještavanja**
- ✓ **Upravljanje državnom imovinom**
- ✓ **Sustav internog izvještavanja u javnom sektoru**

# Ciljevi, područje istraživanja, aktivnosti i rezultati projekta

- ❑ **Istraživanje daljnje mogućnosti provedbe reforme proračunskog računovodstva u RH koja podrazumijeva uvođenje modela obračunske osnove,**
- ❑ **Mogućnost usklađivanja proračunskog računovodstva u RH s Međunarodnim računovodstvenim standardima za javni sektor (IPSAS/MRSJS) i Europskim računovodstvenim standardima za javni sektor (EPSAS),**
- ❑ **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.

# Monografija *Računovodstvo, revizija i kontrola javnog sektora u odabranim državama jugoistočne Europe* - Sadržaj i autori

- I. Poglavlje: Uvodna razmatranja
  - *Autor: prof.dr.sc. Vesna Vašiček*
- II. Poglavlje : Računovodstvo, revizija i kontrola javnog sektora u Republici Hrvatskoj
  - *Autori: prof.dr.sc. Vesna Vašiček, izv.prof.dr.sc. Davor Vašiček*
- III. Poglavlje: Računovodstvo, revizija i kontrola javnog sektora u Bosni i Hercegovini
  - III.A. Računovodstvo, revizija i kontrola javnog sektora u Federaciji Bosne i Hercegovine
    - *Autori: doc.dr.sc. Maja Letica, Jelena Ćorić, mag.oec.*
  - III.B. Računovodstvo, revizija i kontrola javnog sektora u Republici Srpskoj
    - *Autori: prof. dr. Duško Šnjegota, doc. dr. Jelena Poljašević, Bobana Čegar, ma*
    -

# Monografija *Računovodstvo, revizija i kontrola javnog sektora u odabranim državama jugoistočne Europe* - Sadržaj i autori

- IV. Poglavlje: Računovodstvo, revizija i kontrola javnog sektora u Republici Sloveniji
  - *Autor: doc.dr.sc. Tatjana Jovanović*
- V. Poglavlje: Računovodstvo, revizija i kontrola javnog sektora u Republici Srbiji
  - *Autor: mr Biljana Josipović Rodić*
- VI. Poglavlje: Međunarodne aktualnosti u državnom računovodstvu
  - *Autor: mr.sc. Gorana Roje*
- VII. Poglavlje: Zaključna razmatranja
  - *Autor: prof.dr.sc. Vesna Vašiček*
  -

# Monografija *Računovodstvo, revizija i kontrola javnog sektora u odabranim državama jugoistočne Europe* – recenzenti i izdavač

## □ Recenzenti

- ▣ *red.prof.dr. Marko Hočevar, Univerza v Ljubljani, Ekonomska fakulteta,*
- ▣ *red. prof.dr. Novak Kondić, Univerzitet u Banja Luci, Ekonomski fakultet,*
- ▣ *dr.sc. Verica Budimir, prof.v.š., Veleučilište u Požegi*

## □ Elektroničko izdanje HRZZ i TIM4PIN (tiskano izdanje)

# Sadržaj po poglavljima po državama

- Uređenje države s osnovnim naznakama organizacije države i teritorijalnog ustroja, te obilježjima javnog financiranja i obuhvatom javnog sektora;
- **Regulatorni i institucionalni okvir proračuna, računovodstva i financijskog izvještavanja što uključuje: izradu i donošenje proračuna, izvršavanje proračuna, obilježja računovodstva i financijskog izvještavanja;**
- Obilježja eksterne revizije (državne revizije), proračunskog nadzora, interne revizije i internih financijskih kontrola u javnom sektoru;
- Naznaka budućih pravaca razvoja i unapređenja računovodstva, revizije i kontrole u javnom sektoru.
- Dodatno: Međunarodne aktualnosti u državnom računovodstvu





# Republika Hrvatska

Izv.prof.dr.sc. Davor Vašiček

# Računovodstvo, revizija i kontrola u javnom sektoru u RH

- Ustroj: država i lokalne jedinice (županija, gradovi i općine)
- Javne financije – centralizirane (cca 85% javne potrošnje državni proračun)
- Obuhvat javnog sektora - središnja država, opća država - Registar proračunskih i izvanproračunskih korisnika
- Zakonski okvir proračuna : planiranje proračuna, izvršavanje proračuna, računovodstvo i financijsko izvještavanje
- Proračunske klasifikacije - obvezan okvir za sve proračunske procese

# Računovodstvo, revizija i kontrola u javnom sektoru u RH

- Računovodstvo
  - ▣ Propisan kontni plan i pravila knjiženja
  - ▣ Propisana pravila mjerenja i vrednovanja - modificirana obračunska osnova
- Financijsko izvještavanje
  - ▣ Izvještaji o izvršenju proračuna – obveznici proračuni
  - ▣ Financijski izvještaji – obveznici svi iz Registra
- **Državna revizija**
- **PIFC - unutarnja revizija i sustav unutarnjih financijskih kontrola**
- **Proračunski nadzor**

# Federacija BiH

Jelena Ćorić, dipl.oec.

# Računovodstvo, revizija i kontrola javnog sektora u Federaciji BiH

- Složena struktura F BiH
- Proračun FBiH – 46 proračunskih korisnika
- Zakon o proračunima institucija FBiH – krovni zakon
- Modificirana računovodstvena osnova
- MRSJS ( IPSAS ) u uporabi od 2013 – četiri faze razvoja –  
uspostava fiskalnog konsolidacijskog tijela za potrebe koordinacije  
fiskalne politike s ciljem osiguravanja makroekonomske stabilnosti i  
fiskalne održivosti FBiH

# Kontni okvir

- Klasa 0 - Stalna sredstva
- Klasa 1 - Novčana sredstva, kratkoročna potraživanja i razgraničenja
- Klasa 2 - Zalihe
- Klasa 3 - Kratkoročne obaveze i razgraničenja Klasa 4 - Dugoročne obaveze i razgraničenja
- Klasa 5 - Izvori stalnih sredstava
- Klasa 6 - Rashodi
- Klasa 7 - Prihodi
- Klasa 8 - Kapitalne transakcije
- Klasa 9 - Vanbilančna evidencija

# Financijsko izvještavanje

- Financijski izvještaji o stanju i strukturi te promjenama imovine, obveza, vlastitih izvora, prihoda, rashoda, primitaka, izdataka, odnosno novčanih tokova
- Tromjesečni
- Kvartalni
- Godišnji

- Temeljni financijski izvještaji proračunskih korisnika u FBiH za proračunsku godinu su
  - Račun prihoda i rashoda
  - Bilanca stanja
  - Izvještaj o novčanim tokovima
  - Izvještaj o kapitalnim izdacima i financiranju



- Uz njih se sastavljaju i predaju na godišnjoj razini
  - Obrazac Posebni podaci i plaćama i broju zaposlenih
  - Godišnji izvještaj o izvršenju budžeta
  - Godišnji izvještaj o investicijama
  - Izvještaj o obračunatoj i uplaćenoj naknadi za zaštitu od prirodnih i drugih nesreća

- Federalno ministarstvo financija dužno je dostavljati Vladi tromjesečno, polugodišnje i devetomjesečno financijsko izvješće te godišnje financijsko izvješće
- Kvartalne izvještaje dostavljaju – proračunski korisnici, općinske i gradske službe za financije, izvanproračunski fondovi, županijska ministarstva financija

- Godišnje izvještaje dostavljaju – proračunski korisnici, općinske i gradske službe za financije, izvanproračunski fondovi, županijska ministarstva financija
- Javna poduzeća i ustanove koja se financiraju iz javnih prihoda, kao i javna poduzeća za koja Ministarstvo financija izdaje garancije za zaduživanje, dužna su kvartalno dostavljati financijske podatke nadležnom ministarstvu

- u financijskom izvještavanju proračunskog računovodstva sastavljaju se i prezentiraju i izvještaji koji prate izvršenje proračuna odnosno proračunski izvještaji. Zakonom o proračunima institucija FBiH je utvrđeno kako Izvještaj o izvršenju proračuna

# Revizija u javnom sektoru

- Nadzor proračuna i proračunskih subjekata u Federaciji Bosne i Hercegovine organiziran je kroz: državnu reviziju, proračunski nadzor, unutarnju/internu reviziju te sustav financijskog upravljanja i kontrole
- kontrolni mehanizam u funkcioniranju sustava proračuna uspostavlja se unutarnji nadzor i državna revizija

# Državna revizija

- Reviziju godišnjih izvješća institucija Federacije BiH, dakle proračunskih korisnika, obavlja Ured za reviziju institucija u Federaciji Bosne i Hercegovine, koji predstavlja vrhovnu instituciju za reviziju (Zakon o reviziji institucija u FBiH )

# Proračunski nadzor, unutarnja revizija i unutarnja kontrola u javnom sektoru

- Poslove proračunskog nadzora obavljaju, po službenoj dužnost, proračunski inspektori koji su ovlaštene službenici Ministarstva financija, izravnim nadzorom subjekata odnosno analizom njegove financijsko – računovodstvene dokumentacije
- Internim računovodstvenim nadzorom provjerava se jesu li poslovne transakcije izvršene u skladu sa zakonskim propisima, postoji li adekvatna računovodstvena dokumentacija te pružaju li financijski izvještaji kompletne, pouzdane i vjerodostojne informacije o rezultatima financijskih operacija i o financijskim pozicijama

- Interna ili unutarnja kontrola podrazumijeva organizaciju, politiku i proceduru koja se koristi kako bi se osiguralo da vladini programi postignu svoje ciljne rezultate, da resursi za te programe budu korišteni konzistentno s navedenim ciljevima organizacije i da su programi zaštićeni od prevara, nenamjenskog trošenja i pogrešnog upravljanja te da su dobivene informacije pouzdane, pravodobno pribavljene, održavane i korištene za izvješćivanje i donošenje odluka prema njima - Zakona o internoj reviziji u javnom sektoru u FBiH





# Republika Srpska

Doc.dr.sc. Jelena Poljašević

# Računovodstvo, revizija i kontrola javnog sektora u Republici Srpskoj

- *Računovodstvo*
- Proračunski korisnici primjenjuju za potrebe izrade finansijskih izvještaja opšte namjene obračunsku osnovu i pune IPSAS.
- Proračunski korisnici – organi uprave, organizacije i institucije Republike Srpske, općina i gradova i fondovi kao i ostali korisnici koji se financiraju iz proračuna Republike i jedinica lokalne samouprave.

# Kontni plan

- Strukturu Kontnog plana čini deset klasa:
- Klasa 0 – Nefinancijska imovina,
- Klasa 1 – Financijska imovina,
- Klasa 2 – Obaveze,
- Klasa 3 – Vlastiti izvori i vanbilančna evidencija,
- Klasa 4 – Rashodi (47 – obračunski rashodi),
- Klasa 5 – Izdaci za nefinancijsku imovinu,
- Klasa 6 – Izdaci za financijsku imovinu i otplatu dugova,
- Klasa 7 – Prihodi (77 – obračunski prihodi),
- Klasa 8 – Primici za nefinancijsku imovinu i
- Klasa 9 – Primici od financijske imovine i zaduživanja

# Izvještavanje

- Finansijski izvještaji opte namjene
- Budžetski izvještaji
  - ▣ Mjesečni,
  - ▣ Kvartalni,
  - ▣ Godišnji

# Budžetsko izvještavanje

- Za organizaciju i funkcionisanje sistema knjigovodstva i računovodstva, te finansijsko izvještavanje bitna je podjela budžetskih korisnika na one čija je GK u cjelosti, djelimično ili izvan GKT.

# Budžetsko izvještavanje

- Mjesečne i kvartalne budžetske izvještaje ne popunjavaju korisnici čija je glavna knjiga u cjelosti u sastavu GKT.
- Mjesečne i kvartalne budžetske izvještaje popunjavaju korisnici čija je glavna knjiga dijelimično u sastavu GKT ili nije u sastavu GKT ali samo za transakcije preko sopstvenog žiro računa.
- MF, nadležne službe opština/gradova i fondovi prezentuju konsolidovane mjesečne, kvartalne i godišnje budžetske izvještaje

# Finansijsko izvještavanje

- Finansijski izvještaji opte namjene u skladu sa IPSAS prezentuju samo određeni budžetski korisnici – opštine, gradovi, fondovi i ministarstva.

# Revizija i ostali oblici nadzora u javnom sektoru

- Nadzor nad finansijskim poslovanjem proračunskih korisnika u Republici Srpskoj obavlja se kroz aktivnosti eksterne javne revizije, interne revizije i proračunske inspekcije.
- Nadzor i kontrola budžetskih korisnika usmjereni su ka aktivnostima na pripremi i izvršenju budžeta, usklađenost aktivnosti i finansijskih transakcija sa relevantnim zakonskom i drugom regulativom, te na ekonomičnost, efikasnost i efektivnost u realizaciji različitih aktivnosti, programa i projekta.



# Državna revizija

- Pored revizije finansijskih izvještaj i usklađenosti, glavna služba za reviziju ima pravo i obavezu provođenja i revizije učinka.
- GSR svojim revizijama praktično obuhvaća preko 90 % ukupnih sredstava prikupljenih na osnovi poreznih i neporeznih prihoda na svim nivoima vlasti u Republici.

# Proračunska inspekcija, interna revizija i interna kontrola u javnom sektoru

- Naknadnu kontrolu zakonitosti trošenja proračunskih sredstava izvršava proračunska inspekcija, čiji je rad utemeljen na godišnjem planu rada i odvija se kontinuirano tijekom godine.
- Ključni problem koji predstavlja prepreku za postizanje efikasnosti i efektivnosti proračunske inspekcije ogleda se u nedovoljnim kapacitetima, te nedovoljnoj suranji sa internom i eksternom revizijom.
- Prema proračunskim propisima, proračunski korisnici dužni su uspostaviti sistem interne kontrole, kojima se osigurava zakonito, efikasno, efektivno, odgovorno i transparentno trošenje javnih sredstava. Praćenje i ocjenjivanje sistema internih kontrola vrši interna revizija.
- Zakon o fiskalnoj odgovornosti – Izjava o fiskalnoj odgovornosti.

# Izazovi u razvoju računovodstva i revizije u javnom sektoru

- Planirano uključivanje javnih ustanova u trezorski sustav,
- Podizanje sustava financijskog izvještavanja na viši nivo,
- Rješavanje problema prevoda standarda,
- Partnerska saradnja sa drugim institucijama,
- Unapređenje sustava profesionalnog razvoja i upravljanja ljudskim resursima,
- Povećanje kapaciteta eksterne revizije i internih revizija, i drugo.



# Republika Slovenija

Doc.dr.sc. Tatjana Jovanović

# Osnovna obilježja

- ❑ Obuhvat javnog sektora - izravni i neizravni korisnici – sustav ravnice proračunske klasifikacije
- ❑ Dio proračunskih korisnika (država i tijela lokalnih jedinica)- novčana osnova, ostali - obračunska osnova (s obveznim dodatnim izvještavanjem za proračunska sredstva) – definirano kroz primjenu obveznog kontnog plana
- ❑ Obvezno financijsko izvještavanje o izvršavanju proračuna i financijskih planova, Zaključni računi i temeljni financijski izvještaji
- ❑ Razvijeni su Državna revizija - Računski sud, interna revizija, interno financijsko upravljanje i kontrola, proračunski nadzor



# Republika Srbija

Mr Biljana Josipović Rodić

# Osnovna obilježja

- Obuhvat javnog sektora - 1 1 000 korisnika – Popis korisnika
- Proračunske klasifikacije i uspostava riznice
- Direktni i indirektni korisnici i fondovi socijalnog osiguranja – proračunsko računovodstvo - novčana računovodstvena osnova + dodatno izvještavanje
- Ostali korisnici javnih sredstava - obračunska osnova
- Razvijeni su Državna revizija, interna revizija, interno financijsko upravljanje i kontrola, proračunski nadzor

# Zaključna razmatranja

Prof.dr.sc. Vesna Vašiček



# Zaključna razmatranja

- Iste polazne osnove naslijeđene iz bivše zajedničke države.
- Pravci razvoja imaju zajedničke osnovne karakteristike, ali različitu dinamiku i razlike u provedbenim rješenjima.
- Istaknuti određeni faktori utjecaja na sadašnji stupanj razvoja, poticaji i ograničenja provedbi reformi - utjecaj međunarodnih institucija i EU integracija

# Zaključna razmatranja

- Sistemizirani prikaz po zemljama:
- 1. teritorijalnog ustroja, obilježja javnog financiranja i obuhvata javnog sektora;
- 2. regulatornog i institucionalnog okvira proračuna, računovodstva i financijskog izvještavanja; što uključuje
  - ▣ izradu i donošenje proračuna i proračunske klasifikacije,
  - ▣ izvršavanje proračuna i razvoj riznica/trezora
  - ▣ obilježja računovodstva – naglasak na računovodstvenoj osnovi
  - ▣ financijskog izvještavanja - vrste i sadržaj financijskih izvještaja.

# Zaključna razmatranja

- 3. istaknuta su obilježja eksterne revizije (državne revizije), proračunskog nadzora, interne revizije i internih financijskih kontrola u javnom sektoru – naglasak na međuzavisnosti procesa;
- 4. naznaka budućih pravaca razvoja i unapređenja računovodstva, revizije i kontrole u javnom sektoru s naglaskom na računovodstvu;
- U tom smislu se daje prikaz međunarodnih strukovnih aktualnosti prvenstveno u području računovodstva javnog sektora kako bi se rješenja odabranih zemalja mogla promatrati i u kontekstu šireg međunarodnog okruženja.
- **Prostor za daljnja istraživanja**