

Dokument o politici Odbora za međunarodne računovodstvene standarde u javnom sektoru (IPSASB)

Odbor za međunarodne računovodstvene standarde u javnom sektoru (IPSASB)

Postupak za razmatranje GFS smernica za izveštavanje tokom izrade IPSAS standarda

Ovaj dokument je izradio i usvojio Odbor za međunarodne računovodstvene standarde u javnom sektoru (IPSASB).

Cilj Odbora IPSASB je da služi javnom interesu putem definisanja visokokvalitetnih računovodstvenih standarda u javnom sektoru i olakšavanjem njihovog usvajanja i implementacije, unapređujući time kvalitet i doslednost prakse u celom svetu i jačajući transparentnost i odgovornost u oblasti finansija javnog sektora.

U ostvarivanju ovog cilja Odbor IPSASB postavlja Međunarodne računovodstvene standarde u javnom sektoru (IPSAS) i Smernice o preporučenoj praksi (RPG) koje će koristiti subjekti u javnom sektoru, uključujući i centralne, regionalne i lokalne vlasti i odgovarajuće državne agencije.

Standardi IPSAS se odnose na finansijske izveštaje opšte namene (finansijske izveštaje) i merodavni su. Smernice o preporučenoj praksi su izjave koje daju savete o dobroj praksi u pripremanju finansijskih izveštaja opšte namene (GPFR) koji nisu finansijski izveštaji. Za razliku od standarda IPSAS, Smernice o preporučenoj praksi ne postavljaju zahteve. U ovom trenutku sve izjave koje se odnose na finansijske izveštaje opšte namene koji nisu finansijski izveštaji predstavljaju smernice o preporučenoj praksi. Smernice o preporučenoj praksi ne daju smernice o stepenu verodostojnosti (ukoliko postoji) koji moraju da imaju informacije.

Strukture i postupke koji podržavaju aktivnosti Odbora IPSASB obezbeđuje Međunarodna federacija računovođa (IFAC).

Copyright © februar 2014. godine, Međunarodna federacija računovođa (IFAC). Informacije o autorskim pravima, zaštitnim znakovima i dozvolama nalaze se na [strani 10](#).

POSTUPAK ZA RAZMATRANJE GFS SMERNICA ZA IZVEŠTAVANJE TOKOM IZRADE STANDARDA IPSAS

Uvod

1. Cilj ovog dokumenta je da definiše postupak Odbora za međunarodne računovodstvene standarde u javnom sektoru (IPSASB) za razmatranje smernica za izveštavanje Statistike vladinih finansija (GFS)¹ tokom izrade Međunarodnih računovodstvenih standarda u javnom sektoru (IPSAS).
2. Postupak opisuje kako će Odbor IPSASB razmatrati prostor za smanjenje razlika između standarda IPSAS i GFS smernica za izveštavanje tokom:
 - (a) pripreme svog plana rada;
 - (b) izrade novih standarda IPSAS i
 - (c) izmena postojećih standarda IPSAS.
3. Pridržavanjem tog postupka tokom izmene i izrade standarda IPSAS sprovede se u delo stav Odbora IPSASB:
 - (a) da treba izbegavati nepotrebne razlike između GFS smernica za izveštavanje i standarda IPSAS i
 - (b) da je smanjenje nepotrebnih razlika važan faktor u pregledu i izradi standarda IPSAS.
4. Cilj tog postupka je da se pozabavi kako postojećim tako i eventualnim budućim razlikama koje bi mogle da se pojave kroz izradu nekog novog standarda IPSAS u cilju rešavanja neke teme u oblastifinansijskog izveštavanja kojom se ranije nije bavilo ili kroz izmenu nekog postojećeg standarda IPSAS.
5. U izradi novih standarda i unapređenjima postojećih standarda, Odbor IPSASB koristi stručnu procenu. Korišćenje stručne procene od strane Odbora IPSASB dešava se tokom (a) izrade konsultativnog dokumenta i/ili javnog nacрта i (b) razmatranja odgovora dobijenih tokom konsultacija, što dovodi do izdavanja konačnog standarda. U sklopu ustanovljenog propisanog postupka Odbora IPSASB, u odgovarajućem Osnovu za zaključke dokumentuju se razlozi koji su doveli do zaključaka Odbora IPSASB.
6. Taj postupak će se redovno ocenjivati kako bi se utvrdilo da li su potrebne promene za njegovo unapređenje.

¹ Opšti standardi za makroekonomsku statistiku su definisani u *Sistemu nacionalnih računa (SNA)*. Međunarodno priznate makroekonomske statističke metodologije su usklađene sa SNA u meri u kojoj je to moguće a da, pri tom, ostanu verne svojim konkretnim ciljevima. GFS smernice za izveštavanje obuhvataju pravila koja je propisala Evropska unija (EU) za nacionalne račune – Evropski sistem računa (ESA) – i Priručnik MMF-a za statistiku vladinim finansijama (GFSM), koji predstavlja ključni izvor smernica za statistiku vladinih finansija zemalja van EU.

Podrška Odbora IPSASB približavanju statističkim osnovama finansijskog izveštavanja

7. Podrška Odbora IPSASB smanjenju razlika izražava se u predgovoru IPSASB-ovom *Priručniku za međunarodne računovodstvene standarde u javnom sektoru*, u kojem se navodi cilj Odbora IPSASB i to:

„Cilj Odbora za međunarodne računovodstvene standarde u javnom sektoru (IPSASB) je da služi javnom interesu putem izrade visokokvalitetnih računovodstvenih standarda i drugih publikacija koje će koristiti subjekti u javnom sektoru širom sveta u pripremanju finansijskih izveštaja opšte namene.

Namera je da se unapredi kvalitet i transparentnost finansijskog izveštavanja u javnom sektoru pružanjem boljih informacija za upravljanje i odlučivanje u oblasti upravljanja finansijama javnog sektora².“

8. U predgovoru se zatim ističe podrška Odbora IPSASB smanjenju razlika – nazvano „približavanje računovodstvenih i statističkih osnova finansijskog izveštavanja“ – kao jednom delu ostvarivanja cilja Odbora IPSASB:

„U ostvarivanju tog cilja, Odbor IPSASB podržava približavanje međunarodnih i nacionalnih računovodstvenih standarda u javnom sektoru i približavanje računovodstvenih i statističkih osnova finansijskog izveštavanja gde je to prikladno i takođe promoviše prihvatanje svojih standarda i drugih publikacija³.“

Uloga Konceptualnog okvira Odbora IPSASB i približavanje Međunarodnim standardima finansijskog izveštavanja

9. Konceptualni okvir Odbora IPSASB je od fundamentalnog značaja za izradu njegovih standarda. Predlozi vezani za standarde IPSAS kojima se smanjuju razlike između standarda IPSAS i GFS smernica za izveštavanje biće pregledani kako bi se obezbedilo da su u skladu sa Konceptualnim okvirom – videti odeljak 12 u daljem tekstu.
10. IPSASB-ov „*Postupak za pregled i izmenu dokumenata Odbora za međunarodne računovodstvene standarde (IASB)*“ izlaže postupak koji Odbor IPSASB sledi prilikom razmatranja dokumenata Odbora za međunarodne računovodstvene standarde (IASB) sa aspekta približavanja, uključujući i utvrđivanje da li problemi u javnom sektoru opravdavaju odstupanja od dokumenta Odbora IASB. Prvi korak tog postupka obuhvata usklađenost sa statističkim osnovama kao jedan faktor koji treba uzeti u obzir prilikom donošenja odluka. Namena tog dokumenta je da dopunjava i podržava taj postupak, umesto da na bilo koji način bude u suprotnosti sa njim.

Prostor za smanjenje razlika

11. Između standarda IPSAS i GFS smernica za izveštavanje postoji znatno preklapanje. Oba okvira za izveštavanje bave se (a) finansijskim informacijama na obračunskoj bazi, (b) državnim sredstvima, obavezama, prihodima i rashodima i (c) sveobuhvatnim informacijama o tokovima gotovine. Zbog tog preklapanja postoji prostor za smanjenje razlika a da se pri tom i dalje poštuju zahtevi kako Konceptualnog okvira tako i Međunarodnih standarda finansijskog izveštavanja.

² Odeljci 5-6 predgovora IPSASB-ovom *Priručniku za međunarodne računovodstvene standarde u javnom sektoru*

³ Odeljak 6 predgovora IPSASB-ovom *Priručniku za međunarodne računovodstvene standarde u javnom sektoru*.

12. GFS smernice za izveštavanje i standardi IPSAS imaju različite ciljeve. Mada ta dva skupa finansijskih informacija potrebnih za ispunjavanje tih različitih ciljeva imaju mnogo sličnosti, ti različiti ciljevi ipak dovode do nekih temeljnih razlika oko toga koje se informacije, kako i gde saopštavaju. Prilikom razmatranja prostora za smanjenje razlika, Odbor IPSASB će se držati ciljeva finansijskog izveštavanja⁴. Tamo gde se čini da razlike opravdavaju njihovo upućivanje stručnjacima za statistiku na razmatranje, Odbor IPSASB uvažava činjenicu da će razmatranje pitanja od strane stručnjaka za statistiku biti u svetlu ciljeva GFS okvira za izveštavanje⁵.
13. Odbor IPSASB konstatuje da GFS smernice za izveštavanje teže tome da budu u skladu sa Sistemom nacionalnih računa (SNA). Sistem nacionalnih računa je u zajedničkoj nadležnosti Ujedinjenih nacija, Međunarodnog monetarnog fonda (MMF-a), Komisije Evropske zajednice (EK), Organizacije za ekonomsku saradnju i razvoj (OECD) i Svetske banke. Izmjena Sistema nacionalnih računa je veliki poduhvat. Prostor za smanjenje razlika kroz izmene GFS smernica za izveštavanje uveliko zavisi od promena za koje se utvrdi da ne utiču negativno na usklađenost smernica sa Sistemom nacionalnih računa. Izmene Sistema nacionalnih računa mogu biti moguće na duži rok.

Pitanja praćenja – tabela razlika koja se ažurira radi unošenja promena

14. Vodiće se tabela glavnih razlika između standarda IPSAS i GFS smernica za izveštavanje da bi se olakšalo razmatranje plana rada koje je opisano u daljem tekstu. Tabela će uključiti procene da li razlike treba rešavati kroz izmene standarda IPSAS ili izmene GFS smernica za izveštavanje. Tabela će se po potrebi stalno ažurirati. Ažuriranje bi moglo da se izvrši da bi se prikazao napredak napravljen po pitanju razlika ili da bi se uključilo još razlika koje su utvrđene.

Plan rada Odbora IPSASB i smanjenje razlika

15. Odbor IPSASB će smanjenje razlika između standarda IPSAS i GFS smernica za izveštavanje razmatrati tokom izrade svog plana rada. Odbor IPSASB će u razmatranju uključiti odgovarajuće reakcije na razliku, od kojih bi jedna mogla da bude upućivanje stručnjacima za statistiku na razmatranje da li se razlika može rešiti kroz izmene GFS smernica za izveštavanje.
16. Odbor IPSASB će dobiti inpute od svojih posmatrača u MMF-u i Eurostatu i od članova Odbora IPSASB radi utvrđivanja:
 - (a) koji predloženi projekti imaju potencijal da smanje razlike;
 - (b) eventualnih drugih projekata sa potencijalom da smanje razlike;
 - (c) prostora za rešavanje razlika u okviru postojećih projekata i/ili dvogodišnjih projekata za unapređenje i

⁴ Ciljevi finansijskog izveštavanja od strane subjekata u javnom sektoru jesu da se pruže informacije o subjektu koje su korisne korisnicima finansijskih izveštaja opšte namene (GPFR) za potrebe odgovornosti i za potrebe odlučivanja (u daljem tekstu: "korisne za potrebe odgovornosti i odlučivanja"). [Odeljak 2.1, *Konceptualni okvir za podnošenje finansijskih izveštaja opšte namene od strane subjekata u javnom sektoru.*]

⁵ GFS izveštaji koriste se da se (a) analiziraju opcije fiskalne politike, izradi politika i evaluira uticaj fiskalnih politika, (b) utvrdi uticaj na ekonomiju i (c) uporede fiskalni ishodi na nacionalnom i međunarodnom nivou. Fokus je na evaluiranju uticaja sektora opšte vlade i javnog sektora na ekonomiju i uticaja države na druge sektore ekonomije. GFS okvir izveštavanja razvijen je posebno za input javnog sektora u druge makroekonomske statistike, mada veći broj zemalja usvaja GFS izveštavanje za svoje finansijsko izveštavanje i za merenje pridržavanja fiskalnih pravila.

- (d) razlika koje bi mogle da se upute stručnacima za statistiku na razmatranje da li ima prostora za rešavanje razlika kroz izmene GFS smernica za izveštavanje.

Dvogodišnji programi za unapređenje

- 17. Kada se radi o razlikama koje se mogu rešiti kroz relativno neznatne izmene postojećih standarda IPSAS, može se razmotriti njihovo uključivanje u jedan od IPSASB-ovih dvogodišnjih programa za unapređenja. To bi se razmatralo samo u slučaju predloženih izmenama koje su neznatne, koje su u skladu sa Konceptualnim okvirom i koje nisu u suprotnosti sa postojećim standardima IPSAS, uključujući i one koji su približeni Međunarodnim standardima finansijskog izveštavanja. To bi mogla da bude, na primer, izmena radi pojašnjenja nekog standarda IPSAS tako da njegova primena bude u skladu sa intencijom Odbora IPSASB. U sklopu svog redovnog propisanog postupka, Odbor IPSASB razmatra predloge osoblja u vezi sa izmenama radi uključivanja u dvogodišnji Javni nacrt unapređenja. Odbor IPSASB će odlučiti da li predloženu izmenu radi smanjenja razlika u odnosu na GFS smernice za izveštavanje treba smatrati „neznatnom“.

IPSAS projekti i smanjenje razlika

- 18. Tokom svakog IPSAS projekta tehničko osoblje Odbora IPSASB i Odbor IPSASB razmotriće da li ima prostora da se projekat pozabavi razlikama između standarda IPSAS i GFS smernica za izveštavanje. Postupak koji će oni slediti sažeto je prikazan na dijagramu 1. Mada će tabela glavnih razlika (videti odeljak 13) biti polazna tačka za to razmatranje, osoblje će razmotriti i da li ima razlika koje nisu prikazane u toj tabeli.
- 19. Utvrđene razlike će potom biti pregledane da bi se utvrdilo da li je prikladno delovanje na nivou standarda. (O tome se govori u daljem tekstu). Tamo gde postoje takve razlike osoblje će se pobrinuti da budu predočene Odboru IPSASB putem ukazivanja na njih u odgovarajućem dokumentu ili dokumentima za sastanke Odbora IPSASB.
- 20. Osoblje projekta će takođe razmotriti potrebu izbegavanja uvođenja novih razlika bilo tokom (a) izmena nekog postojećeg standarda IPSAS, bilo tokom (b) izrade nekog standarda IPSAS koji bi se pozabavio temama kojima se standardi IPSAS nisu ranije bavili. Mogle bi potencijalno da se uvedu nove razlike, na primer (a) kada se razmatra uklanjanje opcije u standardima IPSAS koja je u skladu sa GFS, ili (b) kada se priprema novi standard IPSAS za temu za koju već postoje GFS smernice za izveštavanje. Tamo gde se utvrdi potencijalna nova razlika, osoblje projekta će se postarati da se to predoči Odboru IPSASB putem ukazivanja na nju u odgovarajućem dokumentu ili dokumentima za sastanke Odbora IPSASB.

Faktori koje treba razmotriti

- 21. Da li neki IPSAS projekat uklanja neku razliku ili ne zavisiće od sledećih faktora:
 - (a) Da li je ta razlika fundamentalna ili ne (o tome se govori u daljem tekstu);
 - (b) Step u kojem je GFS tretman u skladu sa
 - (i) Konceptualnim okvirom,
 - (ii) postojećim standardima IPSAS i
 - (iii) približavanjem Međunarodnim standardima finansijskog izveštavanja;

- (c) IPSASB-ovo razmatranje koristi koje će se ostvariti od uklanjanja te razlike i prikladnosti predloženog tretmana standarda IPSAS;
 - (d) IPSASB-ovo razmatranje povratnih informacija od učesnika i
 - (e) IPSASB-ova procena da li tu razliku treba rešavati kroz standarde IPSAS ili bi prikladnija bila neka druga reakcija.
22. Prilikom razmatranja faktora navedenih u odeljku 21 primeniće se pristup „od slučaja do slučaja“. Taj pristup uvažava činjenicu da relativna važnost tih faktora može da varira zavisno od pitanja koje se razmatra. Tamo gde postoji neslaganje između bilo kojih od faktora, Odbor IPSASB će doneti odluku na osnovu okolnosti slučaja.
23. Što se tiče tačke (e), jedna od mogućih drugačijih reakcija jeste da Odbor IPSASB uputi razliku stručnjacima za statistiku na razmatranje da li se ona može rešiti kroz izmene GFS smernica za izveštavanje. Pre takvog upućivanja Odbor IPSASB će pribaviti input od svojih posmatrača u MMF-u i Eurostat-u kako bi obezbedio informacije za razmatranje prikladnosti takve reakcije. U nekim slučajevima najprikladnija reakcija na neku razliku može biti da se obezbedi da budu dostupne smernice o tome kako upravljati tom razlikom.

Neke razlike možda neće iziskivati razmatranje na nivou standarda

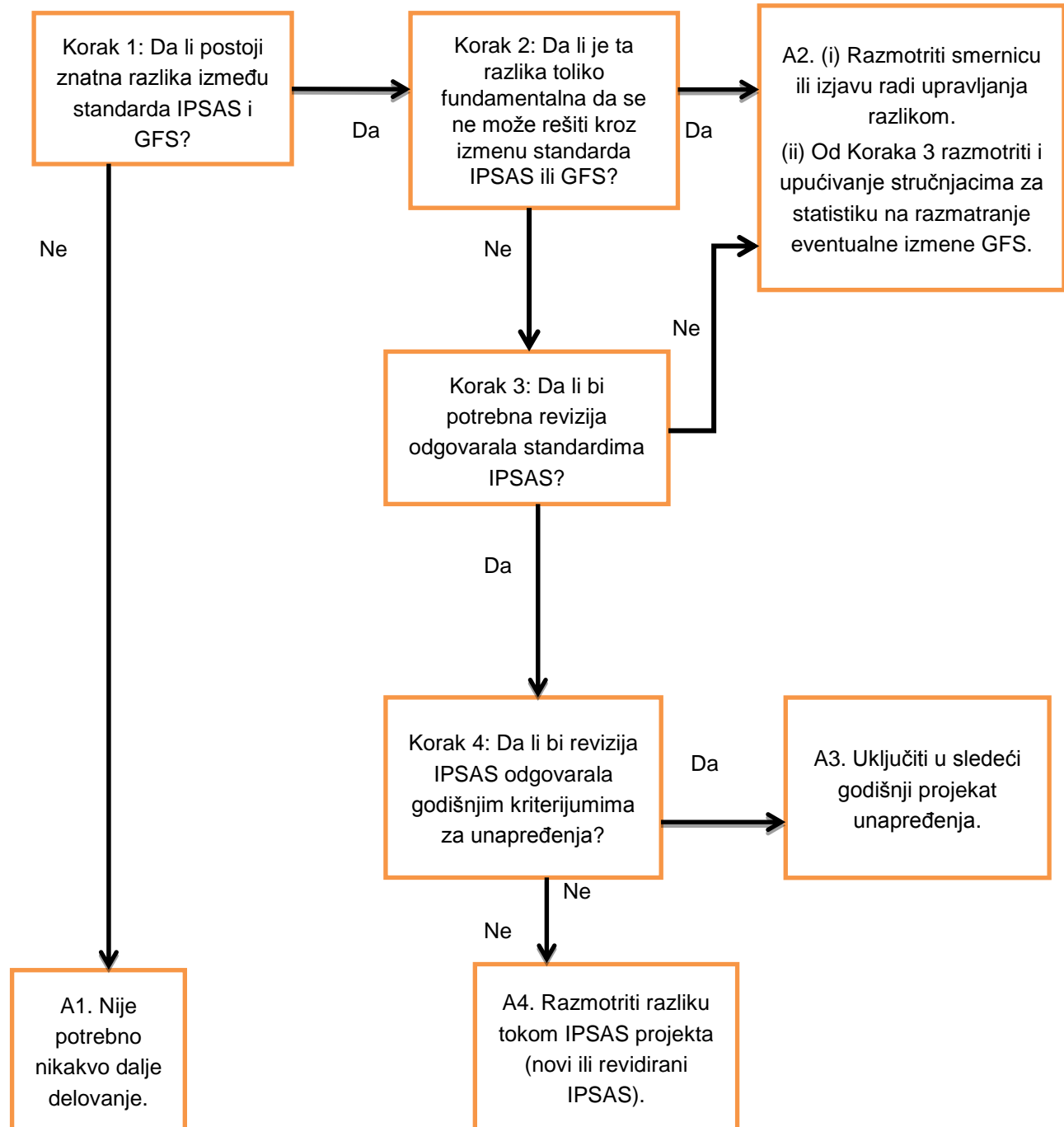
24. „Fundamentalne razlike“ proističu iz osnovnih konceptualnih razlika koje ne mogu da se reše kroz izmene bilo standarda IPSAS bilo GFS smernica za izveštavanje. Očekuje se da će te razlike i dalje postojati i biće potrebno da se njima upravlja. Fundamentalne razlike uglavnom ne ukazuju na potrebu za delovanjem na nivou standarda.
25. Važan cilj analize razlika jeste da se podrži sposobnost subjekata u javnom sektoru da koriste jedinstven integrisan finansijski informacioni sistem za generisanje kako IPSAS finansijskih izveštaja tako i GFS izveštaja⁶. U skladu s tim ciljem, razlike se klasifikuju po tome (a) da li se njima može upravljati bilo kroz izbor opcije računovodstvenih politika ili dizajn sistema, ili (b) da li se mogu rešavati kroz izmene bilo standarda IPSAS bilo GFS smernica za izveštavanje. Neke problematične razlike proističu iz načina na koji se primenjuje neki standard ili smernica, a ne iz samih standarda ili smernica.
26. Kada alternativni tretmani (opcije) u nekom standardu IPSAS omogućavaju licu koje priprema izveštaj da izabere opciju koja je u skladu sa GFS smernicama za izveštavanje, nije potrebna nikakva izmena standarda IPSAS da bi se uskladili tretmani raspoloživi po ta dva okvira izveštavanja (kao što se konstatuje u Odeljku 7 u donjem tekstu, smernica u kojoj su označene te opcije usklađene sa GFS može da pomogne licima koja pripremaju izveštaj da upravljaju razlikama).
27. Na srednji rok, nefundamentalne razlike kojima se može upravljati mogu se rešavati kroz davanje smernice o tome kako upravljati njima. Međutim, one i dalje treba da se konstatuju kao razlike, a na duži rok treba da se razmotre mogućnosti da se rešavaju kroz izmene bilo standarda IPSAS bilo GFS smernica za izveštavanje.

⁶ Koristi od takvog integrisanog finansijskog informacionog sistema uključuju skraćene vremena i smanjenje troškova i napora za pripremu GFS izveštaja, uz unapređenja izvornih podataka za te izveštaje, uz dodatne koristi u pogledu kvaliteta izveštaja, uključujući i blagovremenost. Takođe će verovatno doći i do poboljšanja razumljivosti i verodostojnosti obe vrste izveštaja.

28. Druge razlike možda neće biti od visokog prioriteta za delovanje na nivou standarda jer se mogu rešavati na druge načine. Razlike koje se odnose na prikazivanje informacija mogu se rešavati kroz dizajn informacionog sistema subjekta. Prikladna klasifikacija podataka omogućava prikazivanje koje odgovara i finansijskim izveštajima po standardima IPSAS i GFS smernicama za izveštavanje. Terminološke razlike ne podrazumevaju suštinske razlike i mogu se rešavati pomoću znanja koje je za lica koja pripremaju izveštaje dovoljno da pojmove iz jednog okvira izveštavanja prevedu u pojmove koji se koriste u drugom okviru. To će verovatno podrazumevati da finansijske računovođe saraduju sa kolegama statističarima radi pojašnjenja značenja različitih pojmova.

Dijagram 1

Postupak za razmatranje razlika između standarda IPSAS i GFS smernica za izveštavanje



„Ovaj *Postupak za razmatranje GFS smernica za izveštavanje tokom izrade IPSAS* Odbora za međunarodne računovodstvene standarde u javnom sektoru (IPSASB), koji je objavila Međunarodna federacija računovođa (IFAC) u februaru 2014. godine na engleskom jeziku, preveo je na bošnjački/hrvatski/srpski jezik Centar za razvoj finansija u maju 2014, a koristi se uz dozvolu IFAC-a. IFAC ne preuzima nikakvu odgovornost za tačnost i potpunost prevoda niti za postupke koji mogu da proisteknu kao rezultat toga. Odobreni tekst svih publikacija IFAC-a jeste onaj koji je IFAC objavila na engleskom jeziku.

Tekst na engleskom jeziku publikacije *Postupak za razmatranje GFS smernica za izveštavanje tokom izrade IPSAS* © 2014, Međunarodna federacija računovođa (IFAC). Sva prava zadržana.

Tekst na bosanskom/hrvatskom/srpskom jeziku publikacije *Postupak za razmatranje GFS smernica za izveštavanje tokom izrade IPSAS* © 2014, Međunarodna federacija računovođa (IFAC). Sva prava zadržana.

Originalni naslov: *Process for Considering GFS Reporting Guidelines during Development of IPSASs*
ISBN: 978-1-60815-177-6“

Međunarodne računovodstvene standarde u javnom sektoru, javne nacрте, konsultativne dokumente i druge publikacije Odbora IPSASB objavila je Međunarodna federacija računovođa i ona je vlasnik autorskih prava za njih.

Odbor IPSASB i Međunarodna federacija računovođa ne prihvataju odgovornost za štetu nanetu bilo kom licu koje deluje ili se uzdržava od delovanja oslanjajući se na materijal iz ove publikacije, bilo da je takva šteta izazvana nemarom ili na drugi način.

Logo Odbora IPSASB, „Odbor za međunarodne računovodstvene standarde u javnom sektoru“, „IPSASB“, „Međunarodni računovodstveni standardi u javnom sektoru“ „IPSAS“, logo IFAC, „Međunarodna federacija računovođa“ i „IFAC“ zaštitni su znakovi i službene oznake Međunarodne federacije računovođa.

Copyright © februar 2014. godine, Međunarodna federacija računovođa (IFAC). Sva prava pridržana. Potrebna je pismena dozvola Međunarodne federacije računovođa za reprodukovanje, snimanje, prenošenje ili drugo slično korišćenje ovog dokumenta, osim na način dozvoljen zakonom. Kontaktirati permissions@ifac.org.

ISBN: - 978-1-60815-177-6

Izdavač:



IPSASB

**International Public
Sector Accounting
Standards Board™**

529 Fifth Avenue, 6th Floor, New York, NY 10017
T + 1 (212) 286-9344 F +1 (212) 286-9570
www.ipsasb.org