



საქართველოს ფინანსთა სამინისტრო
სახელმწიფო ხაზინა



Modifikovani IPSAS Korak u pravcu potpunog prelaska na IPSAS

Zurab Tolordava
Februar 2014.



Preduslovi za reformu



- ❖ Reforme računovodstva u javnom sektoru se odvijaju u skladu sa strategijom koju je odobrio ministar finansija Gruzije
- ❖ Strateška vizija je izrađena kroz analizu metodologije računovodstva i izveštavanja u javnom sektoru i procene njihove usklađenosti sa međunarodnim standardima
- ❖ Analiza i procena su sprovedene uz pomoć međunarodnih stručnjaka u oblasti računovodstvenih postupaka
- ❖ **Rezultati analize i procene:**
 - *Računovodstvo subjekata koji se finansiraju iz državnog budžeta zasniva se na modifikovanom obračunskom metodu*
 - *Budžetska klasifikacija nije bila u skladu sa kontnim planom*
 - *Računovodstvena metodologija nije uzimala u obzir zahteve budžetskog sistema*



Preduslovi za reformu



- ❖ Računovodstvo i izveštavanje lica iz javnog sektora sa različitim organizacionim oblicima regulisani su različitim normativnim aktima i metodologija nije bila jedinstvena.
- ❖ Računovodstvo nije u potpunosti pokrivalo izvršenje budžeta i kontrola namenskog korišćenja budžetskih sredstava nije bila potpuno delotvorna
- ❖ **Zaključci:** - *Računovodstvo u javnom sektoru nije bilo usklađeno sa međunarodnim standardima, dok su u privatnom sektoru standardi MSFI uspešno uvedeni*
- ❖ **Donesena je odluka** *da se izvrši reforma računovodstva u javnom sektoru i da se uvede IPSAS*
- ❖ Prethodna odluka je pretočena u strategiju reforme računovodstvenog sistema



Preduslovi za reformu



- ❖ Postoje dve opcije kod uvođenja IPSAS - **gotovinski i obračunski metodi**, a mi smo se odlučili za **obračunski metod**
- ❖ **Razlozi za izbor prethodno pomenute opcije:**
 - Elementi obračunskog metoda računovodstva su korišćeni u javnom sektoru Gruzije, te postoji određeno iskustvo u toj oblasti
 - Uvođenje gotovinskog IPSAS sa kasnijim prelazom na obračunski metod bi prouzrokovalo:
 - Gubitak raspoloživih informacija o obračunu sredstava, obaveza, amortizacije, itd.
 - Odbacivanje iskustva državnih službenika obučenih za korišćenje obračunskog metoda računovodstva i potrebu za njihovom obukom
- ❖ **Konačna odluka:** uvođenje modifikovane gotovinske metode računovodstva tokom prelaznog perioda
- ❖ **Pripremljen je detaljan akcioni plan za uvođenje reforme**
- ❖ **Pilot organizacije su odabrane uzimajući u obzir njihovu specifičnost**
- ❖ Uz pomoć međunarodnih konsultanata pripremljena je aproksimativna procena cene realizacije projekta u inicijalnoj fazi radi utvrđivanja njegove isplativosti



Preduslovi za reformu



- ❖ Uspostavljeno je stalno konsultativno telo – **Savet za računovodstvene standarde u javnom sektoru**
- ❖ Izrađeni su pravilnici koji definišu svrhu, funkcije i nadležnosti Saveta:
 - Unapređenje računovodstvenih informacija u javnom sektoru i finansijskog upravljanja u javnom sektoru i povećanje poverenja javnosti u upravljanje javnim resursima
 - Izrada prepreka i metodoloških uputstava u vezi sa uvođenjem međunarodnih računovodstvenih standarda u javni sektor u Gruziji
 - Obezbeđenje pristupa organizacija iz javnog sektora međunarodnim računovodstvenim standardima preko zvaničnog internet sajta i drugih medija

Treasury PFM Reforms



Preduslovi za reformu



Sprovedene su obuke za pilot organizacije

U pilot organizacijama finansijsko izveštavanje za 2010. je izvršeno u skladu sa novom metodologijom

Uzimajući u obzir rezultate finansijskog izveštavanja, metodologija pripreme finansijskih izveštaja putem korišćenja modifikovanog gotovinskog metoda računovodstva je unapređena

Budžetski korisnici su pripremili finansijske izveštaje za 2012. u skladu sa ovom metodologijom



Svrha upotrebe modifikovanog gotovinskog metoda tokom prelaznog perioda, pre prelaska na obračunski metod:

Obezbeđenje usklađenosti finansijskog izveštavanja budžetskih organizacija sa odgovarajućim GFS 2001 izveštavanjem (*Gotovinski metod računovodstva i izveštavanja o izvršenju budžeta u skladu sa GFS 2001*)

Pribavljanje dodatnih informacija preko finansijskog izveštavanja (npr. tokovi gotovine)

Širenje opsega računovodstva u javnom sektoru (npr. računovodstveno obuhvatanje dugova)

Izrada jedinstvene metodologije finansijskog izveštavanja za organizacije iz javnog sektora sa različitim organizacionim oblicima, koje imaju pravo da se bave privrednim aktivnostima



Relevantni regulatorni normativni akti

- Zakon o računovodstvu i reviziji Gruzije
- Zakonik o budžetu Gruzije

Računovodstvena uputstva o "Pravilima izveštavanja po modifikovanom gotovinskom metodu"

Svrha zakona je:

-Definisanje pravne osnove za vođenje računovodstva i izradu i dostavljanje finansijskih izveštaja

Po zakonu:

-Računovodstveni standardi se sastoje od računovodstvenih standarda za javni sektor i računovodstvenih standarda za privatni sektor

Računovodstveni standard za javni sektor su pravila u vezi sa računovodstvom i izveštavanjem koja se odnose na budžetske organizacije i pravna lica po osnovu javnog prava.

Računovodstvene standarde za javni sektor definiše ministar finansija.



Relevantni regulatorni normativni akti



- ❖ Vlada Gruzije, uzimajući u obzir delokrug određenih kategorija subjekata iz javnog sektora, ovlašćena je da od njih zahteva da koriste računovodstvene standarde za privatni sektor.
- ❖ Subjenti iz javnog sektora ovlašćeni su da nezavisno vode računovodstvo, preko angažovanih ovlašćenih ili neovlašćenih lica, kao i putem nabavke tih usluga.

- ❖ Prema Zakoniku o budžetu Gruzije, izvršenje budžeta se računovodstveno obuhvata korišćenjem gotovinskog metoda i izveštavanje se vrši u skladu sa metodologijom Statistike vladinih finansija GFS 2001.
- ❖ Subjenti iz javnog sektora su ovlašćeni da nezavisno vode računovodstvo, preko angažovanih ovlašćenih ili neovlašćenih lica, kao i putem nabavke tih usluga.



Modifikovani gotovinski metod



Dati metod se koristi u izradi konsolidovanih računa i obuhvata računovodstvo lica koja proizvode robu i pružaju usluge, kao i lica koja su ovlašćena da se bave privrednim aktivnostima.

Prema tumačenjima ovih pravila, priznanje i procena transakcija je dozvoljena.

Modifikovani gotovinski metod predviđa računovodstveno obuhvatanje privrednih aktivnosti i izveštavanje o njima putem korišćenja obračunskog, kao i gotovinskog metoda.



Modifikovani gotovinski metod



- ❖ Finansijsko izveštavanje se sprovodi na godišnjem nivou, u roku od mesec dana po pripremi godišnjeg računovodstvenog izveštaja, koji služi kao osnova za izradu finansijskog izveštaja.
- ❖ Metodologija finansijskog izveštavanja ne koristi se u procesu izrade periodičnih (kvartalih) izveštaja.
- ❖ Metodologija uzima u obzir ograničenja predviđena zakonom u vezi sa zaključivanjem računa sa budžetskim fondovima.
- ❖ U slučaju neusklađenosti sa metodologijom GFS 2001 u procesu pripreme finansijskih izveštaja usvajanjem modifikovanog gotovinskog metoda, IPSAS definicije, klasifikacija i uputstva su merodavni.



Modifikovani gotovinski metod



- ❖ **Komponente izveštavanja su:**
 - ✓ Izveštaj o finansijskom statusu (bilans)
 - ✓ Izveštaj o finansijskim rezultatima
 - ✓ Izveštaj o tokovima gotovine
 - ✓ Izveštaj o promenama na kapitalu
 - ✓ Izveštaj o poređenju planiranog i stvarnog izvršenja
 - ✓ Napomene i komentari
- ❖ **Izveštavanje o subjektima obuhvata sledeće informacije:**
 - ✓ Informacije o sredstvima
 - ✓ Informacije o obavezama
 - ✓ Informacije o kapitalu (tj. neto vrednosti) i promenama na kapitalu; informacije o prihodima i rashodima
 - ✓ Informacije o tokovima gotovine



Modifikovani gotovinski metod



Finansijsko izveštavanje može da obuhvati obrasce izveštaja i tekstualne informacije koji treba da se odvojeno dostave, ili mogu da budu integralni deo izveštaja o izvršenju budžeta

Finansijsko izveštavanje treba da sadrži sledeće informacije:

Da li su resursi pribavljeni i upotrebljeni u skladu sa planiranim budžetom

Da li su resursi pribavljeni i upotrebljeni u skladu sa zakonskim i ugovornim zahtevima, uzimajući u obzir finansijska ograničenja predviđena zakonom

Da li organizacija može da nastavi da pruža robu i usluge u istom obimu

Definisanje obima finansijskih resursa koji treba da se dodelje organizaciji u budućnosti tako da ona bude u stanju da nastavi da obavlja svoje funkcije koje su joj poverene



Modifikovani gotovinski metod



Uzimajući u obzir specifičnosti funkcionisanja budžetskog sistema, privredne aktivnosti se pripisuju periodu kada je primarna dokumentacija dostavljena računovodstvenoj službi relevantne organizacije

Priznavanje prihoda i rashoda se vrši na bazi definicija budžetske klasifikacije

U procesu izveštavanja o prihodima, oni se klasifikuju u prihode od deviznih transakcija i nedeviznih transakcija

U bilansu se prikazuju samo sredstva i obaveze koji ispunjavaju kriterijume definisane u budžetskoj klasifikaciji i datim pravilima



Modifikovani gotovinski metod



Izveštaj o finansijskom statusu (bilans) se priprema u vertikalnom formatu i obrazac se popunjava u skladu sa principom materijalnosti – organizacija mora da grupiše informacije o sredstvima i obavezama u materijalne (bitne) i nematerijalne (agregirane) indikatore

Sredstva se klasifikuju u dugoročna sredstva i kratkoročna sredstva, kao i finansijska i nefinansijska sredstva

Obaveze se klasifikuju prema ročnosti

Kontni plan se razlaže na gotovinske račune i njihove ekvivalentne račune, kao i druga finansijska sredstva (dobavljači i kupci)



Modifikovani gotovinski metod



- ❖ Aktivnosti budžetskih korisnika se dele na operativne (primarne) i neoperativne (sekundarne) aktivnosti
- ❖ Prema računovodstvenim principima u procesu konsolidacije isključuju se interne operacije između lica koja imaju kontrolu nad drugim licima i lica pod njihovom kontrolom.
- ❖ U procesu procene finansijskog statusa uzima se u obzir neto vrednost sredstava i pokazatelji dobiti i gubitka (*za subjekte koji su ovlašćeni da obavljaju privredne aktivnosti*)
- ❖ Izveštaj o finansijskom statusu (bilans) u potpunosti pokriva pitanja kao što su gotovinska ili negotovinska sredstva i obaveze koji proističu iz transakcija koje sprovode budžetski fondovi, nebudžetski fondovi, sredstva donatora (npr. plaćanja trećih lica), devizne ili nedevizne operacije i neposlovne aktivnosti.



Modifikovani gotovinski metod



- ❖ **Izveštaj o finansijskom statusu (bilans)** — *predstavlja kompletne računovodstvene informacije o budžetskom korisniku, izuzev informacija o finansijskim obavezama u obliku dugova i informacija o finansijskim sredstvima primljenim iz inostranih izvora*
- ❖ Informacije o dugovima i finansijskim sredstvima primljenim iz inostranih izvora, kao i kamati na obaveze, daju se u agregiranim finansijskim izveštajima, sastavljenim na osnovu podataka raspoloživih u Modulu za upravljanje dugom Ministarstva finansija i Trezora
- ❖ Izveštaj o finansijskom statusu treba da bude usklađen sa pokazateljima izvršenja državnog budžeta, što uključuje i donatorska sredstva.



Modifikovani gotovinski metod



- ❖ Jedna od komponenti finansijskog izveštavanja je "izveštavanje o tokovima gotovine"
- ❖ Tokovi gotovine su podeljeni na:
 - *Operativne aktivnosti*
 - *Investicione aktivnosti*
 - *Finansijske aktivnosti*
- ❖ Pri izveštavanju, takozvana "plaćanja trećeg lica", tj. sredstva koja obezbeđuju donatorske organizacije radi finansiranja investicionih projekata, koja se ne usmeravaju na račune Trezora, prikazuju se u posebnom stupcu
- ❖ Izveštavanje o tokovima gotovine vrši se putem **indirektnog metoda**
- ❖ Indirektni metod se koristi pre finalizacije **Glavne knjige Trezora**



Modifikovani gotovinski metod



- ❖ **Finansijski rezultati i promene na kapitalu obračunavaju se:**
 - Po "neto vrednosti" – kada se radi o budžetskim sredstvima
 - Po "dobiti i gubitku" - kada se radi o nebudžetskim sredstvima (tj. pribavljenim kao rezultat privredne aktivnosti)
- ❖ Izveštaji prikazuju sve finansijske rezultate i promene na kapitalu, što je prikazano u izveštaju o finansijskom statusu (bilans)
- ❖ Poravnanjem izvršene potrošnje dobijaju se informacije o namenskom korišćenju budžetskih sredstava i da li su relevantne informacije u potpunosti prikazane u izveštajima o izvršenju budžeta i finansijskim izveštajima
- ❖ Uz izveštaj se prilažu informacije o računovodstvenoj politici i greškama, kao i događajima nakon datuma izveštaja
- ❖ Napomene predstavljaju dodatne informacije neophodne za bolje razumevanje finansijskih i nefinansijskih informacija u izveštaju (npr. promet nefinansijskih sredstava), kao i druge informacije, uzimajući u obzir specifičnosti budžetskog korisnika



Postignuti rezultati



- ❖ Finansijsko izveštavanje se poboljšalo i usklađeno je sa međunarodnim standardima
- ❖ Izveštavanje se proširilo i obuhvata eksterne i interne dugove
- ❖ Kao rezultat izveštavanja o tokovima gotovine, koje se u ovoj fazi odvija samo na centralizovan način:
 - ✓ *Pribavljaju se dodatne informacije o subjektima iz javnog sektora*
 - ✓ *Moguća je delotvorna procena likvidnosti javnog sektora i obima tokova gotovine, kao i bolje planiranje budućih tokova gotovine*
- ❖ Klasifikacija sredstava i obaveza u dugoročne i kratkoročne i njihovo prikazivanje prema ročnosti omogućavaju unapređenje kontrole nad namenskim korišćenjem budžetskih sredstava i delotvornije planiranje buduće potrošnje



Izazovi u izveštavanju



❖ IPSAS i GFS 2001 daju različite definicije:

- Klasifikacija sredstava i obaveza
- Konsolidacija i kriterijumi za subjekte koji podležu konsolidaciji
 - *Privredna organizacija u vezi sa finansijskim izveštavanjem gde je kontrola glavni kriterijum za definisanje*
 - *Institucionalna jedinica u vezi sa statistikom vladinih finansija, koja ima pravo da poseduje sredstva, preuzima obaveze i učestvuje u privrednim aktivnostima*
- Realizovana dobit i knjigovodstvena dobit i gubitak i drugi ekonomski tokovi
- Klasifikacija aktivnosti budžetskog korisnika u vezi sa računovodstvenim obuhvatanjem tokova gotovine

❖ Procena sredstava po fer vrednosti i prikazivanje amortizacije

❖ Neusklađenost računovodstvene politike sa aktuelnim poreskim zakonima za potrebe finansijskog izveštavanja



Budući planovi



Potpuni prelazak na IPSAS obračunski metod tokom 2014-2020. putem uključivanja relevantnih **tumačenja** u nacionalne standarde

Za potrebe potpune harmonizacije finansijskog i budžetskog računovodstva i izveštavanja, Glavna knjiga Trezora, jedinstveni kontni plan i operativno uputstvo postaće potpuno operativni

Revalorizacija dugoročnih sredstava i uvođenje metoda fer vrednosti u fazi uvođenja međunarodnih standarda

Uvođenje programa obuke ovlašćenih računovođa u javnom sektoru za potrebe pružanja edukacije u oblasti međunarodnih računovodstvenih standarda

Izrada konsolidovanih finansijskih izveštaja u skladu sa IPSAS obračunskim metodom.



Hvala na pažnji!

www.mof.ge

www.treasury.gov.ge

Februar 2014.

www.mof.ge